



Impozitul pe venitul nerezidenților conform Titlului V din Codul Fiscal

**Principalele modificări
și noutăți introduse**

APLICAREA

Titlului V din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

- Când nu există încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri (în continuare CEDI) cu statul de rezidență al beneficiarului de venit.
- Când nu se prezintă certificat de rezidență fiscală;

CONTRIBUABILI:

1. Nerezidenți persoane juridice străine (art.7 alin.1 pct.24 și pct.25)
3. Nerezidenți persoane fizice (art.7 alin.1 pct.22 și pct.23)
5. Orice persoană juridică străină, orice persoană fizică nerezidentă și orice alte entități străine, inclusiv organisme de plasament colectiv în valori mobiliare fără personalitate juridică, care nu sunt înregistrate în România, potrivit legii (art.7 alin.1 pct.17 OUG 127/2008)

care obțin venituri impozabile din România.

Venituri impozabile obținute din România:

- a) Dividende;
- b) Dobânzi;
- c) Redevențe;
- d) Comisioane;
- e) Venituri din activități sportive și de divertisment desfășurate în România;
- f) Venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu;
- g) Venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;
- h) Venituri reprezentând remunerații primite de nerezidenți ce au calitatea de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unei persoane juridice române;

Venituri impozabile obținute din România:

- i) Venituri din profesii independente desfășurate în România;
- j) Venituri din pensii primite de la bugetul asigurărilor sociale sau de la bugetul de stat;
- k) Venituri din premii acordate la concursuri organizate în România;
- l) Venituri obținute la jocurile de noroc practicate în România;
- q) Venituri realizate de nerezidenți din lichidarea unei persoane juridice române.
Venitul brut realizat din lichidarea unei persoane juridice române reprezintă suma excedentului distribuțiilor în bani sau în natură care depășește aportul la capitalul social al persoanei fizice / juridice beneficiare.
- n) Venituri realizate din transferul masei patrimoniale fiduciare de la fiduciar la beneficiarul nerezident în cadrul operațiunii de fiducie;

Venituri obținute din România de nerezidenți, însă impozitate conform altor titluri din Codul fiscal:

- o Veniturile unui nerezident, care sunt atribuibile unui sediu permanent din România – Titlul II sau Titlul III;
- o Veniturile unei persoane juridice străine obținute din proprietăți imobiliare situate în România – Titlul II;
- o Venituri din transferul titlurilor de participare deținute de o persoană juridică străină la o persoană juridică română – Titlul II;

Venituri obținute din România de nerezidenți, însă impozitate conform altor titluri din Codul fiscal:

- o Veniturile obținute de o persoană fizică nerezidentă dintr-o activitate dependentă desfășurată în România – Titlul III;
- o Veniturile obținute de o persoană fizică nerezidentă din închirierea sau altă formă de cedare a dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare situate în România, din transferul proprietăților imobiliare situate în România sau din transferul titlurilor de valoare deținute într-o persoană juridică română - Titlul III.

Venituri obținute din România de nerezidenți, însă impozitate conform altor titluri din Codul fiscal:

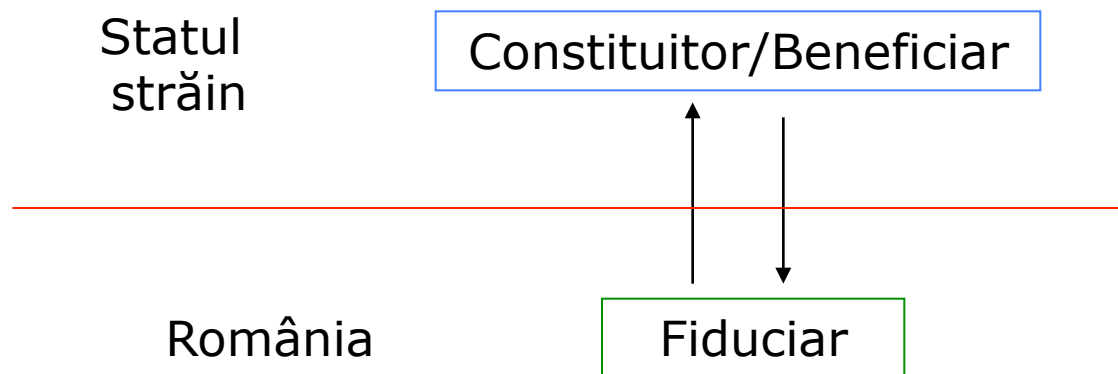
- o Veniturile obținute de nerezidenți dintr-o asocieră constituită în România;
- o Veniturile realizate din administrarea masei patrimoniale de către fiduciar, altele decât remunerația acestuia. Trăatamentul fiscal se stabilește în funcție de natura venitului respectiv și supus impunerii conform titlului V, sau titlului II și III, după caz. Obligațiile fiscale ale constitutorului nerezident vor fi îndeplinite de fiduciar. (completare la art. 115 alin.2¹ prin OG nr.30/2011)

