



Nr. 4476/14.11.2023

Către,

MINISTERUL FINANTELOR

În atenția domnului Alin CHITU – Secretar de stat

Stimate domnule Secretar de stat,

Ne adresăm dumneavoastră ca urmare a solicitărilor primite din partea membrilor noștri cu privire la unele probleme legate de facturarea în sistemul RO e-Factura.

I. Problema emiterii în sistemul RO e-Factura a facturilor care cuprind și elemente în afara sferei TVA

Respectarea regulilor instituite de Ordonanța de urgență nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România, (...), impune ca structura facturii electronice (fișierul de tip XML) să respecte, printre altele, specificațiile tehnice și de utilizare a elementelor de bază ale facturii electronice, așa cum sunt prevăzute în standardul european SR EN 16931-1. Aceste specificații tehnice sunt:

Pct. 6 Modelul semantic de date al elementelor esențiale ale unei facturii electronice și ale unei note de creditare

Pct. 6.4. Reguli operaționale

Pct. 6.4.3. Reguli de TVA

Pct. 6.4.3.4.7 Nu face obiectul TVA

Când o vânzare nu face obiectul TVA, întreaga factură trebuie să nu facă obiectul TVA (Directiva 2006/112/CE [2], articolul 16, al doilea paragraf).

Reguli operaționale (Tabel 12, cuprins în standardul european SR EN 16931-1), astfel:

ID regulă operațională: BR-O-2



O Factură care conține o linie a facturii (BG-25) atunci când codul categoriei de TVA a articolului facturat (BT-151) este "Nu face obiectul TVA" trebuie să nu conțină identificatorul de TVA al Vanzătorului (BT-31), identificatorul de TVA al reprezentantului fiscal al Vanzătorului (BT-63) ~sau identificatorul de TVA al Cumpărătorului (BT-48)TM.

□ ID regulă operațională: BR-O-11

O Factură care conține un grup de detalieri a TVA (BG-23) cu codul categoriei de TVA (BT-118) "Nu face obiectul TVA" trebuie să nu conțină alte grupuri de detalieri a TVA (BG-23).

□ ID regulă operațională: BR-O-12

O Factură care conține un grup de detalieri a TVA (BG-23) cu codul categoriei de TVA (BT-118) "Nu face obiectul TVA" trebuie să nu conțină o linie a facturii (BG-25) în care codul categoriei de TVA a articolului facturat (BT-151) nu este "Nu face obiectul TVA".

Respectarea acestor specificații tehnice pare să genereze dublarea facturilor care conțin atât operațiuni taxabile sau scutite de TVA, cât și operațiuni care nu fac obiectul TVA (în afara sferei TVA), emise de către contribuabili în situații cum sunt următoarele:

- facturarea contravalorii tichetelor de masă (operațiune care nu face obiectul TVA) și a comisionului pentru emiterea tichetelor (operațiune taxabilă);
- facturarea serviciului de restaurant și a bacșișul aferent (pentru un singur bon fiscal/factură);
- facturarea prestărilor de servicii sau a livrărilor de bunuri și a garanției de bună execuție aferente;
- facturarea serviciilor de cazare și a taxei hoteliere colectate de prestator în numele instituției publice locale;
- facturarea consumului de apă și a taxei municipale de apă uzată colectată de distribuitorul de utilități în numele instituției publice locale;
- facturarea de către prestatorul de servicii de telefonie a tarifului pentru abonament împreună cu posibile penalități datorate de consumator etc.

Astfel, respectarea specificațiilor tehnice și de utilizare a elementelor de bază ale facturii electronice, așa cum sunt prevăzute în standardul european SR EN 16931-1, conduce la emiterea a două facturi pentru operațiuni de tipul celor exemplificate mai sus (operațiuni taxabile și/sau scutite de TVA și operațiuni care nu fac obiectul TVA):



1. o primă factură pentru operațiunea taxabilă (i.e. contravaloarea apei potabile consumate/contravaloarea comisionului emiterie tichete masă/contravaloarea serviciului de restaurant..., etc.), care va conține identificatorul de TVA al Vanzătorului (BT-31),

și

2. o a doua factură pentru operațiunea care nu face obiectul TVA (i.e. contravaloare taxă municipală apă uzată/contravaloare tichete masă/contravaloare băceșiș..., etc.), care nu va conține identificatorul de TVA al Vanzătorului (BT-31), conform regulii operaționale BR-O-2, deși entitatea emitentă a facturii este înregistrată în scop de TVA în România.

