**Mult așteptata amnistie a datoriilor fiscale rezultate din reîncadrarea diurnelor în venituri salariale**

*Material de opinie de Elena Răileanu, Senior Manager, Deloitte România, Laura Epure, Senior Associate, și Tatiana Milu, Associate, Reff & Asociații | Deloitte Legal*

Tratamentul fiscal al indemnizațiilor acordate de angajatori pentru delegarea/detașarea sau pentru desfășurarea activității angajaților în străinătate (diurne) a reprezentat, pentru o perioadă îndelungată, subiect de dispută între contribuabili și autoritatea fiscală. În aceste condiții, au existat numeroase inspecții fiscale în cadrul cărora diurnele au fost reîncadrate în venituri de natură salarială, stabilindu-se impozite și contribuții suplimentare de plată în sarcina contribuabililor, precum și dobânzi și penalități aferente acestora.

După îndelungi dezbateri, Parlamentul României a adoptat legea pentru anularea unor obligații fiscale şi pentru modificarea unor acte normative (promulgată recent de președintele României, urmând a fi publicată în Monitorul Oficial), care prevede o nouă amnistie pentru obligațiile fiscale principale și accesorii stabilite în astfel de cazuri, dar și clarificări ale regimului fiscal aplicabil diurnelor.

Autoritățile au mai apelat și în trecut la amnistierea datoriilor de acest tip, dar, în lipsa unei viziuni unitare și a armonizării legislației în această materie, problema s-a perpetuat. Unul dintre domeniile cele mai afectate de reîncadrarea indemnizațiilor în venituri de natură salarială este cel al **transportului internațional**.

**Care este obiectul amnistiei?**

Obiectul amnistiei constă în anularea obligațiilor stabilite de organele fiscale ca urmare a reîncadrării indemnizațiilor acordate pentru delegarea/detașarea angajaților sau pentru desfășurarea activității pe teritoriul altei țări, în venituri de natură salarială, începând cu data de 1 iulie 2015 până la data intrării în vigoare a actualei legi.

Anularea vizează datoriile fiscale neplătite, dar și pe cele plătite deja, pe care contribuabilii au dreptul să le recupereze, la cerere. Deși proiectul de lege prevedea inițial o excepție potrivit căreia societățile în cazul cărora deciziile de impunere a unor sume suplimentare de plată au fost validate printr-o hotărâre judecătorească definitivă nu puteau beneficia de amnistie, aceasta a fost eliminată în Camera Deputaților.

Termenul de prescripție a dreptului de a solicita restituirea acestor sume este de cinci ani și începe să curgă de la data intrării în vigoare a noii legi. Ulterior împlinirii acestui termen, angajatorii nu vor mai putea beneficia de restituirea sumelor respective.

În plus, obiectul amnistiei nu se limitează doar la anularea obligațiilor deja impuse, ci prevede și interdicția pentru autoritățile fiscale de a emite, în viitor, decizii de impunere privind reîncadrarea indemnizațiilor de delegare/detașare acordate în perioada cuprinsă între 1 iulie 2015 și data intrării în vigoare a legii.

**Cine poate beneficia de această facilitate?**

Beneficiari ai acestei facilități sunt toți contribuabilii în sarcina cărora au fost stabilite, prin decizie de impunere, diferențe de obligații fiscale ca urmare a reîncadrării indemnizațiilor de delegare/detașare transnațională în venituri salariale.

Principalele categorii de contribuabili vizați de această amnistie sunt transportatorii internaționali, agenții de muncă temporară din România, care recrutează persoane și le pun la dispoziția altor întreprinderi din Uniunea Europeană și din state terțe, și prestatorii de servicii de construcții, montaj, antrepriză etc., care își trimit angajații pe diferite șantiere din state membre sau terțe.

**Care va fi procedura de punere în aplicare a acestei amnistii?**

Potrivit legii, amnistia ar trebui să fie aplicată de organele fiscale din oficiu. Cu toate acestea, este indicat ca societățile să semnaleze autorității fiscale situațiile în care au primit decizii de impunere pentru astfel de obligații, pentru a se asigura că vor beneficia de efectele amnistiei constând în anularea/restituirea sumelor respective.

Pentru aplicarea amnistiei, Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) este obligată să emită, în termen de 30 de zile de la intrarea în vigoare a legii, un ordin cu regulile necesare pentru anularea obligațiilor fiscale.

**Ce se va întâmpla în viitor cu sumele acordate sub formă de diurnă - cum vor putea fi reîncadrate drept venituri salariale?**

Din perspectiva regimului fiscal aplicabil în viitor, noua lege aduce claritate, dat fiind că menționează expres că tratamentul fiscal preferențial, respectiv scutirea de la plata impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii se aplică și în situațiile de detașare transnațională (aceasta fiind una dintre cele mai utilizate modalități în care salariații își desfășoară activitatea în străinătate), dar și în cazurile în care activitatea se desfășoară în altă localitate. În plus, noile prevederi extind aplicarea regimului fiscal preferențial și asupra salariaților mobili, care primesc o astfel de indemnizație, potrivit legii.

În același timp, legea introduce un plafon suplimentar pentru sumele acordate angajaților și scutite de la plata impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii. Potrivit noilor prevederi, acestea nu trebuie să depășească: de 2,5 ori valoarea indemnizației stabilite pentru salariații instituțiilor publice și contravaloarea a trei salarii de bază pentru locul de muncă ocupat, raportată la numărul de zile lucrate în luna respectivă și multiplicată cu numărul de zile în care activitatea este desfășurată în altă localitate/în străinătate.

În situația în care unul dintre cele două plafoane este depășit, diferența va fi asimilată venitului salarial și supusă impozitului pe venit și contribuțiilor sociale obligatorii.

Este de reținut faptul că regimul fiscal și plafoanele menționate se aplică și pentru persoanele fizice cu alte forme contractuale (spre exemplu directorii cu contract de mandat) care se află în situații similare.

Din perspectivă procedurală, este posibil să apară și pe viitor situații în care sumele acordate salariaților sub formă de diurnă să fie reîncadrate ca venituri salariale, însă numai în baza constatărilor realizate de organele competente din cadrul Inspecției Muncii. Astfel, autoritățile fiscale nu vor mai avea dreptul să aprecieze, în mod direct, că sumele primite sub formă de indemnizații pentru delegare/detașare reprezintă venituri de natura salarială, ci doar ca urmare a controalelor efectuate în acest scop de Inspecția Muncii.

În concluzie, noua lege aduce duble beneficii contribuabililor. Pe de o parte, vine în ajutorul agenților economici prin anularea datoriilor fiscale impuse pentru sumele acordate cu titlu de indemnizații de delegare/detașare și, pe de altă parte, oferă premisele elaborării cadrului legal mult așteptat. Acesta va asigura aplicarea unitară și eficientă de către autorități a legislației fiscale și a legislației muncii, constituind atât un mecanism de armonizare, cât și o garanție de predictibilitate pentru contribuabili.