

DECIZIA nr.28/2021
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul **X**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata de AS6FP, cu adresa nr. 29/11.01.2021, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de domnul **X**, cu domiciliul in x, prin xi, cu sediul si domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedura in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **28.12.2020**, inregistrata la AS6FP sub nr. x, completata prin adresa transmisa prin posta electronica, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x, comunicata in data de **20.11.2020**, emisa de AS6FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. MBS6_AIF x, prin care s-a stabilit suplimentar un impozit pe venitul net anual impozabil aferent anului 2019 in suma totala de x lei.

Urmare cererii de susținere orală a contestației, conform prevederilor art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGRFPB a incheiat Minuta nr. x.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contribuabilul aduce urmatoarele argumente:

Persoana fizica autorizata X a fost inregistrata la data de 26.02.2019. De la momentul infiintarii a desfasurat exclusiv activitatea de consultanta in tehnologia informatiei, subsumata codului CAEN Rev – 2 6202, in temeiul a 4 contracte incheiate cu societati din Romania, o societate din Marea Britanie si una din Germania.

Contractul nr. x a fost incheiat in data de 01.04.2019 cu X, cu sediul in Marea Britanie. Conform situatiilor de lucrari din data de 02.07.2019, 08.08.2019, 05.09.2019, 03.10.2019, 07.11.2019 si 12.12.2019, activitatea desfasurata in temeiul contractului respectiv a constat in “configurare echipamente datacenter, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientii externi si interni.”

Aceiasi activitate a facut si obiectul contractului nr. X incheiat cu X SRL, cu sediul in Bucuresti, respectiv: “configurarea echipamente datacenter de tip Cisco UCS, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientul sau BROM”.

Cel de-al treilea contract a fost incheiat pe data de 13.06.2019 cu X Gmbh, cu sediul in Germania, avand ca obiect "prestarea de servicii de asistenta pentru inginerie pentru date si retele pentru Cisco si clientii Cisco", iar activitatea efectiv desfasurata a fost, conform devizului din data de 11.10.2019, acelasi ca si in cazul contractelor anterioare, respectiv: "configurare echipamente datacenter, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X Gmbh in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clienti externi si interni."

Achitarea facturilor face dovada veridicitatii continutului acestora si a acceptarii lor fara rezerve.

Codul CAEN 6202 include planificarea si proiectarea sistemelor de calculatoare ce integreaza hardware, software si tehnologii de comunicatii, dar si activitatea de pregatire a utilizatorilor. Aceasta din urma activitate a facut obiectul contractului X incheiat cu X SRL din Bucuresti, respectiv "stabilirea conditiilor de colaborare pentru prestarea serviciilor constand in sustinerea unor cursuri de programare in cadrul Academiei de Dezvoltare Software", in temeiul caruia "partea contractanta va executa contractul in conformitate cu cele mai bune cunostinte ale sale, folosind propria sa experienta si know-how."

Solicitarea organului fiscal de a fi suspendata inspectia fiscala excede obiectului controlului stabilit prin avizul nr. MBS_AIF x. Raspunsul din partea Institutului National de Statistica nu i-a fost comunicat contribuabilului si nici nu a fost reluat in vreun document intocmit de organele de inspectie fiscala.

Contrar constatarilor organului fiscal, activitatea contestatarului nu se incadreaza in categoria 6201 – activitati de realizare a software-ului la comanda (software orientat catre client), care include activitati de scriere (programare) modificare, testare si asistenta privind produsele software, precum si scrierea de programe urmand indicatiile utilizatorilor. Aceasta clasa exclude planificarea si proiectarea sistemelor de calcul electronic ce integreaza echipament, software si tehnologii de comunicatii, chiar daca software-ul furnizat este o componenta integranta (codul 6202).

In nomenclatorul amintit in decizie, denumirea activitatilor independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor de venit este "servicii executate in domeniul informaticii, altele decat cele care genereaza drepturi de autor sau drepturi." Prin natura lor activitatile incluse in codul CAEN 6201 sunt generatoare de drepturi de autor; or in speta, contribuabilul nu a transferat asemenea drepturi.

Printr-o simpla lecturare a standardelor ocupationale elaborate de ANC, cod COR 213104 – ocupatia consultant in informatica, echipa de inspectie fiscala ar fi ajuns la concluzia ca toate activitatile desfasurate sunt subsumate codului 6202.

De asemenea, activitatea acestuia nu se incadreaza in categoria 8559 – alte forme de invatamant, intrucat, in realitate, instruirea in domeniul calculatoarelor, inclusa in aceeasi categorie cu instruirea de religie, pregatirea in domeniul limbilor straine sau pregatirea salvamarilor este o activitate esential diferita de cea de pregatire a utilizatorilor, care a facut obiectul contractului nr. X.

Experienta consultantului si know-how-ul reprezinta chiar ratiunea activitatii de consultanta, care nu se poate confunda cu predarea unor notiuni elementare de utilizare a calculatoarelor.

Inspectia fiscala a fost reluata in pofida neincetarii conditiilor care au determinat suspendarea, cata vreme organele de control nu au asteptat raspunsul Institutului National de Statistica, in vederea caruia a fost suspendata activitatea de inspectie.

