

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Decizia ICCJ nr 6 din 20 aprilie 2026. Dreptul de deducere a TVA este imprescriptibil. Monitorul oficial nr. 443 din 26.05.2026

Emitent: ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE

COMPLETUL PENTRU SOLUȚIONAREA RECURSULUI ÎN INTERESUL LEGII

Dosar nr. 2.286/1/2025

Lia Savonea	- președintele Înaltei Curți de Casație și Justiție - președintele completului
Elena Diana Tămagă	- președintele Secției de contencios administrativ și fiscal
Carmen Elena Popoiag	- președintele Secției I civile
Adina Oana Surdu	- președintele Secției a II-a civile
Eleni Cristina Marcu	- președintele Secției penale
Ionel Barbă	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Anamaria Cristina Cercel	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Maria Violeta Chiriac	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Veronica Dumitrache	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Lucian Ioan Gherman	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Doina Vișan	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Emilia Lenuța Panțuru	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Mihnea Adrian Tănase	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Mădălina Elena Vladu-Crevon	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Claudiu Iulian Răpeanu	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Adriana Florina Secrețeanu	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Alina Gianina Prelipcean	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Alexandru Răzvan George Popescu	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Cristina Ardeleanu	- judecător la Secția de contencios administrativ și fiscal
Mihaela Glodeanu	- judecător la Secția I civilă
Cristiana Dana Enache	- judecător la Secția I civilă
Mărioara Isailă	- judecător la Secția a II-a civilă
Diana Manole	- judecător la Secția a II-a civilă
Simona Cristina Crăciunoiu	- judecător la Secția penală
Adina Adriana Radu	- judecător la Secția penală

1. Completul pentru soluționarea recursului în interesul legii ce formează obiectul Dosarului nr. 2.286/1/2025 este legal constituit conform dispozițiilor art. 516 alin. (2) din Codul de procedură civilă și ale art. 31 alin. (4) lit. b) din Regulamentul privind organizarea și funcționarea administrativă a Înaltei Curți de Casație și Justiție, aprobat prin Hotărârea Colegiului de conducere al Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 20/2023, cu modificările și completările ulterioare (Regulamentul).

2. Ședința este prezidată de doamna judecător Lia Savonea, președintele Înaltei Curți de Casație și Justiție.

3. Procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție este reprezentat de doamna Antonia Eleonora Constantin, procuror-șef al Secției judiciare.

4. La ședința de judecată participă doamna Georgiana Toader, magistrat-asistent în cadrul Secțiilor Unite, desemnat în temeiul art. 32 din Regulament.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

5. Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru soluționarea recursului în interesul legii ia în examinare sesizarea formulată de Colegiul de conducere al Curții de Apel Brașov ce formează obiectul Dosarului nr. 2.286/1/2025.

6. Magistratul-asistent prezintă referatul cauzei, arătând că dosarul se află la al doilea termen de judecată și că la dosar sa depus raportul întocmit de judecătorii-raportori.

7. Constatând că nu sunt chestiuni prealabile, doamna judecător Lia Savonea, președintele completului de judecată, acordă cuvântul reprezentantului procurorului general asupra recursului în interesul legii.

8. Reprezentantul procurorului general arată că își menține susținerile prezentate la termenul anterior, în sensul că este prescriptibil dreptul contribuabilului la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare.

9. Nefiind întrebări pentru reprezentantul procurorului general, doamna judecător Lia Savonea, președintele completului, declară dezbaterile închise, iar completul de judecată rămâne în pronunțare asupra sesizării. ÎNALTA CURTE,

deliberând asupra recursului în interesul legii, constată următoarele:

I. Sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție. Problema de drept soluționată diferit de instanțele judecătorești

10. Colegiul de conducere al Curții de Apel Brașov a sesizat instanța supremă cu soluționarea recursului în interesul legii ce vizează următoarea problemă de drept: „Dacă este prescriptibil sau nu dreptul contribuabilului la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare.“

II. Dispozițiile legale supuse interpretării

11. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Legea nr. 571/2003, în vigoare până la data de 31.12.2015, abrogată prin Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015

Art. 147³ Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153

(...) (6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare. (...)

12. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 1.01.2016, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Legea nr. 227/2015

Art. 303 Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316

(...) (7) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 316, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare. Prin excepție, soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată înscris în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolvenței prevăzute de legislația în domeniu nu se preia în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care s-a deschis procedura, caz în care debitorul este obligat să solicite rambursarea taxei prin corectarea decontului perioadei fiscale anterioare. (...)

13. Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, în vigoare până la 31.12.2015, abrogată prin Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 547 din 23 iulie 2015

Art. 135 Prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea

Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire.

14. Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu data de 1.01.2016, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Legea nr. 207/2015

Art. 219 Prescripția dreptului de a cere restituirea

(1) Dreptul contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire. (...)

15. Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

Art. 179 Persoana impozabilă efectuează deducerea scăzând din valoarea totală a TVA datorate pentru o anumită perioadă fiscală valoarea totală a TVA pentru care, în aceeași perioadă, dreptul de deducere a apărut și este exercitat în conformitate cu articolul 178.

Cu toate acestea, statele membre pot solicita ca persoanele impozabile care efectuează operațiuni ocazionale definite la articolul 12 să-și exercite dreptul de deducere doar la momentul livrării.

Art. 183 Atunci când, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA datorate, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare, în condițiile pe care le stabilesc.

Cu toate acestea, statele membre pot refuza rambursarea sau reportarea în cazul în care valoarea excedentului este nesemnificativă.

III. Practica judiciară neunitară invocată de autorul sesizării

16. Autorul sesizării a arătat că problema de drept a fost soluționată diferit la nivelul instanțelor naționale, existând practică judiciară neunitară referitoare la caracterul prescriptibil al dreptului contribuabilului la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