Venituri obținute de nerezidenți, care nu se impozitează în România:

- Veniturile obținute de organismele nerezidente de plasament colectiv fără personalitate juridică din transferul titlurilor de valoare, al titlurilor de participare, deținute direct sau indirect într-o persoană juridică română;
- Veniturile obținute de nerezidenți pe piețe de capital străine din transferul titlurilor de participare, deținute la o persoană juridică română, precum și din transferul titlurilor de valoare, emise de rezidenți români;

Venituri obținute de nerezidenți, care nu se impozitează în România:

- Venitul obținut de la un fiduciar rezident de către un beneficiar nerezident atunci când acesta este constituitor nerezident, din transferul masei patrimoniale fiduciare în cadrul operațiunii de fiducie. (completare la art.115 alin.6 prin OG nr.30/2011)



Fiducia

- ❖ Este o măsură care s-a introdus ca urmare a modificării Codului civil;
- ❖ Încă nu există cazuri practice a modului de aplicare și nici privind implicațiile fiscale;
- ❖ În funcție de situațiile care vor apare, urmează să se modifice și să se completeze prevederile Codului fiscal în mod corespunzător.

Reținerea la sursă a impozitului asupra veniturilor obținute din România de nerezidenți:

- Impozitul se calculează, se reține și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii români de venituri;
- Impozitul astfel calculat este impozit final;
- Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de impozit asupra veniturilor brute obținute din România de către nerezidenți;
- Impozitul se calculează și se reține la momentul plății venitului;
- se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul.

Reținerea la sursă a impozitului asupra veniturilor obținute din România de nerezidenți:

Excepții de la regula anterioară:

1. În cazul **dobânzilor capitalizate** (se calculează la momentul capitalizării);
2. În cazul **dobânzilor la depozitele la vedere, depozitele la termen, certificatele de depozit și alte instrumente de economisire la bănci și alte instituții de credit autorizate și situate în România**, impozitul se calculează și se reține la momentul înregistrării în contul de depozit al titularului, respectiv la momentul răscumpărării.

Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi se face lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare înregistrării/răscumpărării.

Reținerea la sursă a impozitului asupra veniturilor obținute din România de nerezidenți:

3. În cazul **dividendelor distribuite dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului** în care s-au aprobat situațiile financiare anuale (impozitul se declară și se plătește până la 25 ianuarie a anului următor).

Impozitul pe veniturile nerezidenților

Cote de impozit:

- a) Cota de **25%** pentru veniturile obținute din jocuri de noroc;
- b) Cota de **16%** pentru oricare alte venituri impozabile obținute din România;
- c) Potrivit art.57 pentru remunerațiile primite de nerezidenți care au calitatea de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unei persoane juridice române;
- d) Potrivit art.70 pentru pensii primite de la bugetul asigurărilor sociale sau de la bugetul de stat.

Scutiri prevăzute de Titlul V din Codul fiscal:

- a) Premiile obținute din România de persoane fizice nerezidente ca urmare a participării la festivaluri naționale sau internaționale artistice, culturale și sportive finanțate din fonduri publice;
- b) Premiile acordate elevilor și studenților nerezidenți la concursurile finanțate din fonduri publice;
- c) Veniturile persoanelor juridice străine care desfășoară în România activități de consultanță în cadrul unor acorduri de finanțare gratuită, încheiate de Guvernul României/autorități publice cu alte guverne/autorități publice/organizații internaționale guvernamentale sau neguvernamentale;

Scutiri prevăzute de Titlul V din Codul fiscal:

- d) Dobânzile sau redevențele obținute de persoane juridice rezidente în statele membre ale U.E. sau A.E.L.S., sau de un sediu permanent al unei întreprinderi dintr-un stat membru U.E. sau A.E.L.S., situat într-un alt stat membru al U.E. sau A.E.L.S., sunt scutite de impozit dacă, cumulativ:
- ✓ beneficiarul efectiv deține min.25% din val./nr. titlurilor de participare;
 - ✓ deținute pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin 2 ani, care se încheie la data plății.

Scutiri prevăzute de Titlul V din Codul fiscal:

- e) Dividendele plătite unei persoane juridice rezidente U.E. sau A.E.L.S., ori unui sediu permanent al unei întreprinderi dintr-un stat U.E. sau A.E.L.S., sunt scutite de impozit dacă:
1. persoana juridică nerezidentă beneficiară întrunește cumulativ condițiile:
 - are o formă de organizare prevăzută la art. 20¹ alin. (4);
 - este rezidentă a unui stat membru al U.E. sau A.E.L.S., și, în temeiul unei C.E.D.I. încheiate cu un stat terț, nu se consideră că este rezidentă în scopul impunerii în afara U.E. sau A.E.L.S.;

Scutiri prevăzute de Titlul V din Codul fiscal:

- plătește, conform legislației fiscale a unui stat membru al U.E. sau A.E.L.S., impozit pe profit sau un impozit similar acestuia, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări;
 - deține minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice române pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin 2 ani, care se încheie la data plății dividendului.
- persoana juridică română plătitoare îndeplinește cumulativ condițiile:
- este înființată în baza legii române și este organizată ca: S.A., S.C.A, S.R.L.;
 - plătește impozit pe profit fără nici o opțiune sau exceptare.

