

Modificări legislative în domeniul Codului fiscal

Impozitarea veniturilor nerezidenților

Zamfirache Veronica

O firmă din Cipru și-a vândut părțile sociale pe care le deținea la o societate din România unei societăți din Africa de Sud, la un preț mai mare decât valoarea nominală. Ce obligații declarative și de plată și pentru cine există în această situație? Facem precizarea că la data tranzacției societatea din România nu avea certificatul de rezidență fiscală a societății din Cipru, dar ulterior l-a obținut. Până la această dată nimeni nu a declarat nimic la organele fiscale.

Răspuns

Potrivit prevederilor paragrafului 4 al articolului 14 "Câștiguri din capital" din Convenția de evitare a dublei impuneri încheiată între România și Cipru, câștigurile provenite din înstrăinarea titlurilor de participare deținute de o persoană rezidentă în Cipru la o persoană juridică rezidentă în România se impun numai în statul contractant în care este rezident cel care înstrăinează titlurile de participare, respectiv în Cipru.

Prevederile Convenției menționate mai sus se aplică dacă beneficiarul acestor venituri prezintă certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală competentă din Cipru.

Claudia Buliga

Punctul 194 litera b) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevede că: " b) În aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un stat străin, veniturile din activități dependente realizate de persoane fizice nerezidente care își desfășoară activitatea în România și sunt prezente în România o perioadă mai mică de 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în cauză sau în perioada și condițiile menționate în convenția de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul străin se impun în România dacă este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții:

- salariul este plătit de un angajator care este rezident sau în numele acestuia;*
- salariul este suportat de un sediu permanent pe care angajatorul nerezident îl are în România (veniturile salariale reprezintă cheltuielile deductibile a unui sediu permanent în România)."*

Dacă o persoană juridică nerezidentă trimite un angajat în România pentru a presta servicii unei persoane juridice române timp de 5 zile pe lună și refacturează cheltuielile cu salariul acestui angajat și contribuțiile sociale aferente societății române, se consideră că salariul este plătit în numele unui angajator român? Care ar fi baza la care se aplică impozitul în acest caz și ce declarații trebuie depuse?

Răspuns

Da, se consideră că sunt plătite în numele angajatorului român și se impun din prima zi. Dacă contribuțiile sunt reținute în România atunci acestea se scad, dar dacă sunt plătite în străinătate atunci impozitul se aplică la salariu.

Claudia Buliga

Conform art. 118 Cod fiscal pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. Dacă se fac plăți în anul 2012 către o persoană juridică nerezidentă pentru servicii care au fost prestate în 2010 și 2011 trebuie să dețin certificate de rezidență fiscală valabile pentru anii 2010 și 2011 sau doar pentru anul 2012 când se fac plățile?

Răspuns

Conform prevederilor art.118 din Codul fiscal, pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. Dacă certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România.

Radu Elena

Am primit o factură din UK reprezentând rebata (discount comercial-traducerea din engleză) și nu dețin contract.

a) Ce rețineri se aplică la plata acestei facturi ?

b) Se aplică convenția dublei impuneri între UK și România? Dacă da, atunci ce articol din convenție se aplică ?

c) Pentru aplicarea convenției dublei impuneri este obligatoriu să dețin contract ?

Răspuns

Pentru aplicarea convenției de evitare a dublei impuneri trebuie să dețineți certificatul de rezidență fiscală al nerezidentului din UK.

Întrucât nu se cunosc toate datele din contract, nu mă pot pronunța cu privire la modalitatea de impunere a venitului obținut de nerezident.

Niculescu Anca

Vă rugăm să ne precizați dacă un ONG care achită o cotizație/taxă de membru anuală către un alt ONG cu sediul în UE trebuie să rețină și să vireze impozit prin reținere la sursă ? Care sunt obligațiile declarative în acest sens ?

Răspuns

În principiu NU, dar trebuie văzut contractul întrucât pot fi plăți pentru un venit de o altă natură.

Niculescu Anca

În situația unui curs ca acesta (on line) pe care o persoană juridică română plătitoare de TVA îl achiziționează de la o persoană juridică cu sediul în UE, dar îl va viziona aici, în România, aș dori să știu dacă persoana juridică din România trebuie să rețină impozit la sursă la plata către Furnizorul cursului on line care are sediul în UE.

Răspuns

În măsura în care se transferă dreptul de multiplicare, dreptul de proprietate intelectuală sau dreptul de copyright asupra acestuia sau conțin un transfer real de know-how, sumele plătite de societatea dumneavoastră pentru achiziționarea cursului se supun impozitului pe redevențe.

Simona Tudoran

Referitor la certificatul de rezidență fiscală, există obligația ca acesta să conțină apostilă? Mulțumesc.