17. Astfel, într-o primă orientare jurisprudențială se consideră că dreptul la reportarea soldului sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare nu este prescriptibil, deoarece reglementarea acestui drept nu stabilește exercitarea lui într-un anumit termen.
18. În această opinie s-a reținut că din modalitatea în care este reglementată opțiunea reportării soldului sumei negative TVA în decontul perioadei fiscale următoare, care este diferită de cea a rambursării TVA, nu rezultă că, odată aleasă această opțiune, aceasta determină nașterea unui drept de creanță în condițiile art. 21 alin. (1) și alin. (2) lit. a) și art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003.
19. Din interpretarea dispozițiilor art. 147³ alin. (1)-(6) din Legea nr. 571/2003 s-a reținut că legiuitorul a lăsat persoanei impozabile opțiunea privind modalitatea de regularizare a soldului sumei negative de TVA din perioada fiscală de raportare, aceasta putând fie să solicite rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală respectivă (prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare), fie să reporteze soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare, aceasta fiind opțiunea contribuabilului, în speță, iar acest drept la reportarea soldului sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare nu este prescriptibil.
20. În această opinie s-a reținut că prin art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, care se coroborează cu prevederile art. 68 din același act normativ, legiuitorul a prevăzut un termen de prescripție a dreptului contribuabilului de a solicita restituirea sau compensarea creanțelor fiscale (drept de creanță care însă nu este solicitat de contribuabil), însă legiuitorul nu a prevăzut un termen de prescripție pentru reportarea soldului sumei negative a TVA.
21. S-a mai reținut că acest mecanism conduce, în special în cazul rambursărilor de TVA, la depersonalizarea sumelor care intră în componența soldului sumei negative de TVA, sumele putând proveni din perioade fiscale foarte diferite și din ani diferiți.
22. Totodată, în acest context, sistemul instituit de legiuitor determină, în ceea ce privește prescripția dreptului de a solicita rambursarea TVA, în ipoteza în care sumele au fost reportate perioade mai îndelungate de timp, faptul că acest drept nu se consideră prescris în condițiile în care persoana impozabilă face dovada că a realizat achiziții sau livrări/prestări servicii în cursul perioadelor fiscale anterioare solicitării.
23. Astfel, singura situație în care s-ar justifica prescripția dreptului de a solicita rambursarea TVA ar fi cazul în care o persoană impozabilă nu realizează niciun fel de achiziții și nici livrări/prestări o perioadă de circa 5 ani (perioada de prescripție), reportând în tot acest timp aceeași sumă negativă de TVA, și persoana impozabilă solicită, după expirarea perioadei de prescripție, rambursarea acestei sume.
24. Această opinie a fost comunicată de curțile de apel Alba Iulia, Bacău, Constanța și Timișoara și, totodată, a fost identificată și la nivelul Curții de Apel Brașov.
25. În sensul acestei orientări jurisprudențiale au fost atașate memoriului de recurs în interesul legii hotărâri definitive, după cum urmează: Decizia nr. 620/R/23.10.2024, pronunțată de Curtea de Apel Brașov în Dosarul nr. 2.059/62/2023; Decizia nr. 496/25.09.2023, pronunțată de Curtea de Apel Alba Iulia în Dosarul nr. 2.361/85/2021; Sentința nr. 70/22.02.2024, pronunțată de Tribunalul Bacău - Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, definitivă prin Decizia nr. 604/20.06.2024, pronunțată de Curtea de Apel Bacău în Dosarul nr. 3.142/110/2022; Decizia nr. 381/CA/24.03.2022, pronunțată de Curtea de Apel Constanța în Dosarul nr. 1.648/118/2019*; Sentința nr. 628/4.07.2022, pronunțată de Tribunalul Timiș - Secția de contencios administrativ și fiscal, definitivă prin Decizia nr. 276/13.03.2023, pronunțată de Curtea de Apel Timișoara în Dosarul nr. 64/30/2022.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

26. Într-o a doua orientare jurisprudențială se consideră că dreptul la reportarea soldului sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare este prescriptibil, deoarece normele juridice care reglementează sancțiunea prescripției dreptului contribuabilului de a cere restituirea creanțelor fiscale sunt de aplicabilitate generală.

27. Astfel s-a reținut că, în situația în care contribuabilul nu a solicitat rambursarea sau compensarea soldului negativ de TVA, ci a reportat acest sold în deconturile perioadelor fiscale următoare, organul fiscal poate să constate, în cadrul inspecției fiscale, caracterul prescris al creanței fiscale reprezentând suma negativă a TVA, deoarece normele juridice care reglementează sancțiunea prescripției dreptului contribuabilului de a cere restituirea creanțelor fiscale sunt norme de aplicabilitate generală.

28. Chiar dacă art. 303 din Legea nr. 227/2015 (normă identică celei de la art. 147³ din Legea nr. 571/2003 sub aspectele analizate) nu cuprinde o reglementare de limitare, în timp, a dreptului contribuabilului de a reporta soldul negativ de TVA, acest aspect nu poate fi interpretat ca o excepție de la aplicarea termenului de prescripție pentru dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale, deoarece excepțiile trebuie să fie expres prevăzute de lege, pentru a putea bloca aplicarea unui principiu cu aplicabilitate generală. Or, omisiunea legiuitorului de a insera un termen-limită pentru a efectua reportarea soldului negativ de TVA nu poate avea semnificația că acest drept poate fi exercitat la infinit, cu negarea termenelor de prescripție pentru recuperarea creanțelor fiscale, deoarece o astfel de interpretare ar afecta principiul securității juridice, principiu consacrat în jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene.

29. În plus, imposibilitatea de recuperare a acestei sume, ca urmare a aplicării sancțiunii prescripției, este expres prevăzută de art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, respectiv art. 219 din Legea nr. 207/2015.

30. Această opinie a fost comunicată de curțile de apel București și Cluj și a fost identificată și la nivelul Curții de Apel Brașov.

31. În sensul acestei orientări jurisprudențiale, autorul sesizării a atașat memoriului de recurs în interesul legii hotărâri definitive, după cum urmează: Decizia nr. 773/R/20.12.2024, pronunțată de Curtea de Apel Brașov în Dosarul nr. 1.449/62/2023 (opinia majoritară); Decizia nr. 3.444/18.09.2017, pronunțată de Curtea de Apel București în Dosarul nr. 4.440/3/2015; Decizia nr. 6.399/19.11.2018, pronunțată de Curtea de Apel București în Dosarul nr. 30.887/3/2017; Decizia nr. 245/6.02.2024, pronunțată de Curtea de Apel București în Dosarul nr. 34.474/3/2022; Decizia nr. 689/9.03.2023, pronunțată de Curtea de Apel București în Dosarul nr. 2.047/3/2021; Decizia nr. 803/28.03.2025, pronunțată de Curtea de Apel București în Dosarul nr. 16.344/3/2023; Decizia nr. 74/29.01.2025, pronunțată de Curtea de Apel Cluj în Dosarul nr. 2.093/100/2023; Decizia nr. 268/4.03.2024, pronunțată de Curtea de Apel Cluj în Dosarul nr.

2.077/117/2023; Sentința nr. 1.405/22.05.2024, pronunțată de Tribunalul Cluj în Dosarul nr. 5.263/117/2023, nerecurată. IV.

Opinia autorului sesizării

32. Colegiul de conducere al Curții de Apel Brașov invocă existența soluțiilor divergente în practica judiciară și arată că opinia majoritară este în sensul celei de-a doua orientări jurisprudențiale, respectiv că dreptul la reportarea soldului sumei negative în decontul perioadelor fiscale următoare este prescriptibil, deoarece normele juridice care reglementează sancțiunea prescripției dreptului contribuabilului de a cere restituirea creanțelor fiscale sunt de aplicabilitate generală.

