



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Iași

Iași, str. Anastasie Panu nr.26  
Cod postal 700025  
Tel: +0232/213332  
Fax: +0232/219899  
e-mail: registratura.generalais@anaf.ro

## DECIZIA NR. 10302/24.09.2020

privind soluționarea contestației formulate de

**Societatea X S.R.L. – județul Vaslui**

înregistrată la

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub

nr.VSG\_DEC X și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași  
sub nr.ISR\_REG X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.X , înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X cu privire la contestația formulată de **societatea X S.R.L. – jud.Vaslui**, cu sediul social în localitatea Vaslui, strada X, X, BL.X, Sc.X, județul Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Vaslui sub nr.JX cod unic de înregistrare RO X, administrator X, reprezentată legal prin împuternicit X.

**Societatea X S.R.L. – jud. Vaslui** are ca obiect principal de activitate „Baruri și alte activități de servire a băuturilor”, cod CAEN 5630, dar desfășoară activități cuprinse și la cod CAEN 9329 ”Alte activități recreative și distractive n.c.a.”, potrivit clasificării activităților din economia națională CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională-CAEN, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația a fost formulată parțial, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-VS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X, de către organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Obiectul contestației îl reprezintă taxa pe valoarea adăugată în sumă de **Slei**.

Contestația este semnată în original de către X, în calitate de împuternicit, conform duplicatului Procurii speciale, în original, autentificată la notar public sub nr.X, anexat la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în data de **06.08.2020**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG-DEC X, față de **24.06.2020**, data comunicării actului administrativ fiscal contestat prin remitere sub semnătură împuternicitului societății, conform adresei nr.R1530, anexată în copie la dosar.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este legal investită să soluționeze contestația formulată de **societatea X S.R.L. - jud. Vaslui**.

I. **Societatea X S.R.L.- jud. Vaslui**, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr.F-VS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma parțială de **Slei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată, cu cota de 19%, asupra veniturilor înregistrate de societate din jocuri distractive și recreative.

Petenta susține că, pentru veniturile obținute de societate din jocuri recreative, desfășurate în spații închiriate, în cadrul unor centre comerciale de tip mall, a aplicat corect cota de taxă pe valoarea adăugată de 5 %, respectând prevederile art.291, alin.(3), lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, petenta consideră nelegală Decizia de impunere cu nr. F-VS X motivând că activitățile desfășurate de societate se încadrează la activitățile prevăzute la codul CAEN 9329, potrivit Clasificării activităților din economia națională CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.337/2007, cărora le corespunde o cotă de taxă pe valoarea adăugată de 5%, conform prevederilor art.291, alin.(3), lit.b). din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației petenta arată că:

- **Societatea X S.R.L.-jud.Vaslui** își desfășoară activitatea recreativ-distractivă în spații închiriate, amenajate și organizate sub denumirea generică de "Kidsland & Play ground" în cadrul mărcilor comerciale de tip mall din România;

-spațiile special amenajate sunt dedicate petrecerii timpului liber și recreării copiilor, în acest scop societatea achiziționând echipamente tehnice omologate și certificate de producători de profil din Europa și S.U.A. care poartă denumirea de „amusement machines”;

-accesul la spațiile de joacă, la echipamentele distractive, se face prin achiziționarea de jetoane cu valoare fixă de S lei/jeton, afișată în loc vizibil, de la automatele existente în locație;

-prin achitarea acestei taxe fixe copiii au acces la oricare din echipamentele distractive prezente în locație (mașinuțe pentru copii, simulatoare pentru curse de motociclete și auto, instalație automată de jucat baschet, flipper etc.).

Drept urmare, petenta consideră că veniturile care provin exclusiv din prestarea acestor servicii, prin taxarea accesului la spațiul de joacă, sunt similare încasărilor din vânzarea biletelor de acces într-un parc de distracții autentic, iar cota de taxă pe valoarea adăugată este de 5% asupra veniturilor aferente activităților recreative.

**II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală, în vederea soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată cu nr. X , a efectuat inspecția fiscală parțială la **societatea X S.R.L.–jud.Vaslui**, vizând taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.03.2016 - 31.01.2020.**

Urmare inspecției fiscale s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr.F-VS X, prin care s-a stabilit:

- taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de Slei,
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de Slei,
- taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de Slei,
- taxă pe valoarea adăugată aprobată la rambursare în sumă de S lei.

Din suma de Slei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală, societatea contestă suma de Slei, rezultată din diferența între taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 5%, aplicată de societate pentru veniturile din jocuri distractive și recreative și taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 19 %, aplicată de organul de inspecție fiscală, aceluiași venituri, calcul prezentat în Anexele 1-3 la Raportul de inspecție fiscală.

