



Nr. 11328 / 12.06.2026

**Către,**  
**MINISTERUL FINANTELOR**  
**Domnului Ministru Alexandru NAZARE**

**Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile**  
**Doamnei Constanța Alina COJAN – Director general**

**Subiect:** propuneri de modificare a unor prevederi din Titlul VII - Cod fiscal și solicitarea unor clarificări la problemele ridicate de membrii Camerei Consultanților Fiscali

În baza prevederilor Hotărârii Consiliului superior al CCF nr. 3/2025 pentru aprobarea Procedurii interne privind asigurarea implementării și aplicării art. 2 din Procedura de îndrumare și asistență a contribuabililor/plătitorilor, acordate de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, și de coordonare metodologică a activității de aplicare unitară a legislației fiscale și procedural fiscale desfășurate de structurile de asistență contribuabili, precum și în domeniul tehnologiei informației, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.233/2021, cu modificările și completările ulterioare,

**Camera Consultanților Fiscali vă supune atenției următoarele:**

### **1. Propunere de modificare a art. 287 - Ajustarea bazei de impozitare**

**Prevederi legale, art. 287 Cod fiscal:**

*”Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:*

- a) În cazul desființării totale sau parțiale a contractului pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, înainte de efectuarea acestora, dar pentru care au fost emise facturi în avans;*
- b) În cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul desființării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive/definitive și irevocabile, după caz, sau în urma unui arbitraj;*

**Propunere de modificare:**

*”ART. 287 - Ajustarea bazei de impozitare*

*Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:*

- a) În cazul desființării totale sau parțiale a contractului pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii înainte de efectuarea acestora, dar pentru care au fost emise facturi în avans , **ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive/definitive și***

**irevocabile, după caz, sau în urma unui arbitraj, ori ca urmare a unei desființări unilaterale de oricare din părțile implicate;**

*b) În cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul desființării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive/definitive și irevocabile, după caz, sau în urma unui arbitraj;*

**Motivație:** întrucât la art. 287 lit. a) nu se prevede modalitatea de desființare a contractului, în practică au apărut dispute în cazul desființării unilaterale a contractului de către una din părțile implicate. Instanțele naționale tind să concluzioneze că și în cazul prevăzut de art. 287 lit. a), modalitatea de desființare, nefiind prevăzută de lege, ar trebui să fie identică cu cea prevăzută la lit. b). Mai mult, în lipsa unei indicații exprese în lege, s-a pus problema dacă beneficiarului ar trebui să ajusteze TVA dedusă în condițiile desființării unilaterale de către furnizor a contractului.

## **2. Problema scutirii livrării intracomunitare de bunuri în cazul anulării codului de TVA**

### **Revenire la răspunsul MF nr.742965/06.11.2025 la adresa CCF nr. 3442/30.07.2024**

Suntem de acord cu prevederile legale invocate în adresa dvs. din legislația națională și din Directiva 2006/112, cu privire la faptul că declarația recapitulativă se poate depune numai de persoanele înregistrate în scopuri de TVA. Totuși, Directiva 2006/112 prevede la art. 273: ”statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.”

Astfel, considerăm că România a luat aceste măsuri prin instituirea prevederilor de la art. 11 alin. (6) - (10) din Codul fiscal cu privire la măsurile sancționatorii în cazul persoanelor al căror cod de TVA este anulat de organele fiscale. Observăm că Directiva TVA nu instituie măsuri de combatere a fraudei și a evaziunii, ci lasă acest atribut la latitudinea statelor membre.

Întrucât cadrul general al Directivei TVA nu cuprinde și măsuri pentru combaterea fraudei, considerăm că prevederile menționate de dvs., cu privire la obligația depunerii declarației recapitulative de către persoanele înregistrate în scopuri de TVA, se referă la situații de normalitate, nu la cazuri în care statele membre au implementat măsuri pentru combaterea evaziunii fiscale.

În cazul României, prevederile art. 11 alin. (6) - (10), care se referă la anularea codului de TVA, la data implementării au fost văzute drept instrumente de combatere a fraudei în domeniul TVA. Totuși, în lumina jurisprudenței CJUE nu se poate nega calitatea de persoană impozabilă a unui contribuabil căruia codul de TVA i-a fost anulat. (PPUH C-277/14, Paper consult C- 101/16, Siemens Gamesa 69/17, etc.)