Scutiri prevăzute de Titlul V din Codul fiscal:

- 3. persoana juridică plătitoare, cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, trebuie să plătească impozit pe profit, fără nici o opțiune sau exceptare.
- Dobânzile și/sau dividendele plătite către fondul de pensii astfel cum sunt ele definite în legislația statului membru al U.E. sau A.E.L.S.
- g) Veniturile obținute de persoane fizice nerezidente ca urmare a participării în alt stat la un joc de noroc, ale cărui fonduri de câștiguri provin și din România.

Prin Ordonanța Guvernului nr. 30/2011, la art.117 s-a introdus litera m) prin care s-a urmărit clarificarea acordării scutirii veniturilor obținute de persoanele fizice nerezidente ca urmare a participării în alt stat la un joc de noroc ale cărui fonduri de câștiguri provin și din România, având în vedere problemele de ordin procedural și costurile legate de aplicarea unui impozit cu reținere la sursă asupra unor câștiguri plătite din fonduri constituite în comun.

Noțiunea de Sediul Permanent

= locul prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea unui nerezident, fie direct, fie printr-un agent dependent .

Utilizarea conceptului de “sediul permanent” (SP):

- concept folosit **numai** în fiscalitatea internațională;
- folosit pentru a da dreptul unui stat de a impozita profiturile unei companii rezidentă a altui stat contractant.

Noțiunea de Sediul Permanent

Caracteristici esențiale ale SP (concomitent):

- a) Existența unei locații a SP
- b) Grad de permanență al SP – loc fix
- c) Desfășurarea activității companiei prin intermediul acestui SP

****) Acolo unde se îndeplinesc concomitent cele trei condiții există un sediu permanent***

Noțiunea de Sediu Permanent

A) Locația SP

a.1) poate fi:

- orice fel de clădire, echipament sau instalație;
- un spațiu.

a.2) să se afle la dispoziția nerezidentului
(cu sau fără drept de proprietate)

a.3) să se desfășoare activitate la acea
locație

Noțiunea de Sediul Permanent

B) Grad de permanență al activității:

- b.1) legătura SP cu un punct geografic ;
- b.2) existența coerenței geografice **și** comerciale;
- b.3) nu este un SP atunci când nu este coerență geografică și comercială;
- b.4) menținerea activității pe o perioadă de cel puțin **6 luni**;
- b.5) repetitivitatea aceleiași activități de-a lungul unui număr de ani poate genera un SP.

Noțiunea de Sediul Permanent

C) Desfășurarea activității întreprinderii prin intermediul SP:

c.1) integral sau parțial;

c.2) activitatea nu trebuie să fie neapărat de natură productivă;

c.3) activitatea nu trebuie să fie permanentă ci desfășurată cu regularitate.

Noțiunea de Sediul Permanent

Activitatea de închiriere poate genera SP atunci când:

- sunt închiriate (acordate în leasing) active corporale precum echipamente, utilaje, clădiri sau active necorporale (brevete)
- printr-un loc fix menținut de o societate rezidentă a unui stat într-un alt stat

*) Nemenținerea unui loc fix prin care să se închirieze active corporale și necorporale nu generează un SP.

Noțiunea de Sediul Permanent

Activitatea de închiriere a personalului poate genera un SP dacă:

- acest personal are responsabilități mai mari (participă la decizii privind lucrările la care este folosit echipamentul pentru care a fost închiriat sau asigură service pentru acest echipament, inspectează sau întreține acest echipament) și dacă
- Se îndeplinește criteriul permanenței unei astfel de activități.

Noțiunea de Sediul Permanent

Momentul de la care există un SP:

- a) De la momentul când societatea nerezidentă începe să-și desfășoare activitatea printr-un loc fix;
- c) **Retroactiv** – atunci când un loc de activitate a fost conceput inițial pentru a fi utilizat pe o perioadă scurtă (să nu constituie SP) dar în practică este menținut mai mult (îndeplinește criteriul de permanență).
- e) De la **înființarea** sa ca SP chiar dacă în practică a existat pentru o perioadă mai scurtă de timp decât cea prevăzută de criteriul de permanență (sau a fost prematur lichidat).