Răspuns

NU

Radu Elena

Se facturează de către o entitate din UK, un serviciu de întreținere program IT de gestiune. Mentenanța se efectuează în UK și nu dețin contract.

a) Ce reținere la sursă se aplică la plata acestei facturi ?

b) Se aplică convenția dublei impuneri între România și UK ? Mulțumesc.

Răspuns

Trebuie să analizați dacă prestările de servicii se desfășoară pe teritoriul României, perioada de desfășurare a activității, dacă în România vine personal calificat pentru prestarea acestui serviciu.

Dacă prezintă certificatul de rezidență fiscală, se pot aplica prevederile convenției de evitare a dublei impuneri.

Pinzaru Anișoara

Un prestator din UK ne facturează servicii de mentenanță IT. Prezintă certificat de rezidență fiscală, în schimb cf. contract nu a agreat reținerea la sursă a impozitului pe redevență (orice taxe și impozite se plătesc de beneficiar). Plata invoice-ului se face la valoarea integrală, iar beneficiarul virează la Bugetul de Stat un impozit de 16% aplicat la suma reîntregită. Beneficiarul din România care procedează conform contractului încheiat cu nerezidentul, este expus fiscal?

Răspuns

Orice impozit reținut și suportat de rezidentul român este nedeductibil fiscal.

În vederea impunerii, se aplică prevederile Titlului V din Codul fiscal.

Radu Elena

Am o factură de management fee din USA, pentru care dețin contract de servicii IT, contabilitate, financiar etc, dar nu dețin documente suport care să dovedească prestarea serviciului.

Este corectă aplicarea dublei impuneri între România și USA, conform articol "beneficiile întreprinderii"?

Răspuns

Trebuie să aveți în vedere prevederile pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a art. 21(4), lit.m, al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Eugenia Ion

Plățile pentru participarea la traininguri profesionale organizate de nerezidenți în afara României fac obiectul impozitării cu impozit pe nerezidenți?

Răspuns

Trebuie analizat contractul, trebuie știut statul de rezidență al nerezidentului către care se fac plăți din România.

De asemenea, există posibilitatea ca acestea să conțină un transfer real de know-how, iar plățile să fie supuse impozitului pe redevențe.

Eugenia Ion

Serviciile de genul celor facturate de Google (ad-words, optimizări ale site-urilor etc) sunt subiect al impunerii în România cu impozit pe nerezidenți? Se încadrează la servicii prestate pe teritoriul României sau la venituri din consultanță și management din punct de vedere al Codului fiscal?

Răspuns

Trebuie analizat contractul precum și natura plăților efectuate.

În principiu sunt prestări de servicii. Trebuie să se prezinte certificatul de rezidență fiscală și se aplică prevederile art.7 "Beneficiile întreprinderii" din convenția de evitare a dublei impuneri. În cazul neaprezentării acestuia, se aplică prevederile Titlului V din Codul fiscal.

Claudia Buliga

O societate comercială austriacă transmite pe bază de credit note unui sediu permanent înființat în România o cota parte din cheltuielile salariale ale angajaților proprii, care reprezintă un procent fix din totalul cheltuielilor salariale înregistrate lunar în contabilitatea societății austriece. Acești angajați desfășoară activități în beneficiul direct și indirect al sediului permanent preponderent pe teritoriul Austriei și ocazional în România (sub 183 de zile). Care este baza de calcul la care trebuie aplicat impozitul pe salarii: n- cota parte din cheltuielile salariale transmisă lunar sediului permanent, indiferent de numărul de zile de activitate desfășurată de acești salariați pe teritoriul României, respectiv al Austriei n- sau doar proporțional cu numărul de zile de activitate desfășurată în România?

Răspuns

Sunt cheltuieli suportate de sediul permanent, deci România are drept de impunere din prima zi, indiferent de perioada de ședere în România.

Eugenia Ion

Un PFA din domeniul IT, rezident în România, care lucrează de acasă pentru o firmă nerezidentă, creează pentru această firmă sediu permanent în România? Dar dacă ar fi angajat cu contract de muncă al acestei firme? (clienții firmei nerezidente nu sunt neapărat din România)

Răspuns

Deoarece informațiile sunt insuficiente, răspunsul este relativ, în sensul că depinde de modul în care își desfășoară activitatea persoana fizică independentă, de tipul activității desfășurate și dacă în urma acestei activități firma nerezidentă obține venituri din România.

Dacă este angajat cu contract de muncă al acestei firme, atunci cresc șansele pentru a înregistra sediul permanent.

Zamfirache Veronica

Declarația privind impozitul pe nerezidenți se face și atunci când nu se datorează nici o sumă, pt că se aplică convenția și suntem în posesia certificatului de rezidență?