V. Jurisprudența Curții Constituționale

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

33. Curtea Constituțională s-a pronunțat cu privire la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 147³ din Legea nr. 571/2003 printr-o serie de decizii dintre care se vor menționa, cu titlu exemplificativ: Decizia nr. 124/3.02.2009, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 151 din 11 martie 2009; Decizia nr. 941/6.07.2010, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 544 din 4 august 2010; Decizia nr. 1.194/20.09.2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 29 din 13 ianuarie 2011; Decizia nr. 165/28.02.2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 274 din 25 aprilie 2012.

34. În esență, a reținut că dispozițiile art. 147³ din Legea nr. 571/2003 conțin norme tehnice puse la îndemâna autorităților fiscale prin care se prevede procedura de rambursare a taxei pe valoarea adăugată.

35. Totodată, a constatat că, potrivit dispozițiilor art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003, persoana impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA la organul fiscal competent, poate solicita rambursarea taxei, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite de lege. Astfel, în situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă, deductibilă într-o anumită perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiunile taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit sumă negativă a taxei. Prin decontul de taxă depus la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, persoana impozabilă trebuie să determine regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulate, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulate este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare. În această a doua ipoteză se naște dreptul persoanei impozabile de a opta între a solicita rambursarea acestui sold și de a-l raporta în decontul perioadei fiscale următoare.

36. În cazul în care persoana optează pentru rambursarea soldului, aceasta trebuie să își manifeste expres opțiunea, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul reprezentând însăși cererea de rambursare, legea stabilind condiția în care poate solicita această rambursare, și anume, soldul nu trebuie să fie mai mic de 5.000 lei inclusiv. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare.

37. Prin urmare, Curtea a constatat că textul criticat conține norme cu caracter tehnic, care se limitează la a determina condițiile obiective în cadrul cărora titularul își poate exercita dreptul de opțiune.

38. În ceea ce privește critica potrivit căreia prevederile art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 aduc atingere dreptului de proprietate privată al persoanei impozabile, înregistrată în scopuri de TVA, Curtea a reținut că textul de lege criticat prevede tocmai rambursarea diferenței dintre suma reprezentând taxa plătită și cea colectată pentru operațiunile taxabile. Mai mult, în măsura în care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de lege pentru a solicita rambursarea în perioada fiscală de raportare, sumele plătite cu titlu de TVA se reportează în perioada fiscală următoare. Prin urmare, există posibilitatea ca soldul sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare să fie recuperat ulterior, fie prin rambursare, fie prin deducere, în condițiile Codului fiscal, astfel încât nu poate fi pusă în discuție „confiscarea“ bunului, așa cum a pretins autorul excepției.

VI. Jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție

39. Nu au fost identificate decizii relevante pronunțate de Înalta Curte de Casație și Justiție în mecanismele de unificare a practicii judiciare cu privire, în mod direct, la problema de drept ce face

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

obiectul prezentului recurs în interesul legii, ci doar decizii care se referă la prescripția dreptului la acțiune pentru restituirea creanțelor fiscale, respectiv la termenul de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale: Decizia nr. 33/24.04.2023, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 577 din 26 iunie 2023, Decizia nr. 21/14.09.2020, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru soluționarea recursului în interesul legii, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1257 din 18 decembrie 2020, Decizia nr. 61/24.02.2025, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 333 din 15 aprilie 2025.

VII. Jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene

40. Au fost identificate repere interpretative relevante în jurisprudența consolidată a Curții de Justiție a Uniunii Europene: decizia pronunțată în Cauza C-81/17, Zabrus Siret SRL, decizia pronunțată în Cauza C-533/16, Volkswagen AG, decizia pronunțată în cauzele conexe C-95/07 și C-96/07, Ecotrade SpA împotriva Agenzia delle Entrate Ufficio di Genova 3, decizia pronunțată în Cauza C-284/11, EMS-Bulgaria Transport OOD, decizia pronunțată în Cauza C-25/07, Sosnowska, decizia pronunțată în Cauza C-107/10, Enel Maritsa Iztok 3AD, decizia pronunțată în Cauza C680/23, Modexel.

VIII. Opinia procurorului general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție

41. În opinia procurorului general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție se arată că, în interpretarea și aplicarea dispozițiilor art. 147¹ alin. (2) și ale art. 147³ alin. (1) și (6) din Legea nr. 571/2003, art. 301 alin. (2) și art. 303 alin. (1) și (7) din Legea nr. 227/2015 în raport cu dispozițiile art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 și art. 219 din Legea nr. 207/2015, este prescriptibil dreptul contribuabilului la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare.

42. Se arată că în cea de-a doua orientare de jurisprudență sunt valorificate în mod corespunzător atât scopul operațiunii de reportare a soldului sumei negative de TVA, cât și legătura indisolubilă dintre această operațiune și dreptul de deducere a TVA stabilit în Codul fiscal în favoarea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA.

IX. Opiniile specialiștilor consultați

43. În conformitate cu dispozițiile art. 516 alin. (6) din Codul de procedură civilă, au fost solicitate opiniile mai multor specialiști din cadrul unor facultăți de drept asupra chestiunilor de drept supuse examinării.

44. Facultatea de Drept din cadrul Universității „Alexandru Ioan Cuza“ din Iași a apreciat că răspunsul la chestiunea de drept supusă analizei ar trebui nuanțat în sensul indicării unor îndrumări privind debutul termenului de prescripție.

45. Prin urmare, arată că dreptul contribuabilului la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare este supus termenului de prescripție al dreptului de a cere restituirea, prevăzut de dispozițiile art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală anterior și ale art. 219 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală actual, termen care începe să curgă de la fiecare nouă cerere de decont cu opțiune de reportare depusă de contribuabil.

46. Facultatea de Drept și Științe Administrative din cadrul Universității „Ovidius“ din Constanța a opinat în sensul celei de-a doua orientări jurisprudențiale, potrivit căreia, în interpretarea și aplicarea dispozițiilor art. 303 din Legea nr. 227/2015, raportate la art. 301 alin. (2) din același act normativ și la art. 219 din Legea nr. 207/2015, dreptul persoanei impozabile de a reporta soldul sumei negative de

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

TVA este prescriptibil și poate fi exercitat numai înăuntrul termenului legal de prescripție, neexistând temei pentru a deduce o imprescriptibilitate din tăcerea legii.

