

Obligațiile avocaților începând cu 1 ianuarie 2024 pentru administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura

I. Legislația aplicabilă

În vederea redactării prezentului Memorandum, următoarele prevederi legale au fost analizate:

- Legea 227/2015 privind Codul Fiscal și normele metodologice aferente.
- Ordonanța de urgență nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România, precum și pentru completarea Ordonanței Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate a vehiculului și certificarea autenticității vehiculelor rutiere în vederea introducerii pe piață, punerii la dispoziție pe piață, înmatriculării sau înregistrării în România, precum și supravegherea pieței pentru acestea.
- Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung.
- Directiva 2014/55/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 aprilie 2014 privind facturarea electronică în domeniul achizițiilor publice.

II. Considerente generale referitoare la sistemul național RO e-Factura

La nivelul Uniunii Europene, Comisia a inițiat un pachet consistent de modificări legislative, intitulat VAT in the Digital Age¹ (ViDA), menit să diminueze evaziunea fiscală și să simplifice operațiunile intracomunitare. Una dintre măsurile incluse în acest pachet constă în utilizarea generalizată a E-factura. Pachetul legislativ este în discuție (fiind necesar votul unanim al statelor membre pentru aprobare), apreciindu-se că abia la sfârșitul anului 2024 ar putea fi posibil un asemenea vot, cu implementare a măsurilor din 2026.

România este statul membru care, cel puțin în ultimii cinci ani, a fost clasată pe primul loc în clasamentul rușinos al deficitului de TVA (cunoscut drept VAT Gap²), motiv pentru care s-a oferit să implementeze E-factura înainte ca aceasta să devină obligatorie la nivelul Uniunii.

În acest context, la sfârșitul lunii iulie 2023, a fost publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 188, Decizia de punere în aplicare (UE) 2023/1553 a Consiliului Uniunii Europene, care a aprobat o măsură specială de derogare pentru România în ceea ce privește noțiunea de factură și transmiterea ei prin mijloace electronice (art. 212 și art. 232 din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată).

Decizia permite României, începând cu data de 1 ianuarie 2024, să instituie facturarea electronică obligatorie pentru **toate tranzacțiile efectuate între persoanele impozabile stabilite pe teritoriul României**. Măsura este aplicabilă până la 31 decembrie 2026, cu posibilitate de prelungire.

În acest context, Legea nr. 296/2023 din 30 octombrie 2023 completează Ordonanța de urgență nr. 120/2021, extinzând obligativitatea utilizării facturii electronice RO e-Factura de la nivelul B2G (business to government) la nivelul B2B (business to business).

¹ Propunerea de Directivă poate fi accesată aici: https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13186-TVA-ul-in-era-digitala_ro sau descărcată (traducere RO) aici: https://www.unbr.ro/wp-content/uploads/2023/11/COM2022701_o.pdf

² Raportul privind deficitul de TVA poate fi accesat aici: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap_en

Astfel, conform reglementărilor legale în vigoare, sistemul național privind factura electronică RO e-Factura (denumit în continuare *RO e-Factura*) reprezintă ansamblul de principii, reguli și aplicații informatice având drept scop primirea și transmiterea facturilor electronice³ respectând o anumită structură într-un mediu electronic controlat. Sistemul RO e-Factura este creat, dezvoltat și administrat de către Ministerul Finanțelor, prin Centrul Național de Informații Financiare.

III. Cui îi este destinată Ro e-Factura

Începând cu data de **1 ianuarie 2024**, sistemul național RO e-factura devine obligatoriu tuturor operatorilor economici⁴ - persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2) Cod Fiscal, **indiferent dacă sunt sau nu înregistrați în scopuri de TVA.**

Facturile se transmit în sistemul RO e-Factura în termen de **cinci zile lucrătoare** de la data emiterii sau de la data-limită prevăzută în Codul fiscal pentru emiterea facturii (ex. termen de raportare valabil până la 30 iunie 2024).

Persoana impozabilă⁵, în accepțiunea TVA, este persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică. Activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora.