Vă rugăm să ne comunicați dacă totuși există posibilitatea ca în aceste situații să se emită o singură factură cuprinzând operațiunile taxabile și care nu fac obiectul TVA, reflectate pe rânduri distincte, factură care va conține identificatorul de TVA al vânzătorului (BT-31). Apreciem că pentru mediul de afaceri dublarea emiterii facturilor în sistemul RO e-Factura în situațiile prezentate reprezintă o sarcină administrativă excesivă care conduce la costuri suplimentare.

În același context, întrucât de la 1 ianuarie 2024 prin Legea nr. 296/2023 s-a extins obligația de a transmite facturi în sistemul RO e-Factura pe relația B2B dacă locul livrării sau prestării este în România (înțelegând că se referă numai la facturi ce cuprind livrări sau prestări), iar art. 319 alin. (11) din Codul fiscal permite emiteria de facturi și în cazul operațiunilor pentru care nu există această obligație (i.e. operațiuni în afara sferei TVA cum ar fi transferul neimpozabil de active prevăzut de art. 270 alin. (7) C.fisc., încasarea de despăgubiri care nu sunt în sfera TVA), vă rugăm să ne comunicați opinia dvs. cu privire la situațiile în care operatorii economici vor opta pentru emiteria de facturi pentru operațiuni în afara sferei TVA, dacă se impune transmiterea acestora prin Sistemul RO e-Factura, sau va fi opțională transmiterea în sistem a acestor facturi.

II. Problema emiterii de facturi în sistemul RO e-Factura de către persoanele impozabile care au codul de TVA anulat de organele fiscale

Legislația nu prevede, în momentul de față, dacă persoanele impozabile care au codul de TVA anulat de organele fiscale au sau nu obligația de a emite facturi cu TVA pentru operațiunile taxabile. Singura obligație a acestora este prevăzută de art. 11 alin. (8) din Codul fiscal, respectiv obligația de plată a TVA pentru operațiunile taxabile.

Vă rugăm să ne indicați dacă aceste persoane vor avea obligația de a emite facturi în sistemul RO e-Factura și, în cazul unui răspuns pozitiv, ce cod al categoriei de TVA (S – Cotă normală/redușă sau O – Nu face obiectul TVA) va fi folosit de către furnizor/prestator pentru generarea facturii electronice, astfel încât aceasta să fie validată de sistem.



III. Problema emiterii de facturi de către beneficiar în numele și în contul furnizorului sau de către un terț

În cadrul specificațiilor tehnice nu regăsim reguli specifice/termeni operaționali specifici pentru situațiile în care, conform prevederilor Codului fiscal art. 319 alin. (18) și (19), facturile sunt emise de beneficiar/sau de un terț în numele și în contul furnizorului/prestatorului în baza unui acord semnat în prealabil sau în urma unei notificări adresate organului fiscal competent.

Astfel, vă rugăm să ne indicați dacă facturile electronice (fișierele de tip XML) pot fi emise de beneficiari/terți în numele și în contul furnizorilor/prestatorilor, iar în cazul unui răspuns pozitiv, care sunt specificațiile tehnice pe care o astfel de factură electronică va trebui să le respecte și care este modalitatea efectivă de transmitere a unei astfel de facturi.

IV. Referitor la prevederile art. LXV din Legea nr. 296/2023 prin care se introduce de la data de 1 iulie 2024 la art. 13² din OG 120/2021 o amendă aplicabilă beneficiarului, persoană impozabilă stabilită în România, egală cu quantumul TVA înscrisă într-o factură emisă de un operator economic stabilit în România, care este primită și înregistrată de beneficiar altfel decât prin intermediul sistemului RO e-Factura, dorim să reiterăm poziția Camerei Consultantilor Fiscali, subliniată și la ședința de dialog social în care a fost dezbătut proiectul de lege, cu privire la caracterul disproporționat al acestei sancțiuni în raport cu scopul urmărit, care, apreciem noi, poate conduce la o procedură de infringement.

