Transportatori, diurnă, incoerență, ANAF

Autor: Cosmin Costaș

Aceeași problemă: diurnă-venit salarial recalificat sau diurnă-beneficiu legal acordat?

1. În fiecare iarnă, cu o răbdare mioritică, așteptăm ordonanțele de urgență din 30 decembrie, aplicabile de la 1 ianuarie, și normele metodologice din februarie, aplicabile retroactiv, de la același 1 ianuarie. În esență, fiecare nou sezon fiscal începe cu incoerențele Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF), care nu e doar incapabilă să promoveze din vreme actele normative în domeniul fiscal, dar are nevoie și de timp de reflecție pentru a decide de ce a reglementat într-un anume sens.

2. În această iarnă, în plin scandal centrat pe diurnă, transportatorii par să-și fi pierdut răbdarea cu ANAF. Sub presiunea unor controale fiscale „experimentale” (în cadrul așa-numitelor proiecte-pilot destinate să contribuie la conformarea voluntară) și sub iminența unui *jihad* fiscal, transportatorii s-au organizat și solicită Ministerului Finanțelor Publice, Guvernului și Agenției Naționale de Administrare Fiscală o poziție oficială, scrisă, coerentă, care să-i ajute să-și organizeze eventual pe viitor afacerea, în limitele legii (pentru un exemplu, a se vedea comunicatul Asociației Patronale a Transportatorilor Europa 2002).

3. Incoerența ANAF e mai recent demonstrată de o scrisoare-răspuns a Ministerului Finanțelor Publice la o solicitare a președintelului Agenției Naționale de Administrare Fiscală de a se lămuri tratamentul fiscal aplicabil pentru diurnă, în cazul șoferilor. Cu alte cuvinte, după ce experimental a calculat obligații fiscale suplimentare

de câteva milioane de euro, ANAF se întreabă și întreabă Ministerul Finanțelor Publice dacă interpretarea pe care a făcut-o respectă legea.

4. Scrisoarea-răspuns a Ministerului Finanțelor Publice e un act tipic autorităților publice din România: nu spune nimic tranșant, pentru a lăsa loc de interpretări. Vorba unui funcționar clujean de la Serviciul de Asistență Contribuabili: sunt posibile două soluții și vă înțelegeți dvs. cu echipa de inspecție fiscală … Cu toate acestea, în continuarea observațiilor noastre din ultimele zile ale lui 2014, vom reține câteva chestiuni:

a. Ministerul face referiri, la pct. I din scrisoare, la vechea formă și nouă formă a art. 55 alin. (4) lit. g) Cod fiscal, reușind să sublinieze, în contra interpretării ANAF, o idee extrem de clară: **orice sume primite de salariați pe perioada delegării sau detașării, în țară sau în străinătate, sunt neimpozabile și nu intră în baza de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale dacă se înscriu în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice.** *Per a contrario*, sumele care depășesc acest plafon sunt considerate venituri de natură salarială, impozabile potrivit regulilor de drept comun și sunt luate în calcul la determinarea bazei de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii (aspect menționat de altfel și de art. 55 alin. (6) Cod fiscal). În fapt, Ministerul Finanțelor Publice nu face altceva decât să trimită la dispoziții legale care *de lege lata* sunt suficient de clare și nu suportă o altă interpretare.

b. În mod bizar, la pct. II din scrisoare sunt considerate ca având caracter de pură recomandare dispozițiile art. 17 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 518/1995, în ceea ce privește agenții economici privați. Concluzia e șchioapă logic și juridic, din cel puțin două motive:

– Dacă ar fi să urmăm logica Ministerului Finanțelor

Publice, sumele primite de salariați pe durata delegării/detașării ar fi integral deductibile pentru angajator și complet neimpozabile pentru angajat, indiferent de cuantumul lor.

– În egală măsură, dispozițiile art. 55 alin. (4) lit. g) și art. 55 alin. (6) Cod fiscal ar fi în mod vădit lipsite de conținut, întrucât nu ar mai exista indemnizații impozabile și indemnizații neimpozabile.

S-ar contrazice astfel o practică de conformare voluntară veche de vreo 20 de ani și, cel puțin în limitele termenului de prescripție, contribuabilii ar putea solicita restituirea diferențelor de impozit rezultate din aplicarea dispozițiilor art. 55 alin. (4) lit. g) Cod fiscal.

c. Cu referire la principiul general anti-abuz prevăzut de art. 11 alin. (1) Cod fiscal, Ministerul Finanțelor Publice recomandă o abordare prudentă, cu următoarele linii de forță:

– Fiecare tranzacție va fi analizată în parte, *in concreto*, pentru a se verifica dacă ea are sau nu un conținut economic.

– Nu este prezumat faptul că tranzacțiile sunt artificiale, fiind în sarcina fiscului să facă proba caracterului artificial al unei tranzacții.

Această interpretare ridică serioase probleme pentru ANAF, care lucrează doar cu șabloane fiscale (așa cum se întâmplă, de pildă, în cazul tranzacțiilor imobiliare ale persoanelor fizice în sarcina cărora s-a stabilit retroactiv TVA).

În ceea ce ne privește, apreciem că încadrarea situațiilor analizate – remunerarea șoferilor, pe perioada delegării și detașării, în cadrul juridic reglementat de art. 55 alin. (4) lit. g) și H.G. nr. 518/1995 – în sfera de aplicare a art. 11 Cod fiscal este exclusă. Astfel, nu doar că tranzacțiile nu sunt artificiale, ele se circumscriu unei matrici permise

chiar de legiuitor. În context, se pune desigur o întrebare retorică: dacă diurna este acordată unui secretar de stat sau unui rector aflat în delegație, poate fi ea prezumată ca beneficiu al unei tranzacții artificiale, cu consecința recalificării ca venit salarial?

Oricum, chiar dacă recalificarea s-ar produce, din punct de vedere fiscal ea ar fi nulă pentru diurnele corespunzând, conform fiscului, muncii prestate în străinătate. Conform art. 55 alin. (4) lit. m) Cod fiscal, asemenea venituri nu sunt impozabile în România.

d. În fine, pentru ca incoerența ANAF să fie vizibilă și de pe Marte, Ministerul Finanțelor Publice recomandă ANAF:

– verificarea preleabilă a practicii administrative a organelor fiscale existente în domeniu;

– verificarea prealabilă a jurisprudenței relevante;

– obținerea de soluții de interpretare prealabile de la organele competente (în mod evident, de la Comisia Fiscală Centrală) și de la inițiatorii actelor normative.

5. Ne vom opri deocamdată aici, în speranța că răspunsul Ministerului Finanțelor Publice va fi edificator pentru ANAF: e stupid să pornești o acțiune de control la nivel național, chiar și în baza unui proiect experimental, fără a evalua cadrul legislativ, practica administrativă și jurisprudența relevantă. Și, am spune noi, fără a reuși să prezinți vreun argument valid.

Costaș, Negru & Asociații – SCA