Urmare inspecției fiscale s-a constatat că societatea obține venituri din jocuri recreative și distractive desfășurate în spații închiriate, situate în interiorul unor centre comerciale de tip mall, societatea oferind accesul la echipamentele electronice destinate recreării, iar pentru utilizarea acestora se percepe un preț plătit de clienți pe oră sau joc.

Organul de inspecție fiscală a considerat că societatea nu desfășoară activități prin care să permită **accesul la parcuri de distracții și parcuri recreative**, activități care sunt încadrate la codul CAEN 9329 potrivit Clasificării activităților din economia națională, actualizată prin Ordinul președintelui

Institutului Național de Statistică nr.337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională-CAEN, cu modificările și completările ulterioare.

Drept urmare, organul de inspecție fiscală consideră că societatea a interpretat eronat prevederile art.291, alin.(3), lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicând cota de taxă pe valoarea adăugată de 5% asupra veniturilor obținute din jocuri distractive și recreative și a procedat la aplicarea asupra aceluiași venituri a cotei standard de taxă pe valoarea adăugată de 19%, conform prevederilor art.291, alin.(1), lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală a prezentat în Anexele 1-3 la Raportul de inspecție fiscală, situația veniturilor înregistrate de societate din jocuri distractive, precum și diferențele de cote (5% și 19%) de taxă pe valoarea adăugată colectată, rezultând suma de S lei, stabilită suplimentar și contestată.

**III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se reține:**

**Referitor la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de S lei pentru 01.12.2018-31.01.2020, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe dacă, în mod legal organul de inspecție fiscală a aplicat cota de taxă pe valoarea adăugată de 5% asupra veniturilor rezultate din activitățile de jocuri recreative și distractive, în condițiile în care aceste activități nu constau în a permite accesul la parcuri de distracții/recreative.**

**În fapt**, în perioada 01.12.2018 - 31.01.2020, societatea a înregistrat în evidența contabilă venituri din activități distractive și jocuri recreative pentru care a aplicat o cotă de taxă pe valoarea adăugată de 5%, considerând că activitățile desfășurate de societate se încadrează la codul CAEN 9329, pentru care se aplică prevederile art.291 alin.(3), lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată, organul de inspecție fiscală a constatat că pentru veniturile obținute din activitățile distractive și jocuri recreative societatea a aplicat eronat cota de taxă pe valoarea adăugată de 5%, față de cota de 19% prevăzută de art.291, alin.(1), lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind o diferență de taxă în sumă de S lei(contestată).

Contestatarea susține că a calculat corect taxă pe valoarea adăugată cu cota de 5% asupra veniturilor rezultate din activitățile de jocuri recreative și

distractive, considerând că activitățile desfășurate de societatea **X S.R.L.- jud.Vaslui** se încadrează la codul CAEN 9329, potrivit Clasificării activităților din economia națională, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.337/2007.

Totodată, în opinia petentei, serviciile oferite pentru recreerea copiilor, prin accesul la echipamentele distractive sunt asimilate serviciilor de acces la parcul de distracții, așa cum sunt ele menționate de legiuitor la art.291, alin.(3), lit.b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală consideră că societatea a interpretat eronat prevederile art.291, alin.(3), lit.b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicând cota de taxă pe valoarea adăugată de 5% asupra veniturilor obținute din jocuri distractive și recreative și consideră că activitățile societății, generatoare de venituri, nu sunt de tipul serviciilor de acces la parcuri de distracție și recreative, specificate de legiuitor, drept urmare, pentru aceleași venituri a aplicat cota standard de taxă pe valoarea adăugată de 19% .

**În drept**, potrivit art.268, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că:

**”ART. 268 - Operațiuni impozabile**

**(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) operațiunile care, în sensul art. 270 - 272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;**

**b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278 ;**

**c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;**

**d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269 alin. (2).”**

Pentru operațiunile impozabile așa cum sunt definite de legiuitor, baza de impozitare se constituie potrivit art.286, alin.(1), lit.a). din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**”ART. 286 - Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării**

**(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

**a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea**

**cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.”**

Totodată, în speță sunt aplicabile prevederile art.291, alin.(1), lit.b). și alin.(3), lit.b).din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

**”ART. 291 - Cotele**

**(1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:**

[...]

**b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017.**

[...]