Contribuabilul invoca jurisprudenta CEDO si CJUE, respectiv cauza Rotaru impotriva Romaniei, 2000, cauza Sunday Times contra Regatului Unit, 1979, cauza Asociatia Martorilor lui Iehova contra Frantei din 30.09.2011 si cauza C-143/93 Es Douane Argenten din 13.02.1996, Legea nr. 30/1994 si Constitutia Romaniei, precum si principiile certitudinii impunerii si a predictibilitatii legii fiscale, considerand ca interpretarea data de organele de inspectie fiscala este arbitrara si distorsionata asupra activitatilor care fac obiectul clasificarii activitatilor din economia nationala.

Referitor la adresa AS6FP nr. x si la raspunsul INS nr. x, cu privire la incadrarea activitatii desfasurata de contribuabil conform Ordinului nr. 337/20.04.2007, comunicata acestuia cu ocazia sustinerii orale a contestatiei, prin adresa transmisa prin posta electronica din data de 04.02.2021 au fost aduse urmatoarele precizari:

1. Interpretarea INS este eronata, intrucat nu tine cont de caracteristicile activitatilor incadrate pe CAEN 6201 in ceea ce priveste componenta drepturilor de autor. Or, in cazul contribuabilului nu s-a facut in niciun moment dovada unui transfer al unor asemenea drepturi.

Opinia INS nu tine cont nici de situatia specifica a domnului X si nici de ansamblul documentelor relative la specificul activitatii acestuia.

Mai mult, INS a formulat o opinie, inasa, conform art. 3 din HG nr. 957/2005, INS nu are competenta cu privire la incadrarea definitiva a unei activitati intr-un anumit cod CAEN.

Opinii INS i se opune echivalentul codului COR 213104 – Ocupatia de consultant in informatica. Acest COR cuprinde toate activitatile desfasurate de contribuabil, care sunt reluate in descrierea codului CAEN 6202 – activitati de consultanta in tehnologia informatiei.

2. INS a incadrat eronat activitatile desfasurate de contribuabil in categoria CAEN 8559 – alte forme de invatamant n.c.a., intrucat nu a avut in vedere esenta activitatii de consultanta, respectiv expresia care o diferentiaza de activitatea didactica – “folosind propria sa experienta si know-how”.

Consultanta presupune impartasirea propriei experiente si a concluziilor la care consultantul a ajuns de-a lungul timpului in domeniul IT cu utilizatorii indicati de beneficiar, in timp ce instruirea in domeniul calculatoarelor implica o activitate didactica, conform unor cerinte general valabile, de pilda “acesta este un mouse, asa functioneaza tastatura, asa functioneaza Windows 10”.

In concluzie, contribuabilul solicita admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x emisa de AS6FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. MBS6_AIF x, s-a stabilit suplimentar, pentru perioada 26.02.2019 - 31.12.2019, un impozit pe venitul net anual impozabil aferent anului 2019 in suma totala de x lei, intrucat, urmare analizei documentelor justificative (contracte, situatii de lucrari) puse la dispozitia organelor de control, a rezultat ca PFA X a obtinut venituri din desfasurarea activitatii de servicii executate in domeniul informatiei, care se incadreaza in categoria

6201 "Activitati de realizare software-ului la comanda (software orientat catre client)" si nu in categoria 6202 "Activitati de consultanta in tehnologia informatiei", astfel incat sa se poata stabili venitul net anual pe baza normelor anuale de venit, aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice.

Drept urmare, contribuabilul avea obligatia de a conduce evidenta contabila in sistem real si sa determine venitul net pe baza datelor din contabilitate, ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile efectuate, conform art. 68 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă domnul X datoreaza un impozit pe venitul net anual impozabil stabilit suplimentar in suma totala de x lei, in conditiile in care in cursul anului 2019 a obtinut venituri in legatura cu care avea obligatia de a conduce evidenta contabila in sistem real si de a determina venitul net pe baza datelor din contabilitate.

În fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x emisa de AS6FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. MBS6_AIF x, s-a stabilit suplimentar, pentru perioada 26.02.2019 - 31.12.2019, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma totala de x lei, intrucat, urmare analizei documentelor justificative (contracte, situatii de lucrari) puse la dispozitia organelor de control, a rezultat ca PFA X a obtinut si venituri din desfasurarea activitatii de servicii executate in domeniul informatiei, care se incadreaza in categoria 6201 "Activitati de realizare software-ului la comanda (software orientat catre client)" si nu in categoria 6202 "Activitati de consultanta in tehnologia informatiei", astfel incat sa se poata stabili venitul net anual pe baza normelor anuale de venit, aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice.

Drept urmare, contribuabilul avea obligatia de a conduce evidenta contabila in sistem real si sa determine venitul net pe baza datelor din contabilitate, ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile efectuate, conform art. 68 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

În drept, potrivit dispozitiilor art. 68 si art. 69 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2019:

„Art. 68 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 68¹ și art. 69.”