Cu alte cuvinte, din perspectiva legislației de TVA, avocații reprezintă persoane impozabile. Faptul că aceștia nu depășesc cifra de afaceri anuală de 300.000 lei și nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, nu îi exonerează de utilizarea RO e-Factura.

Persoanele impozabile **au obligația să transmită facturile emise** pentru livrările de bunuri și prestările de servicii impozabile în România, efectuate în relația cu alt operator economic (B2B), în sistemul RO e-Factura, indiferent dacă destinatarii sunt sau nu înregistrați în Registrul RO e-Factura.

Relația comercială dintre doi operatori economici (B2B) este definită⁶ drept tranzacția având ca obiect execuția de lucrări, livrarea de bunuri/produse și/sau prestarea de servicii dintre doi operatori economici.

Către clienții persoane fizice, nu este obligatorie transmiterea facturilor emise prin sistemul RO e-Factura.

De asemenea, nu este obligatorie utilizarea RO e-Factura pentru operațiunile scutite de TVA

³ Conform art. 2 din OUG nr. 120/2021, expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

factură electronică reprezintă factura emisă, transmisă și primită într-un format electronic structurat de tip XML, care permite prelucrarea sa electronică și automată;

emitent al facturii electronice - operatorul economic care emite factura electronică către destinatar și o transmite în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura;

destinatar al facturii electronice - operatorul economic, autoritatea contractantă, entitatea contractantă și orice altă entitate care primește factura electronică însoțită de sigiliul electronic al Ministerului Finanțelor în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura;

⁴ Conform art. 2 din OUG nr. 120/2021, prin **operator economic** se înțelege orice entitate care desfășoară o activitate economică constând în executarea de lucrări, livrarea de bunuri/produse și/sau prestarea de servicii;

⁵ A se vedea dispozițiile art. 266 pct 22 coroborate cu cele ale art. 269 Cod fiscal

⁶ A se vedea definiția de la art. 2 alin. (1) lit. n) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021

(livrări intracomunitare, exporturi ș.a.) sau pentru servicii care nu au locul prestării în România (de exemplu, un avocat care prestează servicii juridice în beneficiul unei societăți din Franța, nu au locul prestării, din perspectiva TVA în România și în consecință, nu trebuie să utilizeze pentru facturare RO e-Factura).

În continuare, facturile emise pentru operațiuni impozabile în România către instituții publice, definite conform Codului administrativ, trebuie transmise prin sistemul RO e-Factura.

IV. Elementele obligatorii ale RO e-Factura

Ca regulă generală, conform art. 2 din OUG nr. 120/2021, factura electronică reprezintă factura emisă, transmisă și primită într-un format electronic structurat de tip XML, care permite prelucrarea sa electronică și automată.

Potrivit art. 4 alin. (2) din OUG nr. 120/2021, elementele principale pe care o factură electronică trebuie să le conțină sunt:

- a) identificatorii de proces și de factură;
- b) data facturii;
- c) informații privind identificarea operatorului economic care a livrat bunurile/ produsele, a prestat serviciile sau a executat lucrările;
- d) informații privind destinatarul facturii electronice;
- e) informații privind beneficiarul plății;
- f) informații privind reprezentantul fiscal al emitentului;
- g) identificarea tipului de bunuri/ produse livrate, servicii prestate sau lucrări executate;
- h) referirea la contractul de achiziții publice/sectoriale, de concesiune de lucrări și servicii, precum și, după caz, la contractul de achiziții publice în domeniile apărării și securității;
- i) detalii privind executarea lucrărilor, livrarea bunurilor/ produselor sau prestarea serviciilor;
- j) instrucțiuni de plată;
- k) informații privind creditări sau debitări;
- l) informații privind pozițiile de pe factură;
- m) defalcarea TVA;
- n) totalul facturii.

Factura electronică se transmite de către emitent în sistemul național RO e-Factura. În situația în care factura electronică transmisă conține toate elementele principale expuse anterior, se aplică sigiliul electronic al Ministerului Finanțelor și se comunică de îndată destinatarului. **Aplicarea sigiliului electronic al Ministerului Finanțelor atestă primirea acesteia în sistemul național RO e-Factura.**

Dacă factura electronică transmisă nu conține toate elementele principale prevăzute de legislația în vigoare, emitentul primește mesaj cu erorile identificate. După corectarea erorilor identificate, factura electronică se transmite în cadrul aceluiași sistem național privind RO e-Factura.