47. Facultatea de Drept din cadrul Universității din București consideră corectă prima dintre orientările jurisprudențiale, și anume că dreptul contribuabilului la reportarea soldului sumei negative de TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare nu este prescriptibil, astfel cum rezultă din faptul că legiuitorul român nu a reglementat prescripția sau decăderea din dreptul de reportare a soldului sumei negative de TVA, în aplicarea permisiunii date prin art. 183 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

48. Facultatea de Drept din cadrul Universității Babeș-Bolyai din Cluj-Napoca a opinat în sensul primei orientări jurisprudențiale, menționând că, în lipsa unei prevederi legislative contrare care să limiteze, la nivel european sau național, depunerea unor deconturi cu sold negativ de TVA, interpretarea teleologică făcută în conformitate cu art. 13 din Codul de procedură fiscală relevă faptul că soldul sumei negative de TVA poate fi reportat inclusiv prin ultimul decont depus de persoana impozabilă înaintea încetării activității economice și pierderii statutului de persoană impozabilă.

49. Subsecvent, a indicat că termenul de prescripție din Codul de procedură fiscală s-ar putea aplica doar deconturilor de TVA identice, cu același sold al sumei negative de TVA, depuse succesiv pentru toate perioadele fiscale din interiorul termenului de prescripție.

X. Opinia judecătorilor-raportori

50. Judecătorii-raportori au apreciat că, în interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor art.

147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015, dreptul persoanei impozabile de a reporta soldul sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale ulterioare nu este prescriptibil.

XI. Înalta Curte de Casație și Justiție XI.1.

Asupra admisibilității sesizării

51. Verificarea regularității investirii Înaltei Curți de Casație și Justiție impune analiza condițiilor de admisibilitate a recursului în interesul legii, în ceea ce privește titularul dreptului, obiectul, în sensul că acestea trebuie să se circumscrie dispozițiilor art. 514 din Codul de procedură civilă, precum și sub aspectul cerinței de ordin formal prevăzute de dispozițiile art. 515 din același act normativ.

52. Sub aspectul titularului dreptului de a formula recursul în interesul legii, condiția este îndeplinită, întrucât autorul sesizării, Colegiul de conducere al Curții de Apel Brașov, se regăsește printre titularii dreptului de sesizare prevăzuți de art. 514 din Codul de procedură civilă.

53. Condiția referitoare la obiectul recursului în interesul legii este îndeplinită.

54. În ceea ce privește actualitatea problemei de drept ce formează obiectul sesizării se apreciază că aceasta subzistă chiar și în condițiile în care Legea nr. 571/2003 a fost în vigoare până la data de 31.12.2015, fiind abrogată prin Legea nr. 227/2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, în considerarea litigiilor aflate sau care pot fi înregistrate pe rolul instanțelor judecătorești, având ca obiect cereri de chemare în judecată ce privesc raporturi juridice guvernate, în temeiul principiului tempus regit actum, de prevederile legale supuse interpretării prin prezentul recurs în interesul legii, dar și a faptului că soluția normativă referitoare la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare este menținută în actuala reglementare, dispozițiile art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal actual având un conținut identic sub aspectele analizate cu cele cuprinse în art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal anterior.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

55. Totodată, prin sesizare este indicată o problemă de drept rezultată din interpretarea și aplicarea diferită a unor dispoziții dintr-un act normativ, cu observația că, deși dispozițiile analizate în cuprinsul sesizării au fost, în prima opinie, cele ale art. 147³ din Legea nr. 571/2003, iar, în cea de-a doua opinie, cele ale art. 303 din Legea nr. 227/2015, problema analizată este identică din punctul de vedere al conținutului normei juridice și se referă la regimul juridic al dreptului contribuabilului la reportarea soldului sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale următoare, sub aspectul prescripției extinctive.
56. Problema de drept este reală, fiind determinată, astfel cum reiese din cele două orientări jurisprudențiale menționate, de modalitatea diferită în care instanțele au interpretat dispozițiile art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015.
57. Sub aspectul cerinței de ordin formal prevăzute de dispozițiile art. 515 din Codul de procedură civilă, respectiv dovada că problema de drept care formează obiectul sesizării a fost soluționată în mod diferit prin hotărâri judecătorești definitive, condiția de admisibilitate este îndeplinită, având în vedere jurisprudența anexată sesizării, constând în hotărâri judecătorești definitive prin care sau dat dezlegări diferite problemei de drept, reflectate în cele două opinii jurisprudențiale. XI.2. Asupra fondului sesizării
58. Din analiza jurisprudenței atașate sesizării rezultă că problema de drept soluționată neunitar privește dispozițiile art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015, care conțin prevederi similare, în sensul că persoanele impozabile, înregistrate în scopuri de TVA, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.
59. Se reține că dispozițiile art. 147³ din Legea nr. 571/2003 și ale art. 303 din Legea nr. 227/2015 sunt plasate în cuprinsul titlului VI - Taxa pe valoarea adăugată, capitolul X - Regimul deducerilor din Legea nr. 571/2003, respectiv în titlul VII - Taxa pe valoarea adăugată, capitolul X - Regimul deducerilor din Legea nr. 227/2015, capitole dedicate regimului deducerilor de TVA, aspect din care rezultă că operațiunea de reportare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată este integrată regimului general al deducerilor.
60. Dreptul de deducere reprezintă un principiu fundamental al sistemului comun al TVA, destinat să asigure neutralitatea impozitării tuturor activităților economice, și se analizează exclusiv prin raportare la dispozițiile Directivei 2006/112/CE și ale Codului fiscal, interpretate în lumina jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene.
61. Curtea de Justiție a Uniunii Europene a evidențiat în mod constant rolul dreptului de deducere în respectarea principiului neutralității TVA, inclusiv prin Hotărârea din 26 aprilie 2018, pronunțată în Cauza C-81/17 Zabrus Siret, prin care a reținut următoarele:
32. În ceea ce privește dreptul de deducere, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și pentru serviciile care le-au fost furnizate în amonte constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit de legiuitorul Uniunii (a se vedea printre altele Hotărârea din 21 iunie 2012, Mahagében și Dávid, C-80/11 și C-