Răspuns

DA

Dan Elena Gabriela

O firmă care comercializează produse exclusiv în România primește o factură de servicii promovare produse de la o firmă din Franța. Trebuie reținut impozit pentru veniturile nerezidenților în această situație?

Răspuns

În lipsa unor documente din care să se poată stabili corect natura venitului obținut de persoana juridică nerezidentă și cu referire strictă doar la întrebarea dumneavoastră, pot aprecia că:

În condițiile prezentării certificatului de rezidență fiscală, conform prevederilor art.7 „Beneficiile întreprinderilor” coroborate cu cele ale art.5 „Sediu stabil” din Convenția pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale încheiată între Guvernul României și cel al Franței, veniturile realizate din România de persoana juridică rezidentă în Franța se impun în România numai în cazul în care firma din Franța desfășoară activitate în țara noastră prin intermediul unui sediu permanent.

În situația neprezentării certificatului de rezidență fiscală se vor avea în vedere prevederile titlului V din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Dan Elena Gabriela

Dacă în anul 2008 nu s-a primit certificatul de rezidență fiscală din partea furnizorului și s-a declarat și plătit impozit pe veniturile nerezidenților iar în 2012 se primește certificatul de rezidență fiscală se mai poate depune declarație rectificativă și solicită restituirea sumei plătite ? De la acea dată și până în prezent nu s-a mai datorat impozit pe veniturile nerezidenților .

Răspuns

Conform prevederilor art.118 din Codul fiscal, pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. Dacă certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România.

Claudia Buliga

O societate comercială din Germania obține venituri din inchirierea unor utilaje agricole (tractor, combină etc.) unei firme românești care le utilizează pentru desfășurarea de activități economice pe teritoriul României. Contractul este încheiat pe perioadă nedeterminată. În ce condiții se poate considera că societatea germană ar avea un sediu permanent în România?

Răspuns

Simpla închiriere nu creează sediu permanent. Dar dacă aceste utilaje sunt însoțite de personal care va presta servicii de întreținere, atunci creează sediu permanent și prin urmare se impun conform

prevederilor art.7 din Convenția de evitare a dublei impuneri.

Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri trebuie prezentat certificatul de rezidență fiscală.

Pentru analizarea contractului, vă recomand să citiți Comentariile la Convenția model OECD (pct.8 al art.5 "Sediul permanent").

Dacă o companie a unui stat închiriaza sau acordă în leasing utilaje, echipamente, etc. unei companii a celuilalt stat fără ca pentru această închiriere să mențină un loc fix de activitate în celălalt stat, atunci utilajele închiriate nu vor constitui un sediu permanent al locatorului cu condiția ca obiectul contractului să fie limitat la simpla închiriere a utilajelor.

De asemenea, tot aici vă sunt detaliate și condițiile în care responsabilitățile pe care le are personalul furnizat de locator pot să creeze sau nu sediu permanent.

Eugenia Ion

Dacă firma mamă își trimite un manager în România periodic pentru asigurarea managementului filialei din România însă o parte din activitatea de management este realizată și din afara României, generează sediu permanent în România pentru societatea mamă? Pe ce perioadă se analizează prezența în România (câți ani) pentru determinarea sediului permanent? Dacă firma nerezidentă nu își declară totuși sediu permanent, care sunt implicațiile fiscale pentru plătitorul de venituri?

Răspuns

Conform prevederilor art. 8 din Codul fiscal, sediul permanent este un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea unui nerezident, fie direct, fie printr-un agent dependent.

Plătitorul de venituri român are doar obligația înregistrării contractului de prestări servicii.

Marian Vasile

O societate plătește către compania VISA Europe din Anglia, o taxă anuală prin care i se certifică statutul de VISA VENDOR, care îi permite să poată tranzacționa anumite servicii sub acest brand. Furnizorul transmite către compania română o factură cu descrierea "Visa Europe Card Vendor Programme-Annual fee" și emite beneficiarului un Certificat VISA VENDOR. Vă rugăm să ne precizați, dacă din punct de vedere al Titlului V, societatea română are obligații în ce privește reținerea, plata și declararea impozitului pe veniturile nerezidenților, în condițiile în care furnizorul nu prezintă certificat de rezidență fiscală.

Răspuns

DA

Eugenia Ion

O firmă nerezidentă care are ca obiect de activitate leasingul de personal și care pune la dispoziția unei firme din România angajați nerezidenți care stau în România mai mult de 6 luni, generează sediu permanent pentru firma nerezidentă?

Răspuns

Da, generează sediu permanent pentru firma nerezidentă dacă recrutarea personalului are loc în România. Veniturile obținute de firma nerezidentă sunt impozitate conform prevederilor art.7 „Beneficiile întreprinderilor” coroborate cu cele ale art.5 „Sediul stabil” din Convenția pentru evitarea dublei impuneri, în condițiile prezentării certificatului de rezidență fiscală sau conform Titlului II din Codul fiscal.