„Art. 69 - Stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit

(1) În cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale definite la art. 67, venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, **în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN, aprobată prin ordin al președintelui Institutului Național de Statistică.** Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, respectiv a municipiului București au următoarele obligații:

a) stabilirea nivelului normelor de venit;

b) publicarea acestora, anual, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica, precum și a coeficienților de corecție stabiliți prin consultarea consiliilor județene/Consiliului General al Municipiului București, după caz.

(...) (7) **În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate inclusă în nomenclatorul prevăzut la alin. (2) și o altă activitate independentă, venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68.**”

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezulta că în cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate inclusă în nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit și o altă activitate independentă, venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

A. Pentru perioada 26.02.2019 – 31.12.2019, domnul X a optat pentru determinarea veniturii nete pe baza normelor de venit și a depus declarația unică prin care a declarat că a obținut un venit impozabil din activități independente, cod CAEN REV2 6202 „Activități de consultanță în tehnologia informației”, în suma de x lei.

B. În legătură cu veniturile obținute, acesta a prezentat în timpul inspecției fiscale următoarele documente:

1. Contractul nr. x din data de 20.05.2019 încheiat cu X SRL, cu sediul în București, România, pentru perioada 20.05.2019 – 31.08.2019, având ca obiect prestarea serviciilor de configurare a echipamentelor datacenter de tip Cisco UCS, testarea și integrarea acestora în arhitectura de datacenter pentru X în cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientul său BROM”.

Referitor la acest contract a fost prezentat Procesul-verbal de recepție din data de 08.08.2019, serviciile recepționate constând în:

„Configurare echipamente datacenter, testarea și integrarea acestora în arhitectura de datacenter pentru X în cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clienții externi și interni.”

2. Contractul de angajare și prestare de servicii nr. x din data de 01.04.2019, încheiat între contribuabil, în calitate de contractant și X, cu sediul în Marea Britanie pentru perioada 01.04.2019 – 04.10.2019, în calitate de societate angajatoare.

Se reține că:

- pe de-o parte în cuprinsul contractului nu se face nicio referință la natura serviciilor prestate de contribuabil, iar pe de altă parte deși în cuprinsul contractului (a se vedea pct 2.1 și 2.6.1) se menționează că serviciile sunt detaliate în „Anexa de detașare”, aceasta anexă nu cuprinde informațiile respective;

- referitor la acest contract, au fost prezentate situatiile de lucrari incheiate in datele: 08.08.2019, 05.09.2019, 03.10.2019, 11.10.2019, 07.11.2019, 12.12.2019, in legatura cu serviciile receptionate constand in:

„Configurare echipamente datacenter, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientii externi si interni.”

3. Contractul incheiat cu X, cu sediul in Germania, pentru perioada 17.06.2019 – 17.04.2020.

Referitor la acest contract a fost prezentata situatia de lucrari incheiata in data de 02.07.2019, serviciile receptionate constand in:

„Configurare echipamente datacenter, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientii externi si interni.”

4. Contractul – cadru de servicii nr. x din data de 01.09.2019 incheiat cu x X, cu sediul in Bucuresti, avand ca obiect prestarea de servicii constand in sustinerea unor cursuri de programare in cadrul academiei.

Se retine ca, potrivit mentiunilor din raportul de inspectie fiscala, in cazul acestui contract, **contribuabilul incepe sa presteze servicii si sa realizeze venituri incepand cu anul 2020.**

C. Urmare solicitarii de informatii din adresa inregistrata sub nr. MBS6_AIF-x (anexa nr. 11 la RIF), contribuabilul a adus urmatoarele mentiuni in legatura cu natura serviciilor prestate in baza contractelor de mai sus (adresa nr. MBS6_AIF-x -anexa nr.14 la RIF):

“ - X SRL - suport pentru incheierea proiectelor IT aflate in derulare prin activitati de tip “ hands on” sau consultanta in privinta realizarii activitatilor remote sau on site pentru clientii interni si externi ai companiei. De asemenea s-a oferit suport si coordonare pentru echipa IT a companiei X pana la angajarea unui nou Team Leader.

- X - Consultanta remote pentru proiecte IT cu activitati constand in implementarea hardware si software pentru clientii companiei. Zona de activitate a cuprins proiecte si tehnologii diverse din sfera IT cum sunt cele de programare si configurare pe diferite platforme tehnologice.

- X SRL - s-au oferit exclusiv servicii de training pe tehnologii din sfera IT pentru clasele de studenti organizate de companie. Cursurile aveau un program flexibil si se realizau de cele mai multe ori seara cate 2-3 ore dupa orele obisnuite de munca.

- X - servicii de consultanta pentru proiecte IT cu precadere domeniul Centrelor de Date specializate pentru furnizarea de servicii de inalta performanta. Activitatile au constat in elaborarea documentatiilor tehnice de implementare, coordonarea echipelor, programarea activitatilor si realizarea planurilor detaliate, sustinerea de sesiuni de knowledge transfer si workshopuri specific tehnologiilor implementate in proiect, activitati de migrare a serviciilor din diferite medii si echipamente pe solutii noi mai performante si evident imbunatatite. Serviciile sunt livrate remote sau cu deplasare in locatiile clientilor terti in functie de specificul proiectului. ”

Se retine ca domnul X nu a prezentat, nici cu ocazia desfasurarii inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei, a sustinerii orale a contestatiei si a completarii contestatiei din data de 04.02.2021, alte documente justificative, in

afara celor deja analizate anterior, care sa ateste ca serviciile au fost prestate conform explicatiilor de mai sus.