**(3) Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele livrări de bunuri și prestări de servicii:**

**b) serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice, bâlciuri, parcuri de distracții și parcuri recreative ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9321 și 9329, potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007, târguri, expoziții și evenimente culturale, evenimente sportive, cinematografe, altele decât cele scutite conform art. 292 alin. (1) lit. m);”**

De asemenea, conform Ordinului nr.337/2007 al președintelui Institutului Național de Statistică privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională -CAEN, cu modificările și completările ulterioare:

**-codul CAEN 9321 este denumit ”Bâlciuri și parcuri de distracții” și include activități ale bâlciurilor și parcurilor de distracții,**

**-codul CAEN 9329 este denumit ”Alte activități recreative și distractive n.c.a.” și include activități recreative și distractive (cu excepția bâlciurilor și a parcurilor de distracții) neclasificate în altă parte.**

În speță sunt aplicabile și prevederile art.(2) din Hotărârea Guvernului nr.435/2010 privind regimul de introducere pe piață și de exploatare a echipamentelor pentru agrement, conform căreia se definesc următoarele:

**”a) echipament pentru agrement - orice utilaj, instalație sau dispozitiv acționat prin forța ori greutatea omului, electric, pneumatic, hidraulic, mecanic și/sau prin orice altă/alte sursă/surse de energie, ce funcționează pe un amplasament temporar sau definitiv și care este destinat agrementului, jocului sau destinderii consumatorilor;**

**b) echipament pentru spații de joacă - echipament pentru agrement, acționat exclusiv prin greutatea sau forța fizică a omului, destinat pentru a**

fi utilizat în special de copii, pe un spațiu de joacă, temporar ori permanent;

c) spațiu de joacă - perimetru delimitat și amenajat pentru jocul copiilor, în care este instalat cel puțin un echipament pentru spațiile de joacă;

d) echipament pentru parcurile de distracții - echipament pentru agrement care nu este destinat spațiilor de joacă;

[...]

h) parc de distracții - perimetru delimitat și amenajat în scopul agrementului, în care este instalat cel puțin un echipament pentru parcurile de distracții, temporar sau definitiv.”

Totodată, prevederile art.5, art.6, art.7 și art.13 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dispun:

#### **”ART. 5 Aplicarea unitară a legislației**

(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale.

(2) Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de organ de specialitate al administrației publice centrale, are rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale.

(3) în cadrul Ministerului Finanțelor Publice funcționează Comisia fiscală centrală, care are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a Codului fiscal, a prezentului cod, a legislației subsecvente acestora, precum și a legislației a cărei aplicare intră în sfera de competență a A.N.A.F.

#### **ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere**

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. în exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. în situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze

constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

#### **ART. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal**

Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

#### **ART. 13 Interpretarea legii**

(1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.

(2) în cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbateri și aprobare.

(3) Prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii.

(4) Prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii.

(5) Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul.

(6) Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1) - (5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.”

Totodată, prevederile art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, dispun:

#### **”ART. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.”



Având în vedere prevederile legale sus citate rezultă că sunt operațiuni impozabile din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, operațiunile asimilate cu o livrare de bunuri sau prestare de servicii efectuată cu plată, baza de impozitare este constituită pentru livrări din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, iar cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată livrărilor este în funcție de tipul mărfurilor/serviciilor livrate(cota de 19 sau 5%).

Totodată, legiuitorul precizează **clar** care sunt serviciile pentru care se aplică cota de taxă pe valoarea adăugată de 5 % și anume acestea constând în **permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice, bâlciuri, parcuri de distracții și parcuri recreative ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9321 și 9329, potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007.**

Din documentele existente la dosarul cauzei, din susținerile contestatarei, precum și din verificările efectuate de organul de inspecție fiscală rezultă că societatea are ca obiect de activitate principal „Baruri și alte activități de servire a băuturilor”, conform Cod CAEN - 5630, dar obține venituri și din alte activități, încadrate la codul CAEN 9329 ”Alte activități recreative și distractive n.c.a.”astfel:

- **Societatea X S.R.L.-jud.Vaslui** își desfășoară activitatea recreativ-distractivă în spații închiriate, amenajate și organizate sub denumirea generică de ”Kidsland & Play ground”, situate în interiorul spațiilor comerciale de tip mall din România (Baia Mare, Roman, București, Iași, Zalău, Balotești-Ilfov);
- spațiile închiriate sunt dedicate petrecerii timpului liber și recreării copiilor și sunt dotate cu echipamente având denumirea originală de ”amusement machines”(aparate de jocuri distractive);
- echipamentele recreative sunt de tipul:mașinuțe pentru copii, simulatoare pentru curse de motociclete și auto, instalație automată de jucat baschet, flipper, broscuțe mișcătoare, instalații de extras păpuși cu braț mecanic special, bulldozer machines etc.;
- accesul la aparatele/echipamentele electronice se face prin achiziționarea de jetoane în valoare de S lei, de la un automat cu contori electronici care eliberează un număr de jetoane de joc, în schimbul monedelor introduse;prețul jetonului este afișat la fiecare punct de lucru, în locuri vizibile;
- veniturile înregistrate de societatea **X S.R.L.-jud.Vaslui** din activitățile recreative sunt în sumă de S lei, aferente perioadei decembrie 2018-ianuarie 2020;
- taxa pe valoarea adăugată colectată de societate este în sumă de S lei, cu cota de 5% și sunt aferente veniturilor din activitățile recreative;