Amintim aici recenta cauză din Bulgaria C-164/24, în care autoritățile fiscale bulgare au anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a firmei Cityland pentru neplata TVA-ului în mai multe perioade fiscale. Societatea susținea că neplata nu a fost frauduloasă, ci rezultatul unor dificultăți comerciale (clienți care nu au plătit facturile) și că ulterior a achitat principalul debit de TVA. Instanța națională a solicitat CJUE să clarifice dacă legislația națională ce permite eliminarea automată din registrul TVA, fără analiză individualizată a încălcărilor și a comportamentului agentului economic, este compatibilă cu dreptul UE.



Curtea a stabilit următoarele:

Legislația UE (Directiva TVA — Directiva 2006/112/CE) și principiile proporționalității și securității juridice nu permit anularea automată a înregistrării în scopuri de TVA a unei persoane impozabile doar pe baza neîndeplinirii repetitive a obligațiilor fiscale, fără a examina natura încălcărilor și comportamentul persoanei în cauză.

Curtea a subliniat că anularea codului de TVA are consecințe majore asupra activității economice și asupra partenerilor de afaceri din cauza imposibilității de a deduce TVA-ul.

Astfel, autoritățile fiscale trebuie să facă o evaluare individualizată înainte de a adopta o astfel de măsură, luând în considerare toate circumstanțele relevante.

Decizia CJUE limitează puterea autorităților fiscale naționale de a elimina automat contribuabili din sistemul TVA și întărește necesitatea respectării principiului proporționalității și al certitudinii juridice în dreptul fiscal al UE.

Menționăm că majoritatea contribuabililor care au codul de TVA anulat continuă activitatea economică. Or dacă sunt în situația de a respecta contracte ferme pentru livrări intracomunitare, pare lipsit de sens să fie sancționați cu neaplicarea scutirii de TVA, doar pentru motivul că nu pot depune declarația recapitulativă, atâta timp cât îndeplinesc celelalte condiții de la art. 294 alin. (2) din Codul fiscal.

Astfel, vă rugăm să reflectați asupra efectelor negative ale acestei prevederi care nu ține cont de faptul că Directiva TVA nu reglementează și cazuri în care statele membre au luat măsuri antifraudă, antiabuz. De aceea, vă propunem să reglementați o excepție în cazul persoanelor care au codul de TVA anulat, pentru a fi în măsură să depună declarația recapitulativă și să poată aplica scutirea pentru livrările intracomunitare de bunuri.

Excepția este justificată de faptul că România a implementat un mecanism antifraudă la art. 11 din Codul fiscal, care practic derogă de la regimul normal de TVA în multe privințe.

Îngrijorarea dvs., cu privire la faptul că și micile întreprinderi ar putea depune declarații recapitulative, este o simplă supoziție și nu justifică îngrădirea unor drepturi ale contribuabililor care au codul de TVA anulat. În opinia noastră pot fi găsite soluții tehnice, astfel încât numai persoanele care au codul de TVA anulat de organele fiscale în baza art. 316 alin. (11) lit. a) - e) și h) să poată fi în măsură să depună declarații recapitulative pentru livrări intracomunitare de bunuri.

În altă ordine de idei, considerăm că ar trebui revizuite condițiile de anulare a codului de TVA de la art. 316 alin. (11) lit. a) - e) și h), acestea fiind implementate cu peste 16 ani în urmă, fiind deja perimate, în sensul deciziei CJUE în cauza C-164/24 sus amintită.

**3. La art. 310<sup>1</sup> alin. (5) lit. e) din Codul fiscal lipsește trimiterea la Directiva 112 cu referire la art. 135 operațiuni imobiliare.**

#### **4. OMFP nr. 102/2016 trebuie actualizat**

Se face referire în mod eronat la art. 270 alin. (8) în condițiile în care situațiile privind distrugerea bunurilor nu mai figurează la acest articol, ci la art. 304 din Codul fiscal.

Redăm, în continuare, prevederile din OMFP 102/2016 în care se face referire la art. 270 alin. (8) Cod fiscal:

*”Anexa 2 , Art. 15 Cazul 5: Tratatul fiscal din punctul de vedere al TVA, cu aplicarea măsurilor de simplificare:*

*(1) Din perspectiva TVA se consideră că livrarea intracomunitară efectuată de A către B și achiziția intracomunitară efectuată de B nu au avut loc, respectiv, în baza art. 287 lit. b) din Codul fiscal sau a echivalentului acestuia în legislația altui stat membru, pentru respectiva livrare de bunuri baza de impozitare trebuie redusă în mod corespunzător. Dacă anularea are loc în aceeași declarație recapitulativă și în același decont de TVA, achiziția și livrarea intracomunitară nu se menționează. În caz contrar trebuie efectuată o corecție care se reflectă în declarația recapitulativă și în decontul de TVA aferente perioadei fiscale în care se efectuează corecția.*