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 142/11, EU:C:2012:373, punctul 37, precum și Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 35).
33. Astfel cum a subliniat Curtea în mod repetat, dreptul de deducere prevăzut la articolul 167 și următoarele din Directiva TVA face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. În special, acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (a se vedea printre altele Hotărârea din 21 iunie 2012, Mahagében și Dávid, C-80/11 și C-142/11, EU:C:2012:373, punctul 38, precum și Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 36).
34. Regimul deducerilor urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVAului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților sale economice. Sistemul comun al TVAului garantează, prin urmare, neutralitatea în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestora, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse la plata TVA-ului (a se vedea printre altele Hotărârea din 21 iunie 2012, Mahagében și Dávid, C-80/11 și C-142/11, EU: C: 2012:373, punctul 39, precum și Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU: C: 2017: 775, punctul 37).
62. Exercițarea dreptului de deducere este condiționată de îndeplinirea cerințelor de fond, potrivit cărora persoana interesată trebuie să fie impozabilă, bunurile sau serviciile achiziționate să fie utilizate pentru operațiuni taxabile, iar acestea să fie furnizate de o persoană impozabilă, precum și de respectarea cerințelor de formă, constând în principal în deținerea unei facturi conforme (art. 168 și 178 din Directiva 2006/112/CE; cauzele C-324/11 Tóth - paragrafele 26, 32 și 33, C277/14 PPUH Stehcemp - paragrafele 28 și 29).
63. În dreptul fiscal național, dispozițiile art. 147¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 301 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 prevăd că orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere.
64. Prin dispozițiile art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 301 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 sunt reglementate efectele neîndeplinirii condițiilor de fond și de formă ale exercitării dreptului de deducere aparținând unei persoane impozabile.
65. Astfel, potrivit art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003, în situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.
66. În mod corespunzător, art. 301 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 prevede că, în situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar în cadrul termenului de prescripție prevăzut în Codul de procedură fiscală, inclusiv în cazul anulării rezervei verificării ulterioare ca urmare a inspecției fiscale. Prin excepție, în cazul în care furnizorul emite facturi de corecție, fie din inițiativă proprie, fie în urma inspecției fiscale în cadrul căreia organul fiscal a stabilit TVA colectată pentru anumite operațiuni efectuate în perioada supusă inspecției fiscale, beneficiarul respectivelor operațiuni

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

are dreptul să deducă taxa înscrisă în factura de corecție emisă de furnizor chiar dacă termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale s-a împlinit. În aceste situații, dreptul de deducere poate fi exercitat în cel mult un an de la data primirii facturii de corecție, sub sancțiunea decăderii.

67. Cu alte cuvinte, deși regula este exercitarea dreptului de deducere în decontul perioadei fiscale în care ia naștere, persoana impozabilă poate exercita acest drept și în altă perioadă fiscală ulterioară (în decontul aferent), dar în cadrul termenului de prescripție de 5 ani. În mod particular, în situația în care, ulterior exercitării dreptului de deducere de către persoana impozabilă, un furnizor emite facturi de corecție, care le modifică pe cele pe baza cărora persoana impozabilă a exercitat dreptul de deducere, modificând astfel și valoarea TVA datorate acestui furnizor de persoana impozabilă, aceasta din urmă va putea exercita dreptul de deducere a valorii suplimentare a TVA rezultate din aceste facturi de corecție, în ciuda eventualei împliniri a termenului de prescripție, dar într-un termen de decădere de un an de la data primirii facturii de corecție.

68. Limitarea prin norme exprese în dreptul național a exercitării dreptului de deducere prin instituirea unui termen de prescripție în ceea ce privește exercitarea amânată a acestuia sau a unui termen de decădere pentru exercitarea acestui drept prin corectarea valorilor TVA plătite a fost confirmată de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (cauzele C284/11 EMSBulgaria Transport, paragrafele 48 și 49, C-81/17 Zabrus Siret, paragraful 38).

69. În aceste condiții, contrar celor reținute de instanțele care s-au orientat spre a doua opinie de practică, dispozițiile art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 301 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, ce fac referire expresă la încadrarea în termenul general de prescripție în materie fiscală, sunt de strictă interpretare și aplicare, neputând fi extinse prin analogie la alte situații decât cele reglementate în cuprinsul acestora.

70. Pe de altă parte, principalul efect al exercitării dreptului de deducere prin decontul de TVA este acela că dă naștere unei obligații de plată a persoanei impozabile către bugetul de stat, dacă valoarea TVA colectate este mai mare comparativ cu valoarea TVA deductibile.

71. Cu toate acestea, potrivit art. 147³ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 și art. 303 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, în situația în care TVA aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiunile taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit sumă negativă a taxei.

72. În această ipoteză, în temeiul dispozițiilor art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 și, respectiv, ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 se naște în patrimoniul persoanei impozabile un drept derivat din dreptul de deducere, și anume dreptul de a opta între două soluții de valorificare a TVA deductibile în excedent, astfel: aceasta poate cere rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de rambursare, caz în care decontul de taxă constituie, potrivit legii, și cerere de rambursare, ori poate opta pentru reportarea soldului sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare.

73. În primul caz, taxa pe valoarea adăugată ce se solicită a fi rambursată reprezintă expresia valorică a unei creanțe fiscale pe care persoana impozabilă o are în privința autorităților fiscale.

74. Astfel, potrivit dispozițiilor art. 1 pct. 11 din Legea nr. 207/2015, „creanța fiscală principală” este definită ca fiind „dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege”.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

75. Reglementarea actuală se aseamănă cu cea prevăzută de legislația anterioară, creanța fiscală fiind reglementată de art. 21 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, în care se prevedeau următoarele: „(1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal. (2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în: a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale (...).“

76. Dreptul de creanță al persoanei impozabile este individualizat prin decontul de TVA, document declarativ pe care persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA trebuie să îl depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă, astfel cum rezultă din prevederile art. 156² din Legea nr. 571/2003, respectiv ale art. 323 din Legea nr. 227/2015.

77. În ipoteza în care, prin decontul de taxă, persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative a TVA, organele fiscale efectuează rambursarea „în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare“, așa cum rezultă din dispozițiile art. 147³ alin. (9) din Legea nr. 571/2003 și respectiv ale art. 303 alin. (11) din Legea nr. 227/2015.

78. Astfel, rambursarea se face cu respectarea următoarelor condiții legale: bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare; neinclusiunea în decontul de TVA următor a sumei solicitate la rambursare; participarea la inspecția fiscală, în condițiile art. 169 din Legea nr. 207/2015 și ale Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 352/2022 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 242 din 11 martie 2022).

79. Exercițarea dreptului de rambursare de către persoana impozabilă dă naștere unor obligații corelative din partea statului, respectiv: efectuarea unei inspecții fiscale în termenul legal instituit de art. 77 alin. (5) din Legea nr. 207/2015, respectiv 90 de zile de la data înregistrării cererii de rambursare, cu posibilitatea prelungirii de către organul fiscal; emiterea unui act administrativ fiscal în conformitate cu prevederile art. 98 din Legea nr. 207/2015, anume decizia privind soluționarea cererii de rambursare; stingerea obligației de plată a sumei stabilite prin decizia privind soluționarea cererii de rambursare prin plată sau compensare în condițiile stabilite prin art. 165-167 din Legea nr. 207/2015; plata dobânzii legale, în cazul în care obligația principală se stinge cu întârziere.