Noțiunea de Sediu Permanent

Momentul încetării unui SP:

- a) De la renunțarea la locul fix de activitate;
- b) De la renunțarea la oricare activitate desfășurată prin acest SP
- *) Întreruperea temporară a activității nu va fi privită ca închidere a SP.

Noțiunea de Sediul Permanent

Listă de exemple de SP:

- un loc de conducere;
- o sucursală;
- un birou;
- o fabrică;
- un magazin;
- un atelier;
- o mină;
- un puț de țigăi sau gaze;
- o carieră;
- alte locuri de extracție a resurselor naturale.

****) Condiția ca aceste locații să devină SP este îndeplinirea concomitentă a caracteristicilor esențiale ale SP***

Noțiunea de Sediul Permanent

Șantiere de construcții sau proiecte de construcții sau instalații

- excepție de la definiția generală a SP
- durata după care o astfel de locație devine SP este de **6 luni** în legislația internă, dar poate fi mai lungă sau mai scurtă în fiecare din Convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state.

Noțiunea de Sediu Permanent

Cuprinsul conceptului de “șantier de construcții sau proiect de construcții sau instalații”:

- construcții de clădiri;
- construcții de drumuri, de poduri sau canale;
- renovarea clădirilor, drumurilor, podurilor și canalelor;
- montarea conductelor;
- lucrări de excavare sau dragare;
- instalarea de noi echipamente (un utilaj complex într-o clădire)
- planificarea și supravegherea la fața locului a lucrărilor de construcție a unei clădiri.

Noțiunea de Sediul Permanent

Testul perioadei pentru un șantier de construcții:

- b.4) menținerea activității pe o perioadă de cel puțin **6 luni**;
 - b.5) repetitivitatea aceleiași activități de-a lungul unui număr de ani poate genera un SP.
-
- se aplică fiecărui șantier sau proiect individual;
 - nu se ține cont de perioadele anterioare petrecute de constructor cu un alt șantier (proiect) care nu are legătură cu șantierul (proiectul) în cauză.
 - un șantier trebuie privit ca un tot unitar geografic și comercial.

Noțiunea de Sediul Permanent

Momentul existenței ca SP a unui șantier de construcții:

- de la data la care constructorul începe lucrările.

Momentul încetării unui șantier de construcții:

- există până când lucrarea este definitivată sau abandonată.

Perioadele din contractele conexe legate direct de primul contract se adaugă la perioada care s-a consumat pentru realizarea proiectului de bază

****) Întreruperile temporare nu conduc la încetarea unui șantier de construcții. Aceste întreruperi temporare se au în vedere la stabilirea duratei de viață a unui șantier de construcții.***

Noțiunea de Sediul Permanent

Excepțiile de la conceptul de SP

sunt în general activități pregătitoare sau auxiliare:

- folosirea unei instalații numai în scopul depozitării sau al expunerii produselor ori bunurilor aparținând nerezidentului;
- menținerea unui stoc de produse sau bunuri aparținând nerezidentului numai în scopul de a fi expuse sau depozitate;
- menținerea unui stoc de produse sau bunuri aparținând nerezidentului numai în scopul de a fi procesate de către o altă persoană;
- vânzarea de produse sau bunuri aparținând unui nerezident care au fost expuse în cadrul unui târg sau expoziții dacă produsele sunt vândute nu mai târziu de o lună după încheierea târgului sau expoziției;

Noțiunea de Sediul Permanent

Excepțiile de la conceptul de SP

- păstrarea unui loc fix de activitate numai în scopul achiziționării de produse sau bunuri ori culegerii de informații pentru un nerezident;
- păstrarea unui loc fix de activitate numai în scopul desfășurării de activități cu caracter pregătitor sau auxiliar;
- păstrarea unui loc fix de activitate numai pentru o combinație a activităților menționate anterior, cu condiția ca întreaga activitate desfășurată la nivelul aceluși loc fix să fie de natură auxiliară sau pregătitoare.

Noțiunea de Sediu Permanent

Obligația de înregistrare a contractelor de prestări servicii.

- Înregistrarea contractelor încheiate cu parteneri nerezidenți pentru a se putea identifica SP ale acestora
- Până la 31 decembrie 2011 - se înregistrau de către **persoanele juridice române** beneficiare

Prin O.G. Nr.30/2011, art. 8 alin. (7*1) din Codul fiscal s-a completat în sensul **extinderii obligației de a înregistra contractele de prestări servicii** efectuate pe teritoriul României încheiat cu persoane juridice străine și persoane fizice nerezidente **și pentru**:

- ***sediile permanente din România aparținând persoanelor juridice străine***
- ***persoanele fizice rezidente***

Noțiunea de Sediu Permanent

- ❖ au obligația de a înregistra contractele de prestări servicii de natura activităților de lucrări de construcții, montaj, supraveghere, consultanță, asistență tehnică și orice alte activități executate de persoane juridice străine sau fizice nerezidente.
- ❖ Înregistrarea acestor contracte se face la organele fiscale teritoriale în a căror rază persoanele juridice române, sediile permanente din România aparținând persoanelor juridice străine, persoanele fizice rezidente beneficiare ale serviciilor prestate, își au domiciliul fiscal.