D. In vederea stabilirii corecte a naturii veniturilor obtinute de catre contribuabil si a clasificarii corecte a activitatilor desfasurate de acesta, prin adresa nr. x organele de inspectie fiscala au solicitat punctul de vedere al **Institutului National de Statistica - Directiei Generale de Statistica Intreprinderilor, in calitate de organ emitent al Ordinului nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.**

Drept urmare, prin adresa nr. x, inregistrata la AS6FP sub nr. x, Institutului National de Statistica a comunicat urmatoarele:

Serviciile reprezentand "**configurarea echipamentelor datacenter de tip Cisco UCS, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientul sau BROM**" se clasifica la cod CAEN Rev 2 „**6201**".

Se retine ca potrivit Instructiunilor privind clasificarea activităților din economia națională:

- **codul CAEN 6201** „Activitati de realizare a software-ului la comanda (software orientat client)” include activitatile de scriere (programare), modificare, testare si asistenta privind produsele software. Este asemenea inclusa scrierea de programe urmând indicatiile utilizatorilor (programe orientate pe client).

Aceasta clasa include:

-proiectarea structurii si continutului si/sau scrierea codului de calculator necesar pentru a crea si implementa:

- sisteme software
- aplicatii software
- baze de date
- pagini web

-adaptarea software-ului potrivit cerintelor specifice, adica modificarea si configurarea unei aplicatii existente astfel încât devine compatibila si functionala, potrivit mediului sistemului informatic al clientului

Aceasta clasa exclude:

- publicarea pachetelor de programe, vezi cod CAEN 5829,
- transpunerea sau adaptarea software-ului nespecializat pentru o anumita piata, pe cont propriu, vezi cod CAEN 5829,
- planificarea si proiectarea sistemelor de calcul electronic ce integreaza echipament, software si tehnologii de comunicatii, chiar daca software-ul furnizat este o componenta integranta, vezi cod CAEN 6202.

- **codul CAEN 6202** „Activitati de consultanta in tehnologia informatiei” include planificarea si proiectarea sistemelor de calculatoare ce integreaza hardware, software si tehnologii de comunicatii; serviciile de consultanta pot include si activitatea de pregatire a utilizatorilor.

E. Avand in vedere considerentele de mai sus, echipa de inspectie fiscala a constatat ca PFA x a desfasurat in cursul anului 2019 si activitatea de servicii executate in domeniul informatiei, care se incadreaza in categoria celor prevazute la codul CAEN **6201 Activitati de realizare a software-ului la comanda (software orientat client),**

motiv pentru care avea obligatia sa conduca evidenta contabila in sistem real si sa determine venitul net pe baza datelor din contabilitate, ca diferenta intre Venitul brut si cheltuielile deductibile efectuate, conform prevederilor art 68 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal.

Drept pentru care, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x, AS6FP a stabilit suplimentar in sarcina contribuabilului, pentru perioada 26.02.2019 - 31.12.2019, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma totala de x lei.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele contestatarului, avand in vedere urmatoarele considerente:

1.Referitor la sustinerea potrivit careia achitarea facturilor face dovada veridicitatii continutului acestora si a acceptarii lor fara rezerve:

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au contestat veridicitatea continutului contractelor incheiate cu partenerii contestatarului si situatiile de lucrari emise de acestia; mai mult, aceste documente au stat la baza reincadrarii activitatilor desfasurate de acesta in categoria celor prevazute la codul CAEN 6201.

De asemenea, trebuie subliniat ca domnul X nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei si a sustinerii orale a acesteia, alte documente justificative decat cele analizate (contracte si situatii de lucrari), din care sa rezulte ca activitatile desfasurate de acesta pe perioada supusa verificarii sunt de natura celor mentionate in notele explicative.

Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de:

- art. 249 și art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249 Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.”

“Art. 250 Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

- art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

2. Nu prezintă relevanța susținerile contribuabilului referitoare la contractul X încheiat cu X SRL din București și la încadrarea activității desfășurate de acesta în CAEN 8559 – alte forme de învățământ n.c.a., câtă vreme veniturile obținute în baza acestui contract nu au făcut obiectul deciziei de impunere atacată, în raportul de inspecție fiscală menționându-se expres că serviciile au fost prestate, iar veniturile au fost realizate începând cu anul 2020.

De altfel:

- potrivit dispozițiilor pct. 5.4 din OPANAF nr. 2741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”

- în situația în care AS6FP emite și comunică contribuabilului o decizie de impunere care să aibă ca obiect modalitatea de impozitare a veniturilor obținute urmarea serviciilor prestate în baza contractului X încheiat cu X SRL din București, domnul X are posibilitatea contestării deciziei de impunere respective, potrivit dispozițiilor legale în vigoare.