Totuși, atragem atenția asupra faptului că exemplarul original al facturii electronice se consideră fișierul de tip XML însoțit de sigiliul electronic al Ministerului Finanțelor.

În ceea ce privește data comunicării facturii electronice către destinatar, se consideră că aceasta este data la care factura electronică este disponibilă acestuia pentru descărcare. Destinatarul este notificat cu privire la facturile electronice primite în sistemul național privind factura electronică

RO e-Factura iar data comunicării este accesibilă în sistem și emitentului facturii electronice.⁷

V. Câteva aspecte de ordin tehnic

Pentru **utilizarea sistemului informatic RO e-Factura, operatorii economici trebuie să fie înregistrați în Spațiul privat virtual (SPV)** în nume propriu sau prin reprezentant legal, prin reprezentant desemnat ori prin împuternicit, cu respectarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 660/2017 privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță.

De reținut faptul că sistemul RO e-Factura este disponibil prin intermediul API-ului (Application Programming Interface) sau prin pagina web din cadrul Spațiului privat virtual (denumit în continuare SPV).

În vederea transmiterii/primirii facturii electronice, emitentul și destinatarul utilizează mijloacele de comunicare electronică pentru accesarea SPV, pentru:

- a) interconectarea aplicației disponibile la nivelul destinatarului cu sistemul RO eFactura, utilizând o serie de microservicii expuse sub forma unui API;
- b) utilizarea aplicațiilor puse la dispoziție în mod gratuit de către Ministerul Finanțelor.

Documentația tehnică pentru aplicațiile prezentate anterior și care ajută la emiterea/transmiterea facturilor electronice în format xml este disponibilă la adresa web mfinante.gov.ro/ro/web/efactura/aplicatii-web-ro-efactura.

Pentru autorizarea API-urilor, se utilizează procedura de autentificare similară sistemului SPV.

Toate aceste chestiuni sunt utile pentru persoanele impozabile care doresc să utilizeze gratis sistemul Ro e-Factura. În prezent, toate softurile de facturare se integrează cu sistemul ANAF, pentru a permite transmiterea facturilor în mod facil și monitorizarea facturilor primite, prin intermediul unei interfețe cunoscute contribuabilului. O medie a costului de utilizare a unui astfel de program este de 400 lei/an.

VI. Sancțiuni și implicații fiscale

Începând cu 1 aprilie 2024, pentru nerespectarea prevederilor de mai sus se vor aplica amenzi contravenționale în funcție de încadrarea contribuabililor în categoria mici, mijlocii sau mari, astfel:

- de la 5.000 lei la 10.000 lei pentru contribuabilii mari,
- de la 2.500 lei la 5.000 lei pentru contribuabilii mijlocii,
- de la **1.000 lei la 2.500 lei** pentru celelalte persoane juridice și pentru persoanele fizice.

În perioada 1 ianuarie 2024 - 31 martie 2024 nu se aplică sancțiuni pentru nerespectarea obligațiilor de **transmitere a facturilor în sistemul RO e-Factura**.

În continuare, menționăm că **începând cu 1 iulie 2024**, se aduc modificări Codului fiscal⁸ potrivit cărora, între persoane impozabile stabilite în România, pentru livrările de bunuri și

⁷ Conform dispozițiilor art. 4 alin. (7) din OUG nr. 120/2021

⁸ A se vedea art. 317 din Codul Fiscal

prestările de servicii impozabile în România, efectuate în relația B2B, sunt considerate **facturi numai facturile transmise prin sistemul RO e-Factura**.

Cu aște cuvinte, până la 30 iunie 2024, contribuabilii își pot înregistra facturile în contabilitate și în baza facturilor emise în format digital însă, începând cu 1 iulie 2024, acest lucru nu mai este acceptat de către legislația în vigoare. Drept consecință, beneficiarii nu își mai pot exercita dreptul de deducere a TVA decât în baza unei RO e-Factura.