Noțiunea de Sediul Permanent

- ❖ atunci când nu este încheiat contract în formă scrisă, se înregistrează documentele care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață sau orice alte documente corespunzătoare.
- ❖ Contractele încheiate cu nerezidenții pentru activități **desfășurate în afara teritoriului** României nu fac obiectul înregistrării.

Noțiunea de Sediul Permanent

Comerțul electronic:

- A. Un **site web Internet** nu poate constitui SP deoarece:
1. Nu este un activ corporal (este o combinație de date și software)
 2. Nu are o locație care să poată fi considerată un loc de activitate

Noțiunea de Sediu Permanent

B. Însă, un **server** pe care este stocat site-ul web poate constitui un SP deoarece:

1. Este un echipament care are o locație fizică
2. La această locație fizică se poate desfășura o activitate a societății care operează serverul.

Serverul constituie SP numai dacă îndeplinește caracteristicile esențiale ale SP, respectiv: să fie amplasat într-un loc fix, pe perioada de timp necesară pentru a-l considera SP, iar prin intermediul lui să se desfășoare activitate.

Noțiunea de Sediul Permanent

- pentru ca un server să fie considerat SP nu este necesară prezența personalului de operare
- nu se consideră că există un SP atunci când activitățile de comerț electronic desfășurate prin computer sunt limitate la activități auxiliare sau pregătitoare.

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

Convențiile de evitare a dublei impuneri C.E.D.I.

= Sunt acorduri bilaterale încheiate de România cu alte state numai în ceea ce privește **impozitele directe**.

Scopul:

- stabilirea unor cote de impozit mai mici în cazul unor anumite categorii de venituri;
- Permit impozitarea în statul de rezidență în cazul unor categorii de venituri;
- Permit eliminarea dublei impuneri în statul de rezidență al beneficiarului de venit;
- Înlănesc extinderea investițiilor.

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

A) Cota de impunere

- max. cota de impozit prevăzută în C.E.D.I. încheiată de România cu statul de rezidență;
- cota mai favorabilă (legislația internă / C.E.D.I.);
- cota mai favorabilă (legislația internă / C.E.D.I./ U.E.) pentru statele membre U.E. sau A.E.L.S.

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

B) Certificatul de rezidență fiscală:

- Prezentarea certificatului de rezidență fiscală de către beneficiarul nerezident al veniturilor la momentul realizării acestora – se aplică prevederile C.E.D.I. și legislația U.E.;
- Neprezentarea certificatului de rezidență fiscală - la momentul plății se aplică prevederile din Titlul V;

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

- Prezentarea ulterioară a certificatului de rezidență fiscală dă dreptul la efectuarea regularizării în perioada de prescripție (numai cu condiția ca în certificatul de rezidență fiscală să se menționeze faptul că rezidentul a fost rezident al celuilalt stat pe întreaga perioadă de prescripție);
- Extinderea valabilității certificatului de rezidență fiscală prezentat în cursul anului fiscal pentru care se fac plățile și pentru următoarele 60 de zile calendaristice din anul următor (dacă nu se schimbă condițiile de rezidență).

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

C) Formulare introduse prin OUG nr.125/2011

La art. 118 s-a introdus un nou alineat (5), unde sunt menționate machetele cu ajutorul cărora se poate stabili regimul fiscal pentru persoanele fizice rezidente și nerezidente:

- *"Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România"*
- *"Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România".*

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

Aceste formulare sunt prezentate în **Ordinul ministrului finanțelor publice nr.74/2012** pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența fiscală în România a persoanelor fizice, publicat în M.O. nr.73/30.01.2012.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.74/2012

"Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România"

- Au obligația completării acestuia persoanele fizice care sosesc în România și au o ședere de o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat.
- Nu au obligația completării cetățenii străini cu statut diplomatic sau consular în România, cetățenii străini care sunt funcționari ori angajați ai unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, cetățenii străini care sunt funcționari sau angajați ai unui stat străin în România, membrii familiilor acestora.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.74/2012

"Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România"

- Au obligația completării formularului persoanele fizice rezidente în România, precum și persoanele fizice nerezidente, care au avut obligația completării formularului prevăzut la art. 1 lit. a) (formularul precedent), care pleacă din țara noastră și care vor avea o ședere în străinătate mai mare de 183 de zile într-un an calendaristic.
- Nu au obligația înregistrării cetățenii români care lucrează în străinătate, ca funcționari sau angajați ai României într-un stat străin.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.74/2012

Autoritatea fiscală competentă în a cărei rază teritorială persoana fizică își are domiciliul fiscal potrivit legii, în funcție de competențe, va completa și va elibera formularele:

- "Notificare privind îndeplinirea condițiilor de rezidență fiscală potrivit prevederilor art. 7 și art. 40 alin. (2) - (6) din L.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau ale CEDI, încheiată între România și, de către persoanele fizice **care sosesc** în România și care au o ședere mai mare de 183 de zile" ;
- "Notificare privind îndeplinirea condițiilor de rezidență fiscală potrivit prevederilor art. 7 și art. 40 alin. (2) - (7) din L.nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau ale CEDI, încheiată între România și, de către persoanele fizice **care pleacă** din România și care au o ședere în străinătate mai mare de 183 de zile".