- taxa pe valoarea adăugată colectată calculată de organul de inspecție fiscală este în sumă de S lei, cu cota de 19% și sunt aferente veniturilor din activitățile recreative;

-diferența de taxă pe valoarea adăugată colectată asupra veniturilor în sumă de S lei, cu cota de 19% și cu cota de 5 %, este în sumă de Slei, sumă contestată.

Totodată, organul de inspecție fiscală a solicitat contestatarii informații suplimentare pentru a clarifica tipul activităților desfășurate de societate, a echipamentelor utilizate, a prețului stabilit și a modului de încasare a serviciilor oferite.

Solicitarea s-a efectuat prin intermediul Notei explicative luată d-nului X, în calitate de director economic al societății **X S.R.L.-jud.Vaslui**, din care rezultă că:

-”activitățile sunt desfășurate în spațiile organizate și amenajate în cadrul mall-urilor, ca miniparcuri de distracție, dedicate în special petrecerii timpului liber și recreării copiilor....și modul de acces este pe bază de jetoane la jocurile distractive rulate de echipamente tehnice, respectiv aparate de tip simulator, coșuri de baschet,

- ”accesul la oricare dintre aparatele situate în locații se face prin achiziționarea de jetoane.Valoarea nominală a jetonului este de S lei și se achită la un automat cu contori electronici care eliberează un număr de jetoane de joc, multiplu de 2,5, în schimbul monedelor introduse.Prețul jetonului este afișat la fiecare punct de lucru, în loc vizibil”,

-”Citirea contorilor care arată nivelul încasărilor se face controlat, periodic..”.

Din cele explicate de reprezentantul societății rezultă că, societatea își desfășoară activitatea în interiorul mall-urilor, în spațiile destinate recreării, iar prin achiziționarea jetoanelor clientul plătește un tarif pentru accesul la echipamentele distractive, în funcție de numerarul introdus în automatul cu contori electronici, deci clientul plătește accesul la aparatele de jocuri și nu la parcul de distracții.

În ceea ce privește notiunea de ”**parc**” utilizată de legiuitor la art.291, alin.(3), lit.b). din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe site-urile de specialitate aceasta este definită ca fiind:

- suprafață întinsă de teren, de utilitate publică, cu plantații, alei, diferite construcții, amenajată pentru agrement;

- suprafață de teren relativ întinsă, cu plantații, alei, lacuri sau bazine, folosită ca loc de odihnă și distracții, uneori și pentru manifestări culturale;

- grădină publică mare, amenajată special cu arbori, cu peluze;

-teren cu vegetație naturală sau plantată cu alei, adesea cu lacuri și bazine, care servește drept loc de plimbare și odihnă;

- grădină publică mare sau grădină plantată cu arbori, flori etc. În jurul unei proprietăți mari, amenajată cu alei, peluze etc.Vegetația poate fi combinată cu oglinzi de apă, cu forme de relief ( terase, cascade, peșteri etc.), cu statui, chioșcuri, pavilioane.

În acest sens, în vederea aplicării unitare a legislației, se aplică speței punctul de vedere al Direcției Generale de Legislație Cod fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, înregistrat la nr.781224/26.03.2019, referitor la tratamentul fiscal aplicabil în cazul contribuabililor care desfășoară activități încadrate la codul CAEN 9329, precum și condițiile de aplicare a cotei de taxă pe valoarea adăugată de 5%, potrivit căruia:

”Pe cale de consecință, nu considerăm ca fiind aplicabile prevederile art.291, alin.(3), lit.b) din Codul fiscal cu privire la aplicarea cotei reduse de TVA de 5%, întrucât deși petenta precizează că activitățile desfășurate se încadrează la codul CAEN 9329, locația în care acestea se desfășoară nu poate fi considerată a reprezenta un ”parc” de distracții sau recreativ, așa cum acesta este definit pe site-urile de specialitate, iar tarifele sunt percepute pe oră de joc sau pe joc și nu pentru a asigura permiterea accesului”.