Referitor la persoanele fizice nerezidente, acestea sunt impozitate conform prevederilor art. „Profesii dependente” din CEDI sau conform Codului fiscal – impozit pe salariu.

Claudia Buliga

O societate comercială nerezidentă, care are ca obiect de activitate vanzarea de echipamente industriale, facturează unei societăți românești contravaloarea serviciului de instruire a angajaților societății române care se desfășoară la sediul firmei din România. După primirea certificatului de rezidență fiscală, pentru aplicarea convenției de evitare a dublei impuneri se va face referire la articolul privitor la "Profiturile întreprinderii" sau la articolul "Alte venituri", ținând cont de faptul că instruirea personalului nu reprezintă obiectul principal de activitate al firmei nerezidente?

Răspuns

Potrivit prevederilor art.7 „Beneficiile întreprinderilor” coroborate cu cele ale art.5 „Sediu stabil” din Convențiile de evitare a dublei impuneri, veniturile realizate din România de o persoană juridică rezidentă în unul din statele cu care sunt încheiate aceste convenții, urmare unui contract de prestări servicii sub formă de asistență tehnică, se impun în România numai dacă aceste activități sunt desfășurate în România prin intermediul unui sediu permanent.

Deci trebuie verificată îndeplinirea condițiilor necesare existenței unui sediu permanent.

În situația neprezentării certificatului de rezidență fiscală se vor avea în vedere prevederile titlului V din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Zamfirache Veronica

Un contract de consultanță și unul de închiriere jocuri de noroc din Germania se declară la Administrația Fiscală? Precizăm că efectuarea consultanței este transmisă online. Când nu se declară un contract cu un nerezident.

Răspuns

Întrucât nu cunosc toate datele din contractele respective, nu vă pot da un răspuns ferm. Totuși, ar fi bine să înregistrați aceste contracte la organele fiscale teritoriale competente.

Conform prevederilor art.8, alin.(7¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare “Contractele încheiate pentru activități desfășurate în afara teritoriului României nu fac obiectul înregistrării”.

Potrivit prevederilor art.7 „Profiturile întreprinderii” coroborate cu cele ale art.5 „Sediu permanent”, veniturile realizate din România de o persoană juridică rezidentă într-o țară cu care România are încheiată o Convenție de evitare a dublei impuneri, urmare unui contract de consultanță se impun în România numai dacă aceste activități sunt desfășurate în România prin intermediul unui sediu permanent.

Dacă desfășurarea activităților nu are loc în condițiile menționate mai sus, dar plățile pentru serviciile respective conțin și un transfer real de know-how, se vor aplica prevederile art.12 „Redevențe” din Convenție.

Dacă nu se prezintă certificatul de rezidență fiscală, se vor aplica prevederile art.115, lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, potrivit reglementărilor art.21, alin.1 din Codul fiscal, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile care pot fi justificate prin documente ca fiind necesare desfășurării activității proprii.

Niculescu Anca

O persoană juridică rezidentă în România are un contract cu o persoană juridică din UE pentru realizarea unui training profesional în România. La plata facturii pentru serviciile respective rezidentul din România trebuie să rețină impozit la sursă ?

Răspuns

Potrivit prevederilor art.7 „Beneficiile întreprinderilor” coroborate cu cele ale art.5 „Sediu stabil” din Convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România, profiturile realizate din România

de o persoană juridică rezidentă în UE, urmare unui contract de prestări servicii sub formă de training profesional, se impun în România numai dacă aceste activități sunt desfășurate în România prin intermediul unui sediu permanent.

În situația în care pentru realizarea obiectului contractului este necesară prezența unor persoane fizice străine la sediul firmei din România, pentru impunerea veniturilor realizate de acestea ca urmare a desfășurării unor activități pe teritoriul României, se vor avea în vedere prevederile art. 15 "Salariați" din Convențiile mai sus menționate, coroborat cu prevederile legislației în materie.

În ambele situații prezentate, prevederile Convenției se aplică dacă beneficiarul acestor venituri prezintă certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală competentă din statul de rezidență, situație în care sumele se impun în statul respectiv.

În situația neprezentării certificatului de rezidență fiscală se vor avea în vedere prevederile titlului V din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Simona Tudoran

Restituirea impozitului reținut în plus, în baza cererii nerezidentului și a crf valabil se poate face direct de plătitorul de venit fără control de la ANAF?

Răspuns

Trebuie să aveți în vedere prevederile pct. 13¹ din HG nr.44/2004 (introdus prin HG nr.50/2012) privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.