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

Rezidența – potrivit art 7 din Codul fiscal:

- **rezident** - orice persoană juridică română, orice persoană juridică străină având locul de exercitare a conducerii efective în România, orice persoană juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, și orice persoană fizică rezidentă;

- orice **persoană fizică** ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:
 - a) are domiciliul în România;
 - b) centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

- c) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.
- d) este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile într-un interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;
- e) Locuință permanentă în România (proprietate sau închiriată) care rămâne oricând la dispoziția persoanei fizice și a familiei sale (OMFP nr.74/2012)

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

Rezidența – potrivit CEDI:

Convențiile nu definesc noțiunea de rezidență (care este dată de legislația internă a fiecăruia dintre statele contractante) ci departajează în cazul dublei rezidențe.

- dacă persoanele fizice nerezidente au **domiciliul în România**, pentru a le stabili rezidența trebuie avut în vedere dacă acestea **dispun de o locuință permanentă** la dispoziție și în celălalt stat semnatar al CEDI.
- dacă persoana fizică are **domiciliu în ambele state** semnatare ale convenției, pentru stabilirea rezidenței acesta va face dovada “**centrului intereselor vitale**”, respectiv legăturile sale economice și personale.

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

- dacă centrul intereselor vitale nu poate fi determinat, sau dacă respectiva persoană nu deține o locuință permanentă la dispoziția sa atunci este considerată **rezidentă a statului contractant în care locuiește în mod obișnuit.**
- dacă persoana locuiește în mod obișnuit în ambele state contractante sau nu locuiește în nici unul din statele contractante, este considerată **rezidentă a statului contractant a cărui cetățenie o are.**
- dacă persoana are cetățenia ambelor state contractante sau nu are cetățenia nici unuia din statele contractante, autoritățile competente ale statelor contractante vor stabili potrivit articolului „Procedura amiabilă”.

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

- **prevedere în vigoare până la 31 decembrie 2011**

Art.40(2) Persoanele fizice nerezidente care au centrul intereselor vitale sau au o prezență în România mai mare de 183 de zile timp de 3 ani consecutiv vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu al patrulea an fiscal.

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

Prin O.G. nr.30/2011, art. 40 alin. (2) s-a modificat astfel:

1. S-a eliminat perioada de 3 ani după care persoana fizică nerezidentă devenită rezidentă în România este supusă impozitării pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România cât și din afara României. Aceste venituri urmează a fi supuse impunerii începând cu anul calendaristic următor celui în care persoana fizică a obținut rezidența în România, concomitent cu acordarea aceluiași drepturi de deducere de care beneficiază o persoană fizică română (01.01.2012);

Calitatea de rezident/nerezident a unei persoane fizice este stabilită pentru 1 an calendaristic întreg.

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

2. Se menține obligația de plată a impozitului pe veniturile obținute din orice sursă de către o persoană fizică rezidentă română, cu domiciliul în România, pentru încă 3 ani următori celui în care are loc schimbarea rezidenței acesteia într-un stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri (01.01.2012);

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

Perioada tranzitorie pentru prevederile art. 40 alin. (2) - **Art. IV:**

- Persoanele fizice nerezidente care au îndeplinit condițiile de rezidență timp de 3 ani consecutivi, pâna la 31 decembrie 2011, vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, **începând cu anul 2012.**
- Persoanele fizice nerezidente care au îndeplinit condițiile de rezidență în perioada 2010-2011, respectiv în anul 2011 vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, **începând cu anul 2012.**

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

Art. 40 alin. (2) s-a modificat: (cont.)

- În cursul anului calendaristic pentru care se îndeplinesc condițiile de rezidență, sunt impuse numai veniturile obținute din România;

- **Excepție:** persoanele fizice care dovedesc că sunt rezidenți ai unor state cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri.

În aceasta situație sunt aplicabile prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri.

Rezidența fiscală trebuie dovedită prin certificat de rezidență fiscală emis de către autoritatea fiscală competentă a statului străin sau prin alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală care are atribuții în domeniul certificării rezidenței.

Definiții și comentarii privind rezidența. Dezvoltări în Ordonanța Guvernului nr.30/2011.