3. Referitor la extinderea inspecției fiscale asupra impozitului pe venit și contribuțiilor sociale obligatorii:

Potrivit dispozițiilor art. 115 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, “organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc”, iar **“inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.”**

În speta, inspecția fiscală s-a desfășurat cu respectarea dispozițiilor art. 115 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere următoarele considerente:

- verificarea a avut ca obiect inițial soluționarea Decontului negativ de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. INTERNT-x din data de 24.04.2020 la contribuabilul Persoana Fizică Autorizată x CIF x, în acest sens, contribuabilul fiind înștiințat de organele de inspecție fiscală, în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare prin transmiterea Avizului de inspecție fiscală nr. MBS6_AIF-x, comunicat prin remitere sub semnătură, în data de 25.06.2020, doamnei x, în calitate de împuternicit;

- întrucât din documentele puse la dispoziție de PFA x, precum și din verificările făcute de organele de inspecție fiscală **s-a constatat că acesta a desfășurat activități în domeniul IT pentru care stabilirea bazei impozabile în vederea calculării impozitului pe venit se realizează în sistem real și nu la norma de venit**, așa cum a declarat contribuabilul, **pentru verificarea acestor venituri și stabilirea corectă a impozitului pe venit, cât și a contribuțiilor aferente perioadei verificate**, în data de 07.10.2020 a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. MBS6_AIF-x.

4. Referitor la suspendarea inspecției fiscale:

Potrivit prevederilor art. 127 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, potrivit carora:

„Art. 127 Suspendarea inspecției fiscale

(1) Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale în oricare din următoarele situații și numai dacă apariția acestei situații împiedică finalizarea inspecției fiscale:

(...) f) **pentru solicitarea de informații sau documente de la autorități, instituții ori terți**, inclusiv de la autorități fiscale din alte state, **în legătură cu obiectul inspecției fiscale.** (...)”

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), inspecția fiscală este suspendată până la data la care încetează motivul suspendării, dar nu mai mult de 6 luni de la data suspendării.”

În speta, în vederea stabilirii corecte a naturii veniturilor obținute de către contribuabil și a clasificării corecte a activităților desfășurate de acesta, prin adresa nr. 1068/29.07.2019, organele de inspecție fiscală au solicitat punctul de vedere al Institutului Național de Statistică - Direcției Generale de Statistică Întreprinderilor (în calitate de organ emitent al Ordinului nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN), răspunsul acestei instituții fiind transmis prin adresa nr. x, înregistrată la AS6FP sub nr. x (ambele adrese sunt atasate la dosarul cauzei).

Având în vedere solicitarea de informații menționată, organele de control au procedat la suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 29.07.2020, contribuabilului fiindu-i comunicată Decizia de suspendare nr. MBS6_AIF-x (anexa nr. 3 la RIF) și la reluarea acesteia în data de 07.10.2020, prin transmiterea contribuabilului a Comunicării de reluare a inspecției fiscale nr. MBS6_AIF-x (anexa nr. 3 la RIF).

Nu prezintă relevanță în susținerea contestației afirmația contribuabilului potrivit căreia răspunsul din partea Institutului Național de Statistică nu i-a fost comunicat și nici nu a fost reluat în vreun document întocmit de organele de inspecție fiscală, având în vedere următoarele considerente:

- accesul la documentele din dosarul administrativ trebuie să țină cont și de faptul că, **furnizarea de informații referitoare la terți nu poate fi realizată fără anumite restricții**, consacrate de reglementarea națională (a se vedea prevederile art.11 Secretul fiscal din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare), aspect la care se referă și Curtea de Justiție a Uniunii Europene, atât în considerentele cât și în dispozitivul Hotărârii pronunțată în cauza C-298/16 Ispas din 09.11.2017; în speta, **adresa de solicitare de informații și răspunsul instituției respective vizează și activitatea desfășurată de un alt contribuabil**, astfel ca, organele de inspecție fiscală au apreciat ca aceste două documente nu-i puteau fi comunicate domnului X;

- punctul de vedere al Institutului Național de Statistică cu privire la încadrarea în categoriile CAEN a activităților desfășurate de contribuabil (**serviciile reprezentând “configurarea echipamentelor datacenter de tip Cisco UCS, testarea și integrarea acestora în arhitectura de datacenter pentru X în cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientul sau BROM” se clasifică la cod CAEN Rev 2 „6201”**) coincide cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală exprimat atât în cuprinsul proiectului de raport de inspecție fiscală, cât și în cuprinsul raportului final, care i-au fost aduse la cunoștința contribuabilului și în legătură cu care acesta avea posibilitatea să-și exprime **opinia proprie** (inclusiv prin contestație) **sustinută de documente**; or, așa

cum cum am aratat si anterior, contribuabilul nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei si a sustinerii orale a acesteia, alte documente justificative decat cele analizate (contracte si situatii de lucrari), din care sa rezulte ca activitatile desfasurate de acesta pe perioada supusa verificarii sunt de natura celor mentionate in notele explicative;