80. Întrucât creanțele fiscale sunt drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal, iar de esența drepturilor patrimoniale este prescriptibilitatea acestora, rezultă că, în cazul rambursării, este aplicabil termenul general de prescripție a dreptului contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale, reglementat de art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, respectiv ale art. 219 din Legea nr. 207/2015.

81. Astfel, solicitarea rambursării TVA se încadrează în prevederile art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, potrivit căroră „Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire“, respectiv ale art. 219 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, în conformitate cu care: „(1) Dreptul contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire.“

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

82. Dacă legiuitorul român reglementează în detaliu modalitatea de aplicare a primei opțiuni de deducere, stabilind regulile rambursării sumei negative de TVA rezultate din decontul unei perioade fiscale și prescriptibilitatea acesteia, în ceea ce privește a doua opțiune, respectiv exercitarea dreptului de reportare a sumei negative în deconturile ulterioare, art. 147³ din Legea nr. 571/2003 și art. 303 din Legea nr. 227/2015 nu stabilesc detalii sau limitări suplimentare.

83. Astfel, prin dispozițiile art. 147³ alin. (7) și (8) din Legea nr. 571/2003 și, respectiv, ale art. 303 alin. (9) și (10) din Legea nr. 227/2015 sunt prevăzute expres doar următoarele două efecte ale exercitării acestui drept de reportare: a) preluarea soldului sumei negative din decontul de TVA al persoanei impozabile care este absorbită în cazul unei fuziuni în decontul de TVA al persoanei impozabile care preia patrimoniul acesteia; b) preluarea soldului sumei negative din decontul de TVA al persoanei impozabile supuse procedurii de divizare, care se poate împărți între persoanele juridice ce preiau patrimoniul societății divizate, proporțional cu cotele alocate.

84. În aceste condiții, problema caracterului prescriptibil sau imprescriptibil al dreptului persoanei impozabile la reportarea soldului sumei negative de TVA trebuie analizată în structura mecanismului TVA, prin delimitarea conceptuală dintre dreptul la rambursare și mecanismul reportării.

85. Rambursarea generează un drept de creanță în favoarea persoanei impozabile ce se determină periodic, autonom pentru fiecare perioadă fiscală, pe baza operațiunilor taxabile realizate în intervalul temporal respectiv, precum și a mecanismelor de regularizare, inclusiv prin reportarea sumelor negative din perioadele anterioare.

86. Această abordare are ca fundament arhitectura sistemului TVA, sistem care are la bază principiul neutralității taxei și care funcționează pe baza unor decontări succesive. Astfel, fiecare perioadă fiscală are o autonomie juridică proprie, fiind însă legată, din punct de vedere economic, prin mecanismul reportării, de perioadele fiscale anterioare.

87. Când persoana impozabilă realizează operațiunea de reportare, iar în perioada fiscală următoare realizează operațiuni taxabile și rezultă TVA de plată/de rambursat, suma negativă reportată din perioada anterioară este integrată în decontul perioadei fiscale următoare, alături de taxa colectată și taxa deductibilă, aferente noilor operațiuni taxabile desfășurate.

88. În acest caz, suma reportată din perioada fiscală anterioară este absorbită în structura creanței de plată/solicitate la rambursare, aferentă noii perioade fiscale. Față de acest aspect, instanțele care s-au orientat spre prima opinie de practică

au sesizat în mod judicios faptul că, în cazul mecanismului reportării, se ajunge la „depersonalizarea sumelor care intră în componența sumei negative de TVA, sumele putând proveni din perioade fiscale foarte diferite și din ani diferiți.“

89. Prin urmare, reportarea doar continuă determinarea soldului TVA în perioada fiscală următoare, nu generează o creanță distinctă, individualizată, nu implică cerere de restituire ori plată efectivă. Spre deosebire de rambursarea TVA, care presupune exercitarea unui drept de creanță al persoanei impozabile asupra bugetului de stat și care, ca atare, poate fi supusă prescripției, reportarea soldului sumei negative a TVA nu constituie un drept patrimonial autonom, ci doar o modalitate de regularizare a taxei în cadrul mecanismului de determinare a TVA de plată/de rambursat pentru fiecare perioadă fiscală.

90. Relevante din punctul de vedere al regularizărilor sunt dispozițiile art. 303 alin. (3), (4), (6) din Legea nr. 227/2015, potrivit cărora:

- (3) Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat, și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Prin excepție, diferențele negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii a căror executare a fost suspendată de instanțele de judecată, potrivit legii, nu se adaugă la suma negativă rezultată în perioadele în care este suspendată executarea deciziei. Aceste sume se cuprind în decontul perioadei fiscale în care a încetat suspendarea executării deciziei.

(4) Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă prevăzut la art. 323, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare, și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele fiscale prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. (...)

(6) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 323, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (3) și (4), care reprezintă regularizările de taxă, și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

91. Dispoziții echivalente se regăsesc și în cuprinsul art. 147³ alin. (3), (4), (5) din Legea nr. 571/2003.

92. Din coroborarea acestor dispoziții legale rezultă că, prin reportarea lunară a excedentului de TVA, are loc doar regularizarea sumei TVA de plată sau de rambursat. Astfel, după determinarea taxei de plată cumulată sau a sumei negative a taxei cumulată, pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoana impozabilă trebuie să efectueze regularizările legale, prin decontul de taxă, stabilind soldul taxei de plată sau soldul sumei negative a taxei la sfârșitul perioadei de raportare.

93. Or, regularizarea TVA nu este echivalentă cu solicitarea rambursării TVA, astfel încât operațiunea să se încadreze în prevederile Legii nr. 207/2015 referitoare la stingerea creanțelor fiscale și la termenul de prescripție.

94. Chiar și în ipoteza în care persoana impozabilă a efectuat regularizările necesare, fără a solicita însă rambursarea sau, eventual, compensarea cu alte debite datorate bugetului de stat, întrucât nu s-au realizat operațiuni taxabile în perioada fiscală respectivă, această operațiune nu cade sub incidența art. 135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, respectiv art. 219 din Legea nr. 207/2015, dispoziții care se referă expres la prescrierea dreptului de a cere restituirea sau compensarea creanțelor fiscale, dar nu și la prescrierea dreptului de reportare a soldului sumei negative a taxei, exercitat prin decontul de taxă, și de efectuare a regularizărilor aferente.

95. Scopul instituirii prescripției dreptului de a cere restituirea creanțelor fiscale este sancționarea pasivității titularului dreptului, care nu a depus diligențele necesare pentru valorificarea acestuia.