▪

2011	2012	2013	2014
	183 zile	Rezident Venituri mondiale	Februarie
Sosește în România	Imp.pt. Veniturile din RO	Datorează impozit pt. veniturile mondiale	Declarația pt. veniturile mondiale din 2013

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

D) Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 724/2011 pentru aprobarea formularisticii prevăzute de art.118 și 120 din Codul fiscal

Înlocuiește OMEF nr.1798/1998

Abrevieri:

SP = sediu permanent

CEDI= Convenție/Acord de evitare a dublei impuneri

CRF = Certificat de rezidență fiscală

CAI = Certificat privind atestarea impozitului plătit în România

DEI = Declarație pentru exceptarea de la impunere în România

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.724/2011

Organul fiscal competent

- CRF privind aplicarea CEDI pentru persoane juridice române
- CRF privind aplicarea CEDI pentru persoane fizice rezidente în România
- CRF privind aplicarea CEDI pentru persoane fizice rezidente în România care desfășoară activități independente
- CRF pentru aplicarea CEDI pentru persoane rezidente în România

Solicitant

- Cereri pentru eliberarea certificatelor
- DEI de dobânzi și redevențe efectuate de o întreprindere rezidentă sau un SP în România către o întreprindere asociată rezidentă UE sau AELS sau către un SP situat în UE sau AELS

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.724/2011

Organul fiscal competent

- CAI persoane juridice străine
- CAI persoane fizice nerezidente
- Certificat privind atestarea activității desfășurate în România de un ȘP al unei persoane juridice străine.

Solicitant

- o DEI de dividende efectuate de o persoană juridică română sau o persoană juridică cu sediul social în România, unei persoane juridice rezidente în UE sau AELS sau unui ȘP al unei întreprinderi dintr-un stat membru UE sau AELS situat în alt stat membru UE sau AELS.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.724/2011

Organul fiscal competent

- Se completează, se semnează și se eliberează de organul fiscal competent
- Se editează în format WORD cu ajutorul aplicației informatice elaborate de către MFP
- Se completează în două exemplare originale (solicitant și organul fiscal)
- Redactate în limbile română și engleză
- Formularistica poate fi adaptată în funcție de situația concretă a contribuabilului

Solicitant

- ❑ Se întocmesc și se semnează de către solicitanți
- ❑ Se editează în format WORD cu ajutorul aplicației informatice elaborate de către MFP
- ❑ Se întocmesc într-un exemplar
- ❑ Se depun la organul fiscal competent în a cărei evidență este înregistrat contribuabilul (personal/ reprezentant/ împuternicit)
- ❑ Se anexează actele doveditoare
- ❑ Pentru eliberarea certificatelor solicitate se plătesc taxe de timbru

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

E) Cererea de restituire a impozitului plătit:

- se depune la plătitorul de venit rezident român, în termenul de prescripție;
- dacă reținerile depășesc cotele din C.E.D.I./ legislația U.E.
- restituirea impozitului reținut în plus față de sarcina fiscală rezultată se efectuează independent de situația obligațiilor fiscale ale contribuabilului rezident român, plătitor al venitului către nerezident.

Procedura de restituire a impozitului reținut în plus

H.G. nr.50/2012 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 – M.O.nr.78/31.01.2012

- 1) În cazul când în România s-au făcut rețineri de impozit ce depășesc prevederile din convențiile de evitare a dublei impuneri sau din legislația U.E., suma impozitului reținut în plus poate fi restituită la cererea beneficiarului de venit, respectiv a persoanei nerezidente.

- 3) Pentru restituirea impozitului reținut în plus din veniturile plătite nerezidentului, acesta depune, în termenul legal de prescripție, o cerere de restituire a impozitului plătit în plus la plătitorul de venit.

Procedura de restituire a impozitului reținut în plus

- 3) Restituirea impozitului reținut în plus față de sarcina fiscală rezultată din aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri sau a legislației Uniunii Europene, după caz, coroborate cu legislația internă, se efectuează de către plătitorul de venit, independent de situația obligațiilor sale fiscale.
- Plătitorul de venit va calcula și va restitui nerezidentului suma reprezentând impozit reținut în plus astfel:
 - a) în situația în care cota de impunere stabilită în convențiile de evitare a dublei impuneri sau de legislația Uniunii Europene este mai mică decât cea prevăzută de Codul fiscal, suma restituită nerezidentului este egală cu diferența de impozit plătit în plus;

Procedura de restituire a impozitului reținut în plus

- b) în situația în care potrivit convențiilor de evitare a dublei impuneri sau legislației Uniunii Europene nu se datorează impozit, suma restituită nerezidentului este egală cu impozitul plătit în România.
- 5) În vederea recuperării de la buget a sumelor efectiv restituite, plătitorul de venit va depune la organul fiscal competent în administrarea sa declarația / declarațiile fiscală / fiscale rectificativă / rectificative cu diminuarea obligațiilor fiscale, în care va înscrie suma efectiv restituită persoanei nerezidente cu titlu de impozit reținut în plus.