În ceea ce privește noțiunea de ”**parc de distracție**”, pe site-urile de specialitate aceasta este definită ca fiind un perimetru delimitat și amenajat în scopul agrementului și în care este instalat temporar sau definitiv cel puțin un echipament pentru agrement - ce nu este echipament pentru spațiile de joacă.

Într-un parc de distracții sunt incluse atât activități de exploatare a diverselor atracții, cum ar fi: cursele mecanice, plimbările pe apă, jocuri, expoziții (tematice sau nu), cât și terenuri pentru picnic.

Aceeași definiție se regăsește și la art.2, lit.h). din Hotărârea Guvernului nr.435/2010 privind regimul de introducere pe piață și de exploatare a echipamentelor pentru agrement, potrivit căreia **parcul de distracții** este un perimetru delimitat și amenajat în scopul agrementului, în care este instalat cel puțin un echipament pentru parcurile de distracții, temporar sau definitiv.

La litera c). a aceluiași articol din Hotărârea Guvernului nr.435/2010 privind regimul de introducere pe piață și de exploatare a echipamentelor pentru agrement, **spațiul de joacă** este definit ca fiind perimetrul delimitat și amenajat pentru jocul copiilor, în care este instalat cel puțin un echipament pentru spațiile de joacă.

În acest context, întrucât cota de taxă pe valoarea adăugată de 5% prevăzută la art.291, alin.(3), lit.b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, se aplică pentru **accesul la parcuri de distracții și parcuri recreative**, rezultă că nu este suficient ca activitatea desfășurată de o societate să se încadreze la codul CAEN 9329 în vederea aplicării cotei reduse de taxă pe valoarea adăugată, ci este necesar ca aceasta să se desfășoare în cadrul unui parc de distracții/recreativ.

Pe cale de consecință, locația în care se desfășoară activitatea societății **X S.R.L.-jud.Vaslui** nu poate fi considerată ca reprezentând un parc de distracții sau recreativ, așa cum acesta este definit pe site-urile de specialitate, iar tarifele sunt percepute pe oră de joc sau pe joc și nu pentru a asigura permiterea accesului în parcul de distracții.

În acest sens, este și punctul de vedere emis de Direcția Generală de Legislație Cod fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice sub nr.X , referitor la tratamentul fiscal aplicabil în cazul contribuabililor care desfășoară activități încadrate la codul CAEN 9329, în ceea ce privește condițiile de aplicare a cotei de taxă pe valoarea adăugată de 5%, potrivit căruia:

”Nu este suficient ca activitatea desfășurată de o societate să se încadreze la codurile CAEN 9321 și 9329 în vederea aplicării cotei reduse de taxă pe valoarea adăugată, ci este necesar ca aceasta să se desfășoare în cadrul unui parc de distracții/recreativ”.

Conform punctelor de vedere mai sus menționate, rezultă că deși activitățile desfășurate se încadrează la codul CAEN 9329, locația în care acestea se desfășoară nu poate fi considerată ca reprezentând un „parc de distracții”, iar tratamentul fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată se realizează sub rezerva reconsiderării de către organul fiscal a operațiunii și sub rezerva probării de către contribuabil a celor prezentate.

Astfel, din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organul de inspecție fiscală, este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale.

Totodata, legiuitorul precizează că soluțiile adoptate trebuie să țină cont de opinia dată în scris în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și de soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, la același contribuabil.

Drept urmare, având în vedere art.6 și art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală, a reconsiderat serviciile oferite de societatea **X S.R.L.-jud.Vaslui**, motivând că acestea nu sunt efectuate pentru permiterea accesului la parcurile de distracții/recreative, ci sunt efectuate pentru utilizarea echipamentelor distractive(de joacă), în schimbul unui tarif/oră sau joc plătit de clienți.

În concluzie, deși activitățile se încadrează la codul CAEN 9329 conform clasificăției definite de legiuitor, accesul la echipamentele de joacă, recreative nu se încadrează în categoria serviciilor de acces la parcurile de distracție, condiție esențială pentru ca veniturilor obținute din aceste servicii să li se aplice cota redusă de taxă pe valoarea adăugată de 5% prevăzută la art.291, alin.(3), lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere aspectele mai sus menționate rezultă că, în mod legal organul de inspecție fiscală a aplicat taxa pe valoarea adăugată cu cota de 19% asupra veniturilor obținute de societate din activitățile recreative, calculând astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de Slei.

În consecință, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societatea X S.R.L. -jud.Vaslui**, împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X , de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de inspecție fiscală privind suma de **Slei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată**.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

#### **DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de societatea X S.R.L. - județul Vaslui**, împotriva Deciziei de impunere nr. F- VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma de Slei reprezentând taxă pe valoarea adăugată**.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui.