- eventuala necomunicare catre contribuabil a adresei Institutului National de Statistica cu privire la incadrarea in categoriile CAEN a activitatilor desfasurate de acesta, nu conduce la anularea deciziei de impunere atacata, elementele care conduc la nulitatea actelor administrativ fiscale fiind expres si limitativ enumerate la art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala; de altfel, sanctionarea cu nulitatea absoluta a unui act de impunere din cauza necomunicarii adresei respective, indiferent daca acest fapt a produs sau nu vătămarea persoanei controlate, nu ar atrage decât acordarea posibilității contribuabilului de a depune ulterior punct de vedere, fapt care deja a avut loc cu ocazia desfasurarii sustinerii orale a contestatiei, conform Minutei nr. x;

- desi prin adresa transmisa prin posta electronica din data de 04.02.2021, domnul X si-a exprimat opinia proprie vizavi de raspunsul Institutului National de Statistica (*comunicat cu ocazia sustinerii orale a contestatiei, cu respectarea dispozitiilor legale privind confidentialitatea informatiilor care vizeaza terte persoane*), **nu a anexat documente justificative care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala, respectiv opinia INS si care sa ateste ca serviciile au fost prestate conform explicatiilor sale scrise;**

- contrar sustinerilor contestatarului din cuprinsul adresei din data de 04.02.2021:

- **opinia INS tine cont de situatia specifica a domnului X, rezultata din documentele justificative puse la dispozitia organului fiscal**, atasate la dosarul cauzei; din documentele justificative prezentate in timpul inspectiei fiscale rezulta cu certitudine ca activitatea desfasurata in cursul anului 2019 a constat si in "configurarea echipamentelor datacenter de tip Cisco UCS, testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter pentru X in cadrul serviciilor prestate de acesta cu contract pentru clientul sau BROM", activitate care, potrivit considerentelor prezentate in cuprinsul prezentei decizii, se clasifica la cod CAEN Rev 2 „6201” si nu la codul CAEN 6202;

- in calitate de organ emitent al Ordinului nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN, **Institutul National de Statistica are competenta cu privire la exprimarea unui punct de vedere referitor incadrarea unei activitati intr-un anumit cod CAEN**, cata vreme conform dispozitiilor art. 3 lit.e) din Ordinul 337/2007, invocate de insusi contestarul: "Institutul Național de Statistică îndeplinește următoarele atribuții: (...) **coordonează elaborarea clasificărilor și a nomenclatoarelor unitare de interes național din domeniul său de activitate**";

- **incadrarea definitiva a activitatilor desfasurate de contribuabil in cursul anului 2019** nu apartine Institutului National de Statistica, ci **apartine organelor de inspectie fiscala**; in baza constatarilor care vizeaza tocmai aceste aspecte a fost incheiat Raportului de inspectie fiscala nr. MBS6_AIF x care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x atacata, a carei legalitate este analizata prin prezenta decizie;

- **opinia INS si a organelor de inspectie fiscala se bazeaza pe situatia rezultata fara echivoc din documentele justificative prezentate de contribuabil** (contracte si situatii de lucrari), in timp ce opinia contribuabilului exprimata atat in timpul inspectie fiscale prin notele explicative, cat si cu ocazia depunerii contestatiei nu este sustinuta de niciun document, aceasta opinie fiind strict speculativa;

- opinia INS coincide cu opinia organelor de inspectie fiscala si nu se opune standardelor ocupationale elaborate de ANC, cod COR 213104 – ocupatia consultant in informatica, pentru considerentele care urmeaza a fi expuse la punctul 5, urmator.

5. Referitor la invocarea standardelor ocupationale elaborate de ANC, cod COR 213104 – ocupatia consultant in informatica:

Din analiza acestor standarde, depuse in sustinerea contestatiei, rezulta ca prin consultanta IT se ofera **suport informational de specialitate companiilor**, consultanta IT contribuind semnificativ la obtinerea unui avantaj competitiv prin **identificarea celor mai adecvate solutii de exploatare a infrastructurii IT si valorificarea noilor tehnologii.**

In acest sens, in descrierea activitatii consultantului in informatica se mentioneaza urmatoarele:

- **Cunoaste si se preocupa** permanent de intelegerea in profunzime a activitatilor desfasurate in organizatie, modul cum pot fi ele sustinute si dezvoltate prin solutii IT&C adecvate. Aceste solutii sunt special proiectate si adaptate si vor avea la baza cerintele de lucru ale organizatiei, performantele asteptate, in conditiile unor costuri acceptabile si intr-un timp determinat.
- **Participa la proiectarea/reproiectarea suportului tehnic** pentru cele mai complexe probleme ale sistemului informatic;
- **Transpune sau participa la transpunerea proceselor din organizatie in cerinte si specificatii IT&C;**
- **Elaboreaza recomandari detaliate** pentru suportul IT al activitatilor critice sau complexe sau al punctelor cheie ale sistemului informatic.
- **Evalueaza** gradul in care noile tehnologii propuse satisfac cerintele utilizatorului;
- **Evalueaza** riscurile legate de securitatea datelor, programelor si echipamentelor;
- **Dispune de capacitatea de a studia, cunoaste, intelege si analiza** tendintele tehnologice in industria IT&C; este expert in domeniu; lucreaza in echipa cu alti experti pentru selectarea, adaptarea, proiectarea, integrarea celor mai convenabile solutii IT&C.
- **Aplica standardele tehnice IT&C** in vigoare in vederea solutionarii cerintelor specifice ale organizatiei asa cum decurg ele din activitatile identificate pentru aceasta.
- **Proiecteaza solutii** de adaptare a programelor/ aplicatiilor si, eventual a echipamentelor existente (impreduna cu dezvoltatorii de aplicatii si specialistii hardware), astfel incat noile solutii IT&C sau cele modificate si adaptate sa asigure cresterea performantelor organizatiei (produse sau servicii mai bune, productivitate a muncii mai mare, conditii specifice de munca mai bune, operatii si lucrari simplificate, etc).
- **Stabileste solutii, proceduri, tehnici** pentru buna functionare si corecta utilizare a calculatoarelor, echipamentelor periferice si a celor de comunicatii, care reprezinta suportul aplicatiilor/ componentelor/ sistemelor complexe.

- **Colaboreaza** cu toate compartimentele functionale ale organizatiei, oferind asistenta in folosirea tehnologiilor informatiei in activitatea curenta a componentelor cu grad de dificultate ridicat; este la curent cu solicitarile si necesitatile reale hardware si software ale fiecarui compartiment si cu gradul lor actual de acoperire si sustinere;
- **Informeaza** utilizatorii (angajati, conducere) **despre noile facilitati, configuratii, tehnologii, produse** aparute si a caror utilizare ar putea imbunatati calitatea produselor si/sau a serviciilor care fac obiectul activitatii organizatiei.
- **Organizeaza sesiuni de instruire** a utilizatorilor, corespunzator noilor solutii tehnologice implementate, sau care urmeaza a fi implementate pentru componentele cu grad de dificultate ridicat;
- **Elaboreaza oferte tehnice** pentru oricare din activitatile mentionate, conform cerintelor din caietele de sarcini sau termenilor de referinta.

Prin urmare, **consultanta IT** desi cuprinde o gama larga de activitati, toate aceste activitati se refera la **acordarea de asistenta in domeniul IT**, respectiv la **proiectarea unor solutii** de adaptare a programelor/ aplicatiilor si, eventual a echipamentelor existente (impreuna cu dezvoltatorii de aplicatii si specialistii hardware), astfel incat noile solutii IT&C sau cele modificate si adaptate sa asigure cresterea performantelor organizatiei (produse sau servicii mai bune, productivitate a muncii mai mare, conditii specifice de munca mai bune, operatii si lucrari simplificate, etc).

Or, in speta, **contribuabilul nu a acordat decat consultanta (asistenta) IT beneficiarilor in cadrul contractelor analizate, ci a procedat el insusi si la configurarea echipamentelor** datacenter de tip Cisco UCS, **testarea si integrarea acestora in arhitectura de datacenter** pentru beneficiari, aspect ce reiese cu certitudine din situatiile de lucrari atasate la dosarul cauzei.

Se retine ca echipamentele Cisco se refera la routere, switch-uri, etc., iar **configurarea acestor echipamente presupune instalarea unui sistem de operare** specific, IOS (Internetwork Operating System), care sa permita functionarea acestora in arhitectura datacenter (*conform definitiei data de Wikipedia, un centru de date este o clădire, un spațiu dedicat din interiorul unei clădiri sau un grup de clădiri folosite pentru a găzdui sisteme de computer și componente asociate, cum ar fi sistemele de telecomunicații și de stocare*).

6. Referitor la netransmiterea unor drepturi, inclusiv de autor, prin prestarea serviciilor in baza contractelor incheiate cu clientii sai:

Din analiza documentelor justificative prezentate in timpul inspectiei fiscale, rezulta exact contrariul afirmatiilor contribuabilului privind netransmiterea unor drepturi, inclusiv de autor, prin prestarea serviciilor in baza contractelor incheiate cu clientii sai.

In acest sens:

1.- in cuprinsul Contractului nr. x din data de 20.05.2019 incheiat cu X SRL, la pct 9 din contract se mentioneaza:

„Beneficiile privind drepturile acordate beneficiarului prin prezentul contract sunt personale pentru beneficiar care nu are dreptul de a cesiona niciunul dintre drepturile si obligatiile sale”;

2.- in cuprinsul Contractului de angajare si prestare de servicii nr. x din data de 01.04.2019 incheiat intre contribuabil si X, la pct 1 si 9, respectiv 9.1 din contract se mentioneaza:

“1. Interpretare si definitii:

“Reprezentant” înseamnă **angajatii, directorii sau reprezentantii contractantului**, specificați în anexa de detașare (inclusiv orice înlocuitor conform clauzei 2.6 de mai jos) care prestează servicii în numele clientului.”