96. Or, nu se poate reține o pasivitate atât timp cât persoana impozabilă își exercită dreptul reglementat de art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003, respectiv art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015, prin completarea periodică a decontului de TVA, în vederea fructificării drepturilor sale derivate din TVA de recuperat. Astfel, persoana impozabilă preia în permanență suma negativă a taxei în fiecare decont de TVA, solicitând în mod efectiv, într-o modalitate permisă de lege și alternativă rambursării propriu-zise, valorificarea dreptului său.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

97. Un alt argument în favoarea acestei interpretări este dat și de dispozițiile art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003, respectiv ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015, aplicabile pentru ipoteza în care soldul sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare este mai mic de 5.000 lei inclusiv, situație în care nu poate fi solicitată rambursarea acestuia, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare. În acest caz, legiuitorul nu instituie un termen de prescripție pentru reportarea unui astfel de sold al sumei negative a TVA, mai mic de 5.000 lei inclusiv, neexistând nicio justificare, astfel, pentru a se aprecia că pentru sumele mai mari de 5.000 lei ar exista un termen de prescripție.

98. Așadar, contrar celei de-a doua opinii exprimate în jurisprudență, reportarea sumei negative a TVA din perioadele fiscale precedente în perioadele fiscale următoare, prin intermediul decontului, este o operațiune tehnică de regularizare a taxei în cadrul mecanismului de determinare a TVA de plată/de rambursat, supusă legislației fiscale, fără a fi supusă însă legislației procedural fiscale referitoare la stingerea creanțelor fiscale prin prescripție.

99. Această opinie este în acord și cu prevederile art. 183 din Directiva 2006/112/CE, potrivit căroră: „Atunci când, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA datorate, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare, în condițiile pe care le stabilesc.“

100. Simpla lectură a acestui text ne permite să concluzionăm că în legislația europeană specifică pentru domeniul TVA nu există o limitare în timp a perioadei pentru care se poate reporta excedentul de TVA, însă textul permite statelor membre să adopte la nivel național regulile pe care le consideră necesare pentru atingerea obiectivelor stabilite prin directivă în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere.

101. În jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, prin Hotărârea din 8 mai 2008, pronunțată în cauzele conexe C95/07 și C-96/07, Ecotrade, s-a reținut că:

42. O persoană impozabilă poate proceda totuși la deducerea taxei, în temeiul articolului 18 alineatul (3) din a șasea directivă, chiar dacă nu și-a exercitat dreptul în cursul perioadei în care a luat naștere acest drept. Cu toate acestea, în această ipoteză, dreptul său de deducere poate fi exercitat în anumite condiții și prin anumite proceduri stabilite de statele membre.

43. Rezultă că statele membre pot impune ca dreptul de deducere să fie exercitat fie în perioada în care a luat naștere, fie într-o perioadă mai lungă, sub rezerva respectării anumitor condiții sau proceduri stabilite prin reglementările lor naționale.

102. În mod similar, în interpretarea art. 183 din Directiva 2006/112/CE, prin Hotărârea din 12 iulie 2012, pronunțată în Cauza C-284/11, EMS-Bulgaria Transport, Curtea a evidențiat că:

46. Cu toate acestea, în temeiul articolelor 180 și 182 din aceeași directivă, o persoană impozabilă poate fi autorizată să efectueze deducerea taxei chiar dacă nu și-a exercitat dreptul în cursul perioadei în care a luat naștere acest drept, sub rezerva respectării anumitor condiții și modalități stabilite prin reglementările naționale (a se vedea în acest sens Hotărârea Ecotrade, citată anterior, punctele 42 și 43).

103. Legiuitorul român nu a stabilit în mod explicit un termen în ceea ce privește dreptul persoanei impozabile de a reporta soldul sumei negative a TVA, ceea ce echivalează cu alegerea de a nu uza de permisiunea conferită de art. 183 din directivă. Opțiunea este firească, în condițiile în care operațiunile de înscriere și completare a decontului de TVA au un caracter dinamic, caracterizat printr-o continuă preluare a sumei negative a TVA aferente perioadelor anterioare și regularizarea acesteia cu TVA de achitat aferentă perioadei fiscale următoare.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

104. De altfel, a considera că o componentă a soldului rezultat devine prescrisă în interiorul acestui mecanism ar fragmenta artificial sistemul TVA și ar putea transforma un excedent legitim într-o pierdere definitivă, ceea ce ar conduce la suportarea sarcinii TVA de către persoana impozabilă și, în final, la încălcarea principiului neutralității fiscale.

105. Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat în mod constant în jurisprudența sa asupra respectării acestui principiu, arătând că „... deși statele membre dispun de o anumită libertate de manevră în stabilirea condițiilor de rambursare a excedentului de TVA, aceste condiții nu pot aduce atingere principiului neutralității sistemului fiscal al TVA-ului, făcând ca persoana impozabilă să suporte, în tot sau în parte, sarcina acestei taxe. În special, astfel de condiții trebuie să permită persoanei impozabile să recupereze în condiții adecvate totalitatea creanței care rezultă din acest excedent de TVA, aceasta implicând ca rambursarea să fie efectuată într-un termen rezonabil, prin plata în lichidități sau într-un mod echivalent și că, în orice caz, modul de rambursare adoptat nu trebuie să implice niciun risc financiar pentru persoana impozabilă“ (Hotărârea din 10 iulie 2008, pronunțată în Cauza C-25/07, Sosnowska, paragraful 17, Hotărârea din 12 mai 2011, pronunțată în Cauza C-107/10, Enel Maritsa Iztok 3, paragraful 33).

106. O limitare a efectelor dreptului de deducere nu este posibilă, cu atât mai mult cu cât nu poate fi reținută o neexecutare culpabilă de către persoana impozabilă a obligațiilor sale, astfel cum a statuat Curtea de Justiție a Uniunii Europene în Hotărârea din 21 martie 2018, pronunțată în Cauza C-533/16 Volkswagen: „Dreptul Uniunii trebuie interpretat în sensul că se opune reglementării unui stat membru în temeiul căreia, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, în care taxa pe valoarea adăugată (TVA) a fost facturată persoanei impozabile și a fost plătită de aceasta după mai mulți ani de la livrarea bunurilor în cauză, beneficiul dreptului de rambursare a TVA-ului este refuzat pentru motivul că termenul de decădere prevăzut de reglementarea menționată pentru exercitarea acestui drept ar fi început să curgă la data livrării bunurilor și ar fi expirat înainte de introducerea cererii de rambursare.“

107. În consecință, limitările dreptului de deducere trebuie să fie excepționale, expres prevăzute și justificate doar prin necesitatea prevenirii evaziunii sau fraudei fiscale (cauzele C285/11 Bonik paragrafele 35-37, C-430/19 SC C.F. SRL - paragrafele 42 și 43).

