Rambursarea TVA: ANAF va putea extinde prin ordin lista situațiilor de risc fiscal | Sorin Biban

Autor: Sorin Biban, Partener Taxe la Biriș Goran

OUG 38/2026 schimbă regulile generale de la art. 169 din Codul de procedură fiscală și mută o parte din criteriile de risc în zona reglementării administrative

Prin OUG nr. 38/2026, publicată în Monitorul Oficial nr. 393 din 8 mai 2026, regulile generale privind rambursarea TVA au fost ajustate într-un punct sensibil: identificarea contribuabililor care prezintă risc de rambursare necuvenită. Actul normativ modifică art. 169 din Codul de procedură fiscală, respectiv alin. (4) lit. d) și alin. (7), permițând ca anumite situații de risc să fie stabilite ulterior prin ordin al președintelui ANAF.

Modificarea nu vizează cuantumul TVA rambursate și nici regula de bază potrivit căreia rambursarea se face, ca principiu, cu inspecție fiscală ulterioară. Schimbarea reală privește filtrul de risc folosit de administrația fiscală atunci când decide dacă un decont cu sumă negativă de TVA și opțiune de rambursare trebuie soluționat mai prudent, inclusiv prin inspecție fiscală anticipată.

Pentru contribuabili, efectul practic este important: criteriile care pot conduce la încadrarea într-o zonă de risc nu vor mai fi epuizate exclusiv de textul Codului de procedură fiscală. ANAF primește o marjă mai largă de intervenție, prin act administrativ normativ.

Modificarea-cheie: litera d) de la art. 169 alin. (4) a fost

rescrisă

În forma anterioară, art. 169 alin. (4) includea, printre situațiile de risc, și existența unor neconcordanțe semnificative, verificate și confirmate de organul fiscal, între informațiile declarate de contribuabil și cele raportate de partenerii săi de afaceri, inclusiv în zona tranzacțiilor intracomunitare. Această formulare apărea expres în Codul de procedură fiscală, ceea ce oferea contribuabililor o imagine mai clară asupra uneia dintre ipotezele concrete de risc.

Prin OUG 38/2026, această literă d) a fost înlocuită cu o formulare mult mai largă. Noua regulă permite calificarea drept risc de rambursare necuvenită și în „alte situații stabilite prin ordin al președintelui ANAF”, dacă din acestea rezultă că persoanele impozabile prezintă un asemenea risc. Textul oficial al OUG 38/2026 confirmă această modificare punctuală a art. 169 alin. (4) lit. d).

Cu alte cuvinte, Codul nu mai descrie exhaustiv toate ipotezele relevante. El creează o normă de trimitere către un ordin ANAF, care va putea detalia sau completa situațiile în care contribuabilii sunt considerați cu risc de rambursare necuvenită a TVA.

A doua modificare importantă: procedura de aplicare va include și noile situații de risc

OUG 38/2026 nu se oprește la rescrierea literei d). Actul normativ modifică și art. 169 alin. (7), stabilind că procedura de aplicare a art. 169, precum și alte situații în care persoanele impozabile sunt considerate cu risc de rambursare necuvenită a TVA, se aprobă prin ordin al președintelui ANAF.

Această intervenție este relevantă din două motive.

În primul rând, ordinul ANAF nu va avea doar rol procedural. El va putea include și situații suplimentare de risc, în baza

trimiterii făcute de art. 169 alin. (4) lit. d).

În al doilea rând, criteriile de risc devin mai ușor de actualizat. Anterior, extinderea listei din Cod necesita o modificare prin lege sau ordonanță. După OUG 38/2026, anumite ajustări vor putea fi operate prin ordin administrativ, adică printr-un instrument normativ mai rapid și mai flexibil.

Ce rămâne neschimbat în arhitectura generală a rambursării TVA

Regula generală continuă să fie aceea că TVA solicitată la rambursare se restituie de organul fiscal central, iar inspecția fiscală se realizează ulterior. Această regulă este importantă deoarece rambursarea TVA are un impact direct asupra lichidității contribuabililor, mai ales în cazul companiilor cu investiții mari, exporturi, operațiuni intracomunitare sau solduri negative recurente.

Totuși, Codul păstrează excepțiile în care rambursarea poate fi condiționată de o inspecție fiscală anticipată. Acestea sunt relevante în special atunci când contribuabilul are înscrise în cazierul fiscal fapte sancționate ca infracțiuni, când ANAF identifică un risc de rambursare necuvenită pe baza informațiilor deținute sau când contribuabilul se află în lichidare voluntară ori insolvență, cu excepția cazurilor în care a fost confirmat un plan de reorganizare.