*(2) Transportul sau expedierea de bunuri din statul membru 2 în statul membru 1 nu are implicații din punctul de vedere al TVA. Furnizorul A nu trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în statul membru 2.*

*(3) În situația în care bunurile refuzate de B nu mai pot fi utilizate și furnizorul A solicită ca acestea să nu mai fie restituite, fiind necesară distrugerea lor:*

*- dacă furnizorul A este o persoană impozabilă stabilită în România, va reduce în mod corespunzător baza de impozitare a livrării intracomunitare de bunuri, dacă sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea prevederilor art. 270 alin. (8) din Codul fiscal;*

*- dacă beneficiarul B este o persoană impozabilă stabilită în România, va reduce în mod corespunzător baza de impozitare a achiziției intracomunitare de bunuri, iar furnizorul A nu va avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în România.”*

## **5. Referitor la persoanele care aplică TVA la încasare**

De curând a fost sesizată o problemă legată de prevederile art. 297 alin. (3) din Codul fiscal. Prevederea se referă la persoanele care aplică TVA la încasare și care pot deduce TVA numai în măsura în care își plătesc furnizorii pentru achizițiile efectuate:

*” (3) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 282 alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său, chiar dacă o parte din operațiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform art. 282 alin. (6). Aceste prevederi nu se aplică pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2) - (6) sau art. 331.”*

La art. 282 alin. (6) din Codul fiscal se prevede că orice persoană care aplică TVA la încasare nu este eligibilă pentru aplicarea acestui sistem atunci când livrează bunuri sau prestează servicii către o persoană afiliată:

*”(6) Persoanele impozabile care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare aplică sistemul respectiv numai pentru operațiuni pentru care locul livrării, conform prevederilor art. 275, sau locul prestării, conform prevederilor art. 278, se consideră a fi în România, dar nu aplică sistemul respectiv pentru următoarele operațiuni care intră sub incidența regulilor generale privind exigibilitatea TVA:*



*d) livrările de bunuri/prestările de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit art. 7 pct. 26.”*

Sensul prevederilor din Codul fiscal este evident, respectiv acela ca persoana impozabilă care aplică TVA la încasare va deduce TVA pentru achiziții numai în măsura în care își plătește furnizorii pentru propriile achiziții, chiar dacă o parte din operațiunile sale nu sunt supuse TVA la încasare, conform art. 282 alin. (6).

Problema a apărut ca urmare a faptului că sunt situații în care beneficiarul afiliat, către care se face livrarea, este la rândul său o persoană care aplică TVA la încasare. Astfel, s-a interpretat că din cauza prevederilor art. 297 alin. (3), furnizorul care aplică TVA la încasare colectează TVA, dar beneficiarul afiliat, care aplică și el TVA la încasare, nu ar avea posibilitatea să deducă TVA ca o măsură sancționatorie.

Întrucât înțelegem că nu acesta este sensul art. 297 alin. (3) din Codul fiscal, avem rugămintea să ne comunicați punctul dvs. de vedere pentru a fi adus la cunoștința membrilor noștri.

## 6. Actualizarea normelor metodologice

Urmare numeroaselor modificări legislative asupra Titlului VII - TVA din Codul fiscal este necesară actualizarea normelor metodologice de aplicare. În acest sens amintim, de dată recentă, modificările intervenite la 1 septembrie 2025 asupra art. 310 din Codul fiscal, acestea având o influență determinantă asupra operațiunilor imobiliare realizate de persoane fizice. Exemplele prezentate la pct. 4 din normele metodologice, atât de utile pentru persoanele fizice, nu mai sunt de actualitate, fiind necesară adaptarea lor în funcție de modificarea art. 310 din Codul fiscal.

Subliniem că problema operațiunilor imobiliare realizate de persoanele fizice a fost un subiect care a ridicat întotdeauna semne de întrebare, fiind dificil de înțeles de persoanele fizice datorită complexității acestora. Neactualizarea normelor ar putea conduce la consecințe neplăcute asupra persoanelor fizice care realizează operațiuni imobiliare, întrucât actualele norme, date în aplicarea vechilor prevederi ale art. 310 din Codul fiscal, presupun aplicarea regimului de scutire pentru mici întreprinderi pe o perioadă mai îndelungată decât cea permisă prin actualele prevederi ale art. 310.

În speranța unei analize pertinente a propunerilor noastre, vă asigurăm de toată disponibilitatea noastră pentru o cooperare eficientă în sprijinul contribuabililor și autorităților fiscale, în egală măsură.

Cu stimă,

**Dan Manolescu**  
**Președinte CCF**