“9. Proprietatea intelectuală

9.1 **Contractantul atribuie clientului** (sau societății angajatoare pentru transferul ulterior către client dacă se dispune astfel de către societatea angajatoare) și se va asigura că **reprezentantul atribuie toate drepturile de autor, titlurile și intelesurile prezente și viitoare de orice natură** (inclusiv, dar fără limitare la drepturile de autor și drepturile de aplicare a brevetelor), drepturile de topografie, drepturile de design, mărci comerciale, drepturile privind bazele de date, drepturi sui generis, secrete comerciale (înregistrate sau neînregistrate) și alte informații confidențiale, cunoscute și toate celelalte drepturi de proprietate intelectuală de natură similară în orice parte a lumii și **toate celelalte drepturi de proprietate intelectuală asupra lucrărilor originale și tuturor cererilor și drepturilor de a solicita protecție oricând dintre cele de mai sus, produse pregătite sau puse la dispoziție de Reprezentant, pe orice suport**, în raport cu sau reiesind din executarea detașării pregătite pentru client sau pregătite de orice reprezentant în legătură cu o detașare conform prezentului contract și **drepturile de mai sus vor fi investite și vor rămâne proprietatea clientului în întreaga lume, libere de orice interese ale contractantului, reprezentantului sau oricaror părți terțe.”**

7. Referitor la invocarea încălcării principiilor certitudinii impunerii și a predictibilității legii fiscale și nerespectării jurisprudenței CEDO și CJUE, a Legii nr. 30/1994, a Constituției României:

Curtea Europeană a Drepturilor Omului a statuat că legea trebuie, într-adevăr, să fie accesibilă justițiabilului și previzibilă în ceea ce privește efectele sale. Pentru ca legea să satisfacă cerința de previzibilitate, ea trebuie să precizeze cu suficientă claritate întinderea și modalitățile de exercitare a puterii de apreciere a autorităților în domeniul respectiv, ținând cont de scopul legitim urmărit, pentru a oferi persoanei o protecție adecvată împotriva arbitrarului (*a se vedea Hotărârea din 4 mai 2000, pronunțată în Cauza Rotaru împotriva României, paragraful 52, și Hotărârea din 25 ianuarie 2007, pronunțată în Cauza Sissanis împotriva României, paragraful 66*).

De aceea, o lege îndeplinește condițiile calitative impuse atât de Constituție, cât și de Convenție, numai dacă norma este enunțată cu suficientă precizie pentru a permite cetățeanului să își adapteze conduita în funcție de aceasta, astfel încât, apelând la nevoie la consiliere de specialitate în materie, el să fie capabil să prevadă, într-o măsură rezonabilă, față de circumstanțele speței, consecințele care ar putea rezulta dintr-o anumită faptă și să își corecteze conduita.

De asemenea, principiul predictibilității fiscale este principiul care se referă la certitudinea impunerii și presupune elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite (Decizia nr. 75 din 16 ianuarie 2015 pronunțată în recurs de Secția de contencios administrativ și fiscal a Înaltei Curți de Casație și Justiție).

Or, Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cuprinde prevederi clare privind stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit, stipulând în mod expres și clar ca în cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate inclusă în nomenclatorul normelor de venit și o altă activitate independentă, venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate.

De asemenea și Ordinul nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN cuprinde prevederi clare și explicite privind clasificarea activităților.

Prin urmare, în speță nu sunt încălcate principiile de drept invocate de contestatar, întrucât litigiul nu este determinat de o eventuală instabilitate legislativă, actul administrativ fiscal contestat fiind emis în baza unor prevederi legale clare, coerente, inteligibile, accesibile, previzibile (invocate în cuprinsul atât al deciziei de impunere, cât și al raportului de inspecție fiscală).

Se reține că nemulțumirea contribuabilului provine din faptul că a fost verificat, în baza documentelor justificative prezentate de acesta, în ceea ce privește natura activităților desfășurate în anul 2019 și îndeplinirea condițiilor privind încadrarea lor în categoria celor prevăzute la codul CAEN 6202. Însă această măsură (verificarea) a fost dispusă în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală. Mai mult, contestatarul nu invocă eventuale schimbări neașteptate ale legislației.

8. Referitor la faptul ca interpretarea data de organele de inspectie fiscala este arbitrara si distorsionata asupra activitatilor care fac obiectul clasificarii activitatilor din economia nationala:

Contrar susținerilor contribuabilului interpretarea data de organele de inspecție fiscală nu este arbitrară și distorsionată cu privire la activitățile desfășurate de acesta în cursul anului 2019; mai mult, interpretarea respectivă coincide cu opinia Institutului Național de Statistică (organ emitent al ordinului privind Clasificarea activităților din economia națională – CAEN), exprimată prin adresa nr. x, înregistrată la AS6FP sub nr. x, atasată la dosarul cauzei.

Fata de cele mai sus prezentate, urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x, prin care s-a stabilit suplimentar, pentru perioada 01.10.2018 – 24.07.2019, un impozit pe venitul net anual impozabil în suma totală de x lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 68 și art. 69 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2019, art. 115, art. 127, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS6_AIF x, prin care s-a stabilit suplimentar un impozit pe venitul net anual impozabil aferent anului 2019 în suma totală de x lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.