Pentru contribuabilii care nu sunt mari sau mijlocii, rămân relevante și alte situații particulare: primul decont cu sumă negativă depus după înregistrarea în scopuri de TVA, respectiv situația în care soldul solicitat la rambursare provine dintr-un număr de perioade mai mare decât numărul perioadelor de raportare aferente unui interval de 12 luni.

Prin urmare, OUG 38/2026 nu schimbă mecanismul de bază al rambursării, ci modifică zona de evaluare a riscului. Din perspectivă practică, aceasta este exact zona care poate decide dacă o rambursare se soluționează rapid sau intră într-un traseu de verificare mai complex.

De ce contează această schimbare pentru contribuabili

Din perspectiva companiilor, noua regulă introduce un plus de incertitudine operațională. În lipsa ordinului ANAF, contribuabilii știu că autoritatea fiscală are baza legală pentru a stabili noi situații de risc, dar nu cunosc încă întreaga listă a acestor situații.

Această etapă intermediară trebuie tratată prudent. Firmele care solicită frecvent rambursări de TVA ar trebui să își verifice dosarele de justificare înainte de depunerea deconturilor, nu abia în momentul în care apare o solicitare de informații din partea organului fiscal.

În mod special, ar trebui revizuite următoarele zone:

- justificarea soldurilor negative de TVA;
- documentele aferente achizițiilor semnificative;
- corelarea dintre declarațiile proprii și cele ale partenerilor;
- istoricul diferențelor stabilite la controale fiscale anterioare;
- tranzacțiile cu parteneri care pot ridica semne de întrebare din perspectiva substanței economice;
- rambursările recurente sau de valoare mare.

Pragul deja existent în Cod rămâne relevant: diferențele mai mari de 10% din suma rambursată, dar nu mai mici de 50.000 lei pentru fiecare decont verificat, continuă să fie un indicator expres de risc. Acest reper trebuie tratat ca un semnal de audit intern, nu doar ca o formulă tehnică din Cod.

Miza fiscală: mai multă viteză pentru ANAF, mai puțină predictibilitate pentru companii

Din punctul de vedere al administrației fiscale, modificarea oferă un instrument de reacție mai rapidă. Dacă ANAF identifică tipologii noi de comportament fiscal riscant, nu mai este necesară o modificare legislativă primară pentru a le

introduce în zona criteriilor relevante. Va putea utiliza ordinul președintelui ANAF, în limitele stabilite de Cod.

Din punctul de vedere al contribuabililor, însă, această flexibilitate administrativă cere o disciplină fiscală mai ridicată. Nu va mai fi suficientă urmărirea modificărilor din Codul de procedură fiscală. Va deveni esențială monitorizarea ordinelor ANAF care pot completa procedura de rambursare și pot defini noi situații de risc.

În plus, OUG 38/2026 nu stabilește un termen până la care ANAF trebuie să emită ordinul relevant. Prin urmare, cadrul legal este deja în vigoare, dar detaliile administrative pot apărea ulterior.

Recomandare practică pentru companii

Pentru contribuabilii care solicită rambursări de TVA, abordarea prudentă este tratarea fiecărui decont cu opțiune de rambursare ca pe un dosar potențial verificabil. Asta înseamnă documente coerente, explicații economice clare, trasabilitate contractuală și reconciliere între evidențele contabile, fiscale și declarațiile depuse.

În special, companiile cu rambursări recurente ar trebui să își construiască o procedură internă de pre-verificare. Nu este suficient ca TVA să fie deductibilă în sens formal. În practică, contribuabilul trebuie să poată demonstra rapid de ce suma este rambursabilă, cum s-a format soldul negativ și de ce operațiunile declarate au substanță economică.

Concluzie

OUG 38/2026 nu modifică spectaculos regula generală a rambursării TVA, dar schimbă o piesă importantă din mecanismul de control: definirea situațiilor de risc. Prin rescrierea art. 169 alin. (4) lit. d) și modificarea alin. (7), ANAF primește competența de a stabili, prin ordin, noi cazuri în care contribuabilii pot fi considerați susceptibili de

rambursare necuvenită.

Pentru mediul de afaceri, mesajul este clar: rambursarea TVA rămâne un drept, dar exercitarea acestui drept va fi analizată într-un cadru de risc mai flexibil și mai ușor de actualizat de către autoritatea fiscală.