Procedura de restituire a impozitului reținut în plus

- 6) Ulterior depunerii declarației fiscale rectificative, plătitorul de venit va depune la același organ fiscal o cerere de restituire a impozitului plătit în plus, soluționarea cererii realizându-se potrivit legislației în materie.

- 8) În situația în care restituirea impozitului reținut în plus față de sarcina fiscală rezultată din aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri sau a legislației Uniunii Europene, după caz, coroborate cu legislația internă, nu se poate efectua de către plătitorul de venit, contribuabilul nerezident își va recupera de la bugetul statului acest impozit plătit în plus, personal sau prin împuternicit. Procedura de restituire a impozitului plătit în plus se va stabili prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

F) Declarații anuale privind reținerea la sursă:

Prin O.G.nr.30/2011, art. 119 alin. (1) s-a modificat în ceea ce privește termenul de depunere al declarației – ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul expirat.

Astfel, s-a stabilit un termen unitar de depunere a declarației privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit nerezident în cazul tuturor plătitorilor de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent, pentru anul expirat.

Coroborarea Codului fiscal cu C.E.D.I. și legislația U.E.

- plătitorii de **venituri cu regim de reținere la sursă** au obligația să depună o declarație la autoritatea fiscală competentă până la data de **28, respectiv 29 februarie** inclusiv a februarie a anului următor celui în care s-a plătit impozitul (format prezentat în normele la Titlul V).
- plătitorii de venituri sub forma **dobânzilor** au obligația să depună o declarație informativă până la data de **28, respectiv 29 februarie** inclusiv a anului curent referitor la plățile de dobânzi făcute în cursul anului precedent

Creditul fiscal.

Modalități de acordare a creditului fiscal.

Creditul fiscal = o diminuare a impozitului pe venit sau a impozitului pe profit cu suma impozitului achitat în străinătate, conform convențiilor de evitare a dublei impuneri sau așa cum se stabilește în Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- Dacă o persoană juridică română obține venituri dintr-un stat străin prin intermediul unui sediu permanent sau venituri supuse impozitului cu reținere la sursă și veniturile sunt impozitate atât în România cât și în statul străin, atunci impozitul plătit către statul străin, fie direct, fie indirect prin reținerea și virarea de o altă persoană, se deduce din impozitul pe profit determinat potrivit prevederilor Titlului II.

Creditul fiscal.

Modalități de acordare a creditului fiscal.

- Deducerea pentru impozitele plătite către un stat străin într-un an fiscal nu poate depăși impozitul pe profit, calculat prin aplicarea cotei de impozit pe profit prevăzute la art. 17 alin. (1) la profitul impozabil obținut în statul străin, determinat în conformitate cu regulile prevăzute în Titlul II sau la venitul obținut din statul străin.
- Impozitul plătit unui stat străin este dedus, dacă se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin și dacă persoana juridică română prezintă documentația corespunzătoare, conform prevederilor legale, din care să rezulte faptul că impozitul a fost plătit statului străin.

Creditul fiscal.

Modalități de acordare a creditului fiscal.

- Contribuabilii persoane fizice rezidente care, pentru același venit și în decursul aceleiași perioade impozabile, sunt supuși impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât și în străinătate, au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate, denumit credit fiscal extern, în limitele prevăzute în Titlul III.
- Creditul fiscal extern se acordă dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele **condiții**:
 - a) se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin în care s-a plătit impozitul;
 - b) venitul pentru care se acordă credit fiscal face parte din una dintre categoriile de venituri prevăzute la art. 41.

Creditul fiscal.

Modalități de acordare a creditului fiscal.

- c) impozitul plătit în străinătate, pentru venitul obținut în străinătate, a fost efectiv plătit în mod direct de persoana fizică sau de reprezentantul său legal ori prin reținere la sursă de către plătitorul venitului. Plata impozitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin respectiv;
- o Creditul fiscal extern se acordă la nivelul impozitului plătit în străinătate, aferent venitului din sursa din străinătate, dar nu poate fi mai mare decât partea de impozit pe venit datorat în România, aferentă venitului impozabil din străinătate. În situația în care contribuabilul în cauză obține venituri din străinătate din mai multe state, creditul fiscal extern admis a fi dedus din impozitul datorat în România se va calcula, potrivit procedurii de mai sus, pentru fiecare țară și pe fiecare natură de venit.

Creditul fiscal.

Modalități de acordare a creditului fiscal.

Concluzii acordare credit fiscal:

- Existența unei C.E.D.I. Încheiată de România cu statul în care s-a plătit impozitul;
- Prezentarea certificatului de rezidență fiscală;
- Prezentarea certificatului de atestare a impozitului plătit în străinătate.