108. Or, în ipoteza în care persoana impozabilă și-a exercitat în mod corespunzător dreptul de deducere, în cursul perioadelor fiscale în care acest drept a luat naștere sau ulterior acestor perioade fiscale, în situațiile de excepție prevăzute de art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003 și art. 301 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, nu există nicio justificare pentru a limita în timp o operațiune de regularizare a taxei în cadrul acestui mecanism de determinare a TVA de plată/de rambursat.

109. Limitarea reportării excedentului de TVA în deconturile aferente perioadelor fiscale ulterioare intervine doar în ipoteza încetării activității economice și pierderii calității de persoană impozabilă, situație în care nu mai există „perioadă următoare“, potrivit art. 183 din Directiva TVA. În acest sens, clarificări importante pentru procedura prezentului recurs în interesul legii au fost aduse de Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene din 5 decembrie 2024 în Cauza C-680/23, Modexel, în care s-a reținut că:

27. Articolul 183 primul paragraf din această directivă precizează că, atunci când, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA datorate, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare.

28. În această privință, în primul rând, în ceea ce privește noțiunea de «perioadă următoare» care figurează în această dispoziție, astfel cum a arătat Comisia Europeană în observațiile sale scrise, din utilizarea acestor termeni la singular reiese că această noțiune trebuie înțeleasă ca vizând

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

perioada fiscală care urmează imediat perioadei fiscale în care valoarea deducerilor depășește valoarea TVA-ului datorat. În plus, conform articolului 252 din Directiva TVA, perioada fiscală este stabilită de fiecare stat membru în limitele prevăzute la alineatul (2) al acestui articol, fără ca din articolul menționat sau din articolul 183 din această directivă să reiasă că această perioadă sau succesiunea perioadelor fiscale depinde de desfășurarea de către o persoană impozabilă a unei activități economice într-o anumită perioadă fiscală sau într-o parte dintr-o anumită perioadă fiscală.

29. Cu toate acestea, reiese din jurisprudența Curții că reportarea rambursării unui excedent de TVA pentru mai multe perioade fiscale ulterioare celei în care a apărut acest excedent nu este în mod necesar incompatibilă cu dispoziția menționată (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 octombrie 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, punctul 25 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 10 februarie 2022, Philips Orăștie, C-487/20, EU:C:2022:92, punctul 26 și jurisprudența citată).

30. Trebuie însă amintit că existența unei activități economice este cea care justifică calificarea drept persoană impozabilă, acesteia fiindu-i recunoscut prin Directiva TVA dreptul de deducere (a se vedea prin analogie Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punctul 19). Astfel, pentru a putea beneficia de acest drept, trebuie în special ca persoana interesată să fie o «persoană impozabilă» în sensul acestei directive (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 41 și jurisprudența citată).

31. În temeiul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, «persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective. În temeiul articolului 213 alineatul (1) din Directiva TVA, persoana impozabilă trebuie să declare încetarea activității sale economice autorității fiscale, care trebuie să invalideze numărul de identificare în scopuri de TVA atribuit acestei persoane impozabile, în conformitate cu articolul 23 litera (a) din Regulamentul nr. 904/2010.

32. Prin urmare, un operator care își încetează activitatea economică încetează de asemenea să mai fie persoană impozabilă în scopuri de TVA. Pierderea calității de «persoană impozabilă» de către un operator ca urmare a acestei încetări a activității implică lipsa continuității perioadelor fiscale pe care le impune articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA, din moment ce pentru acest operator nu există nicio perioadă următoare, în sensul acestei dispoziții, nici, presupunând că operatorul menționat reia o activitate economică, o perioadă precedentă, întrucât această din urmă activitate va fi nouă.

33. Rezultă că, deși articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA permite reportarea unui excedent de TVA în mai multe perioade fiscale care urmează celei în care a fost generat acest excedent, încetarea activității economice a persoanei impozabile în cauză are drept consecință inexistența unei perioade ulterioare, în sensul articolului 183 primul paragraf din Directiva TVA, în care excedentul menționat poate fi reportat.

110. Esența interpretării Curții este aceea că, în considerarea principiului neutralității fiscale, o persoană impozabilă păstrează dreptul de reportare a excedentului de taxă și îl poate exercita pe întreaga durată a existenței sale. Singura limitare compatibilă cu dreptul unional este pierderea calității de persoană impozabilă, situație în care nu se mai poate reține continuitatea perioadelor fiscale. În această ipoteză, persoana impozabilă trebuie să solicite rambursarea excedentului de TVA în termenul de prescripție prevăzut în dreptul național.

111. În aceste condiții, în lipsa unei prevederi legislative contrare exprese care să limiteze, la nivel european sau național, depunerea unor deconturi cu sold negativ de TVA, interpretarea sistematică,

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

logică și teleologică a dispozițiilor art. 147³ din Legea nr. 571/2003 și ale art. 303 din Legea nr. 227/2015 în raport cu art. 183 din Directiva 2006/112/CE și în lumina jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene relevă faptul că soldul sumei negative de TVA poate fi reportat inclusiv prin ultimul decont depus de persoana impozabilă înaintea încetării activității economice și pierderii statutului de persoană impozabilă.

112. Prin urmare, opinia corectă este cea potrivit căreia dreptul persoanei impozabile la reportarea soldului sumei negative în decontul perioadelor fiscale ulterioare nu este supus prescripției prevăzute de lege pentru dreptul de a cere restituirea creanțelor fiscale, întrucât, în această ipoteză, nu se exercită un drept de restituire, ci se continuă mecanismul de determinare a soldului TVA de plată/de rambursat.

113. Continuitatea perioadelor fiscale și menținerea calității de persoană impozabilă constituie elemente importante pentru exercitarea mecanismului reportării, și nu împlinirea unui termen general de prescripție.

114. Prescripția operează exclusiv asupra dreptului persoanei impozabile de a solicita rambursarea soldului sumei negative de TVA.

115. Pentru aceste motive, Înalta Curte de Casație și Justiție apreciază că, în temeiul art. 517 alin. (1) din Codul de procedură civilă, se impune admiterea recursului în interesul legii, în sensul că, în interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015, dreptul persoanei impozabile de a reporta soldul sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale ulterioare nu este prescriptibil.

ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE

În numele legii

DECIDE:

Admite recursul în interesul legii formulat de Colegiul de conducere al Curții de Apel Brașov și, în consecință, stabilește că:

În interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 303 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilește că:

Dreptul persoanei impozabile de a reporta soldul sumei negative a TVA în decontul de TVA aferent perioadelor fiscale ulterioare nu este prescriptibil.

Obligatorie, conform art. 517 alin. (4) din Codul de procedură civilă.

Pronunțată în ședință publică astăzi, 20 aprilie 2026.

PREȘEDINTELE ÎNALTEI CURȚI DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE

LIA SAVONEA

Magistrat-asistent,

Georgiana Toader