Considerăm rezonabil și corect, din perspectiva juridică, să fie sancționată fapta, indiferent de suma facturată, cu o amendă al cărei quantum se stabilește în funcție de împrejurările și circumstanțele săvârșirii acesteia, respectiv gradul de pericol social al faptei, așa cum de altfel prevede și principiul general reglementat în materie contravențională (art. 5 din OG 2/2001). Ori în cazul de față, amenda aplicată beneficiarului este proporțională cu suma facturată de furnizor, prin urmare nu se sancționează fapta ci mai degrabă este reglementat un altfel de mecanism care poate induce ideea eronată că TVA nu este deductibilă.

Constatăm că voința legiuitorului, a fost însă tocmai aceea de a nu respecta principiile de bază ale stabilirii quantumului amenzii, astfel că în articolul nou introdus (LXV ref. 13² din OG 120/2021) acesta face derogare de la art. 8 alin. (2) **lit. a)** din OG 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, în scopul că nivelul acestei amenzi să poată depăși chiar și nivelul maxim al amenzilor contravenționale de 100.000 lei, prevăzut la această literă a). De fapt nivelul amenzii fiind egal cu valoarea TVA din factură, acesta este practic nelimitat.

Având în vedere însă că derogarea nu s-a făcut și de la art. 28 care prevede posibilitatea contravenientului de a achita ½ din nivelul minim al amenzii aplicate, în termen de 15 zile de la comunicarea procesului verbal, rămâne neclară aplicarea acestui articol, mai ales că este neclar și dacă nivelul minim al amenzii, acela de 25 lei prevăzut la art. **8 alin. (2) partea dispozitivă**, de la care nu s-a făcut derogare, precum și dispozițiile art. 13³ nou



introdus prin care se stabilește că toate celelalte dispoziții ale OG 2/2001, de la care nu se face derogare expresă, sunt aplicabile în cazul contravențiilor de la art.13² din OG 120/2021.

În măsura în care totuși această prevedere va fi păstrată, înțelegem din textul de lege că amenda va fi aplicabilă oricărei persoane impozabile, indiferent dacă este mică întreprindere sau o persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, ceea ce desigur este de natură să aducă prejudicii majore micilor întreprinderi pentru care conformarea fiscală este mai dificilă, dacă luăm în considerare accesul la digitalizare, inclusiv internet în unele zone ale țării, dar și capacitatea acestora redusă de a aloca resursele materiale și umane pe care le impune conformarea fiscală în acest caz.

În cazul persoanelor care au drept de deducere integral, măsura constituie o dublă sancțiune. Pe de o parte, coroborând prevederile nou introduse de la 1 iulie 2024 ale art. 319 alin.(1¹) cu cele ale art. 299 alin. (1) lit. a) C.fisc., s-ar putea interpreta că acestea sunt private de dreptul de deducere a TVA (chiar dacă vor îndeplini condițiile de fond pentru exercitarea acestui drept, conform jurisprudenței constante a CJUE). Dacă aceștia nu vor deduce TVA, vor fi dublu sancționați și prin aplicarea amenzii egale cu valoarea TVA înscrisă în factură (plecând de la presupunerea că au primit o factură cu TVA, dar nu prin intermediul sistemului RO e-Factura). Totuși, subliniem că dreptul de deducere nu poate fi condiționat numai de conținutul facturii sau de modul ei de transmitere de către furnizor, respectiv de primire de către beneficiar, întrucât aceasta ar contraveni flagrant jurisprudenței CJUE.

Dat fiind problemele legate de acest subiect sensibil, avem rugămintea să ne comunicați opinia dvs. și, totodată, vă supunem atenției că ar fi necesară și o comunicare oficială din partea MF, înainte ca aceste prevederi să intre în vigoare, pentru a preveni orice interpretări contrare sensului avut în vedere de legiuitor și jurisprudenței CJUE.

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF