Procedura de reîncadrare fiscală a diurnelor: ANAF, obligat să consulte ITM-ul înainte de a efectua acțiuni de inspecție fiscală

Autor: Filip Justin Cucu, Junior Tax Consultant, Biriș Goran

Ministerul Finanțelor împreună cu cel al Muncii au elaborat un ordin comun care aprobă procedura care trebuie respectată în cazul în care, în urma controalelor realizate, este decisă reîncadrarea fiscală a sumelor acordate salariaților sub forma indemnizației de delegare, a indemnizației de detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate. Ordinul MF/MMPS nr. 874/1.429/2023 obligă la o abordare comună ANAF și ITM în vederea confirmării naturii veniturilor acordate pe perioada deplasării salariaților, astfel încât să poată fi apreciat în mod corect dacă aceștia se află în situații reale de delegare, detașare, detașare transnațională sau mobilitate și dacă sumele acordate sunt și cuvenite fiindu-le aplicat tratamentul fiscal reglementat de Codul fiscal.

Prin Legea nr. 72/2022 au fost anulate diferențele de obligații fiscale principale și/sau accesorii rezultate ca urmare a calificării drept venituri impozabile a sumelor acordate sub formă de indemnizații de delegare, detașare, detașare transnațională sau mobilitate aferente perioadelor fiscale cuprinse între 1 iulie 2015 și 3 aprilie 2022. Acest act normativ a impus totodată și ca reîncadrarea fiscală a acestor venituri să nu se mai poată face de organele fiscale decât în urma controalelor realizate de organele competente

ale Inspecției Muncii, prin care se constată situațiile de delegare, detașare, detașare transnațională în care se pot afla salariații.

Consecința directă a dispozițiilor Legii 72/2022 și a Ordinului MF/MMPS nr. 874/1.429/2023, constă în efectuarea unei analize mult mai aprofundate cu privire la natura veniturilor acordate salariaților pe perioadele de delegare/detașare/detașare transnațională/mobilitate, fundamentată pe baza documentelor prezentate de către angajator Inspecției muncii.

Așadar, organele fiscale nu mai pot reîncadra drept salarii impozabile supuse contribuțiilor sociale obligatorii sumele acordate sub formă de indemnizații de delegare/detașare/detașare transnațională/mobilitate decât dacă a fost realizată de către Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, o verificare a situațiilor declarate de angajatori privind delegarea, detașarea sau detașarea transnațională în care se află salariații acestora.

Regulile cuprinse în Procedura aprobată vizează sumele primite de salariați sub formă de indemnizație de delegare, indemnizație de detașare, indemnizație specifică detașării transnaționale, prestațiile suplimentare primite de salariați în baza clauzei de mobilitate acordate după data de 3 aprilie 2022.

Ordinul MF/MMPS nr. 874/1.429/2023 reglementează două situații care pornesc fie de la verificările și constatările efectuate de ITM transmise către ANAF, fie de la controalele inopinate efectuate de ANAF care solicită ITM efectuarea de verificări pentru constatarea uneia dintre situațiile de delegare/detașare/detașare transnațională/mobilitate:

1. **ITM constată, în cadrul controalelor realizate la angajatori, că există situații de delegare, detașare,**

detașare transnațională în care se pot afla salariații sau de nerespectare a prevederilor legale privind acordarea sumelor către salariați.

În aceste cazuri, inspectorii ITM încheie procese-verbale de control și, dacă este cazul, procese-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor, pe care le transmite către organele fiscale teritoriale ale ANAF, în maximum 45 de zile lucrătoare de la data încheierii controlului.

În actele de control întocmite, Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, confirmă, în baza documentelor prezentate de către angajator, natura veniturilor acordate sub forma indemnizației de delegare, detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate.

ANAF analizează aceste constatări și derulează analize de risc pentru a decide oportunitatea unei inspecții fiscale la angajatorii deja controlați de ITM. Organele fiscale teritoriale ale ANAF fundamentează constatările în ceea ce privește impozitul pe venit și contribuțiile sociale, ținând cont de constatările efectuate de Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, cu privire la natura veniturilor acordate salariaților sub forma indemnizației de delegare, detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate. În urma verificărilor, se încheie acte administrativ-fiscale, conform dispozițiilor Codul de procedură fiscală, inclusiv, dacă este cazul, decizii de impunere pentru stabilirea de diferențe de impozit pe salarii și contribuții sociale obligatorii corespunzătoare sumelor reîncadrate drept venituri salariale.

2. **ANAF derulează analize de risc sau controale inopinate la angajatori și constată situații care par problematice din perspectiva naturii veniturilor realizate de**

salariații.

În cazurile în care sunt identificate situații de delegare/detașare/detașare transnațională, precum și de acordare a prestației suplimentare în baza clauzei de mobilitate, ANAF solicită ITM să efectueze verificări asupra naturii sumelor plătite salariaților în vederea constatării prezenței situațiilor respective de deplasare a salariaților.

Termenul de sesizare a ITM este de maxim 15 zile lucrătoare de la data finalizării analizei de risc sau de la data încheierii procesului-verbal ca urmare a controlului inopinat realizat.

ANAF poate dispune, în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, reîncadrarea fiscală a sumelor acordate salariaților, în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, doar după primirea actelor de control de la inspectoratele teritoriale de muncă și în funcție de constatările efectuate de ITM.