Începând cu 1 iulie 2024, persoana impozabilă stabilită în România care primește și înregistrează o factură tradițională, emisă pe hârtie sau prin alte variante electronice, de operatori economici stabiliți în România, este sancționată⁹ cu o amendă egală cu TVA-ul înscris în factură.

Factura electronică comunicată destinatarului nu se poate returna în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura. În cazul în care asupra unei facturi electronice destinatarul are obiecții, acesta înștiințează emitentul facturii electronice, inclusiv în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura, prin înscrierea unui mesaj¹⁰ în acest sens.

Astfel, corecția facturii electronice comunicată destinatarului în sistemul RO e-Factura se efectuează conform art. 330 privind Codul fiscal. Ulterior, factura electronică corectată se transmite în cadrul aceluiași sistem național RO e-Factura.

VII. Concluzii

- Persoanele impozabile, în speță avocații, indiferent că sunt sau nu înregistrați în scopuri de TVA, care prestează servicii juridice către alți operatori economici, sunt obligați la transmiterea facturilor începând **cu 1 ianuarie 2024** prin sistemul național RO e-Factura. Excepție: facturile emise pentru servicii prestate către persoane fizice sau către alte persoane impozabile din afara României și care, potrivit regulilor de TVA, nu sunt impozabile în România;
- În intervalul **1 ianuarie 2024 - 31 martie 2024**, nu există sancțiuni pentru netransmiterea facturilor prin sistemul național RO e-Factura. De asemenea, până la 30 iunie 2024 se pot primi și înregistra facturi în contabilitate și în formatul obișnuit anterior (ex. pdf) implementării RO e-Factura;
- **Din 1 iulie 2024** se dorește considerarea facturii emise prin e-Factura ca singurul document original care permite exercitarea dreptului de deducere. Practic, nu se va mai putea deduce TVA dacă nu sunt respectate cerințele privind transmiterea prin sistemul RO e-Factura;
- **Din 1 aprilie 2024, sancțiunea pentru emitenții** facturilor neconforme va consta în amendă între 1.000 lei și 2.500 lei - pentru persoanele fizice și pentru persoane juridice, altele decât contribuabilii mari și mijlocii;
- **Din 1 iulie 2024, destinatarul facturii** urmează să fie sancționat cu o amendă egală cu cuantumul TVA înscrisă într-o factură emisă de un operator economic stabilit în România, pentru factura primită și înregistrată altfel decât prin intermediul sistemului RO e-Factura;
- În scopul evitării oricăror probleme privind utilizarea și transmiterea facturilor prin

⁹ A se vedea dispozițiile art. 13[^]2 din OUG nr. 120/2021

¹⁰ A se vedea dispozițiile art. 4 alin. (9) din OUG nr. 120/2021

sistemul național RO e-Factura, recomandăm la apelarea unor softuri contabile care permit prelucrarea și transmiterea informațiilor în formatul solicitat de legislația în vigoare. De asemenea, poate reprezenta o variantă optimă inclusiv aplicația pusă la dispoziție în mod gratuit de către Ministerul de Finanțe;

- Camera Consultanților Fiscali a înaintat o scrisoare către Ministerul Finanțelor prin intermediul căreia a solicitat lămuriri cu privire la o serie de probleme legate de sistemul RO e-Factura, cum ar fi: problema emiterii în sistemul RO e-Factura a facturilor care cuprind și elemente în afara sferei TVA, problema emiterii de facturi în sistemul RO e-Factura de către persoanele impozabile care au codul de TVA anulat de organele fiscale, sancțiunea disproporțională aplicabilă destinatarului facturii. Momentan, Ministerul Finanțelor nu a transmis niciun răspuns;

- Există, de asemenea, opinii conform cărora serverele Ministerului de Finanțe nu sunt pregătite pentru procesarea unui volum atât de mare de date, motiv pentru care ar fi posibilă amânarea implementării sistemului pentru aproximativ 6 luni. Vom reveni cu o astfel de modificare, dacă va interveni.
