

NADIA OANEA

n TAX & TRAINING

Taxes made simple

An independent member of

INTEGRA  **INTERNATIONAL**[®]
YOUR GLOBAL ADVANTAGE

**Implicații fiscale în contextul
mobilității internaționale
Trenduri, riscuri și gestionarea lor**





Tax & Training– Fast Facts

Tax & Training oferă servicii de consultanță fiscală și training în domeniul fiscal, pentru mari companii românești și multinaționale, fiind autorizată de Camera Consultanților Fiscali (**CCF**) și de Camera Experților Contabili Autorizați din România (**CECCAR**). Suntem, de asemenea, un membru activ al Camerei de Comerț Româno-Americane (**AmCham Romania**) și al Romanian Business Leaders (**RBL**), fiind activi în advocacy în materie fiscală.

Firma noastră este un **membru independent al Integra International**, o asociație globală interactivă a firmelor locale independente de contabilitate, consultanță fiscală, audit și consultanță în afaceri, dedicată consilierii întreprinderilor din întreaga lume.

Taxes made simple



Nadia Oanea – Fast Facts

- 1. Consultant fiscal si expert contabil**, membru CCF și CECCAR, 20+ ani, activitate în cadrul autoritățile fiscale din România, firme internaționale de consultanță, propriul proiect antreprenorial începând cu 2022
- Nominalizată în 2018 în directorul **Women in Tax Leaders** alcătuit de **International Tax Review**
- 3. Calificarea Advanced Diploma in International Taxation (ADIT)** (2018), premiul CCH Prize pentru cea mai mare notă la examenul de prețuri de transfer (Decembrie 2014).
- 4. Trainer – cursuri de fiscalitate:** CECCAR, IBR, ADIT, avocatnet.ro, SNF etc.
- 5. Absolvent de Științe Economice – Finanțe Bănci;** ultima școală absolvită: **PG – Board Practice and Directorship**, Henley Business School & Envisia



Agenda

Provovarea nr. 1: Stabilirea rezidenței fscale

Provocarea nr. 2: Are Romania drept de impozitare asupra veniturilor din salarii?

Provocarea nr. 3: În ce stat se datorează contribuțiile sociale?

Provocarea nr. 4: Cine trebuie sa declare și să plătească impozitul pe salarii? Dar contribuțiile sociale?

Provoarea nr 5: Riscul de sediu permanent pentru angajatorul care a detașat un salariat într-o altă țară



Provocarea nr. 1: stabilirea rezidenței fiscale



Criteria de rezidență fiscală în România – art. 7 Cod Fiscal

Criteriaul centrului intereselor vitale în România (familie, sursă principală de venit, cont bancar, relații sociale etc.)

1

Criteriaul domiciliului în România (carte de identitate sau carte de rezidență permanentă)

2

Criteriaul prezenței fizice în România pentru mai mult de 183 de zile în oricare 12 luni consecutive (zile calendaristice, inclusiv fracțiuni de zi, indiferent de scop)

3



Situații de dublă rezidență fiscală – regula de departajare (art. 4 (2) CEDI)

- 1 Domiciliul permanent
- 2 Centrul intereselor vitale
- 3 Locuința obișnuită
- 4 Cetățenia
- 5 Procedura amiabilă



Procedura pentru stabilirea rezidenței fiscale - OMFP 1099/2016

La sosirea în România

- **Chestionar de stabilire a rezidenței fiscale la sosirea în România** - în 30 de zile de la împlinirea termenului de 183 de zile de prezență în România
- **Dacă o persoană fizică nerezidentă nu face dovada rezidenței într-un stat cu care România are încheiată CEDI sau este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată CEDI** și îndeplinește condițiile de rezidență prevăzute de lege, se va considera că este rezident în România.
 - **Notificarea privind rezidența fiscală** emisă de organul fiscal ca urmare a Chestionarului depus de persoanele fizice la sosirea în România – rezident fiscal până la data plecării din România, supus impozitului pe venitul mondial în România.
- **Dacă persoana fizică nerezidentă face dovada rezidenței într-un stat cu care România are CEDI**, se aplică regulile de departajare de la art. 4 din CEDI.
 - **Pentru perioada de la data sosirii în România și până la data la care devine rezidentă în România**, persoana fizică este considerată nerezidentă, fiind supusă impozitului numai pentru veniturile obținute din România.

La plecarea din România

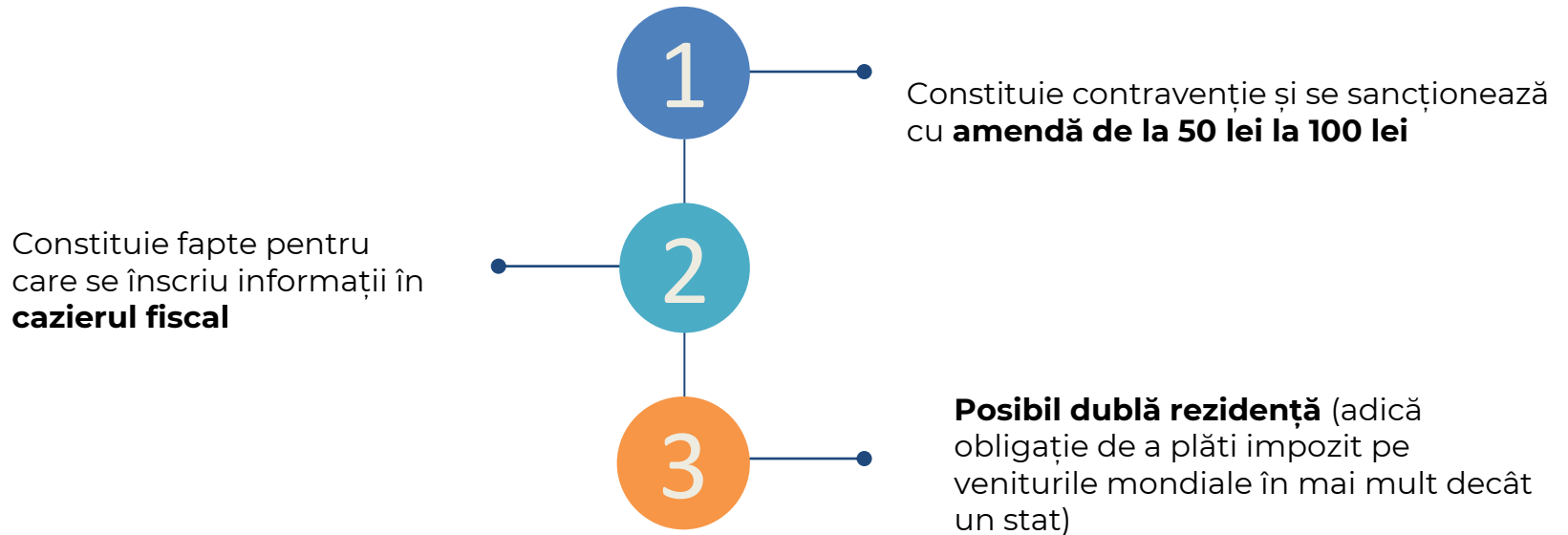
Chestionar de stabilire a rezidenței fiscale la plecarea din România – cu 30 de zile înainte plecării din România.

Cine completează chestionarul la plecarea din țară:

Persoanele fizice rezidente în România, care pleacă definitiv din România – rămân rezidente fiscal până la data plecării din țară (dacă pleacă într-un stat cu care România are CEDI) sau în anul plecării + 3 ani (dacă pleacă într-un stat cu care România nu a semnat o CEDI).

Persoanele fizice nerezidente care au avut obligația completării „Chestionarului pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România”, care pleacă din țară pentru o perioadă sau mai multe perioade de ședere în străinătate care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive,

Consecințe nedeplinere chestionar de stabilire a rezidenței fiscale



Provocarea nr. 2: Are Romania drept de impozitare asupra veniturilor din salarii?



Principii de stabilire a dreptului de impozitare în fiscalitatea internațională

Impozitarea venitului mondial în statul de rezidență

Reguli de definire a rezidenței care diferă de la un stat la altul.

Rezidentul are **obligație fiscală integrală în România**, fiind contribuabil supus impozitării în România pentru veniturile mondiale obținute din orice sursă, atât din România cât și din afara României, conform prevederilor prezentei legi și ale tratatelor în vigoare încheiate de România.

Impozitarea în statul sursă, a venitului cu sursă în acel stat

Pay rule: țara sursă a venitului este considerată țara de rezidență a plătitorului de venit sau țara de unde se face efectiv plata

Use rule: țara sursă este considerată țara în care se situează activul care generează veniturile plătite nerezidenților (e.g.,: bunul imobil în legătură cu care se plătește venitul din chirie, societatea ale cărei titluri se tranzacționează, locul de desfășurare a activității / prestării serviciului etc.)

Sursa veniturilor din salarii: țara unde se desfășoară activitatea dependentă



Reguli privind alocarea dreptului de impozitare a salariilor – art. 15 CEDI

1

Veniturile salariale se impozitează în țara de rezidență,

2

cu excepția situației în care **nerezidentul desfășoară activitate salarială pe teritoriul țării sursă.**

3

Țara sursă a venitului are drept de impozitare dacă:
Nerezidentul este prezent în țara sursă o perioadă mai mare decât cea specificată în CEDI (de obicei 183 de zile în 12 luni),
sau

4

Țara sursă a venitului are drept de impozitare dacă:
Nerezidentul este plătit de un angajator care este rezident în România, **sau**

5

Țara sursă a venitului are drept de impozitare dacă:
Nerezidentul este plătit de un sediu permanent în România al unui angajator străin **Taxes made simple**



Prevederile Codului Fiscal privind impozitul pe venitul din salarii

Art. 82. - Plata impozitului pentru anumite venituri salariale și asimilate salariilor – Cod Fiscal

(1) Contribuabililor care își **desfășoară activitatea în România** și care **obțin venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate**, precum și persoanelor fizice române care obțin venituri din salarii, ca urmare a activității desfășurate la misiunile diplomatice și posturile consulare acreditate în România, le sunt aplicabile prevederile prezentului articol.

(2) Orice contribuabil prevăzut la alin. (1) are **obligația de a declara și de a plăti impozit lunar la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare** celei pentru care s-a realizat venitul. **Impozitul aferent unei luni se stabilește potrivit art. 78.**

(3) **Orice contribuabil** prevăzut la alin. (1) care își **prelungeste perioada de ședere în România, peste perioada menționată în convenția de evitare a dublei impunerii**, este obligat să declare și să plătească **impozit pentru întreaga perioadă de desfășurare a activității în România**, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare împlinirii termenului prevăzut de respectiva convenție.

1

2

3

Art. 78. - Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor – Codul Fiscal

(1) Beneficiarii de venituri din salarii și asimilate salariilor datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri, **cu excepția persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii și asimilate salariilor ca urmare a contractelor de muncă încheiate cu angajatori care nu sunt rezidenți fiscali români**, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 82.

Art. 128. - Reguli de stabilire a bazei de calcul al veniturilor impozabile pentru persoanele fizice rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European – Codul Fiscal

(1) Persoana fizică **rezidentă într-unul din statele membre ale UE** sau într-unul din statele **SEE beneficiază de aceleași deduceri ca și persoanele fizice rezidente, la stabilirea bazei de calcul pentru veniturile impozabile obținute din România**. Baza de calcul se determină după regulile proprii fiecărei categorii de venit.



Tratamentul fiscal al diverselor componente ale pachetului salarial

Venituri neimpozabile – art. 76 (4) CF

i) **indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori nerezidenți, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. l), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare;**

k) **indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități nerezidente, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. n), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare....**

Plafonul neimpozabil este plafonul stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a entității nerezidente de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă.

Venituri neimpozabile – art. 76 (4¹) CF

Beneficii dublu plafonate – plafon 1 = 33% din salariul de bază brut

- i. **Clauză de mobilitate** - în limita a 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizația de delegare/detașare
- ii. **contravaloarea hranei acordate de către angajator pentru angajații proprii** - în limita valorii maxime, potrivit legii, a unui tichet de masă/persoană/zi
- iii. **Chirie sau cazare** - în limita a 20% din salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată/lună/persoană
- iv. **contravaloarea serviciilor turistice, de tratament, transport, pe perioada concediului** - în limita unui plafon anual, pentru fiecare angajat, reprezentând nivelul unui câștig salarial mediu brut
- v. **contribuțiile la un fond de pensii facultative** – 400 EUR/an
- vi. **primele de asigurare voluntară de sănătate / serviciile medicale furnizate sub formă de abonament** – 400 EUR/an
- vii. **contravaloarea abonamentelor suportate de angajator pentru angajații proprii** – 100 EUR/an
- viii. **plasarea copiilor angajaților proprii în unități de educație timpurie** - 1.500 lei/lună pentru fiecare copil
- ix. **diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practică pe piață**

Provocarea nr. 3:

**În ce stat se
datorează
contribuțiile sociale?**



Cine este contribuabil în sistemul public de pensii din România – art. 136 CF

cetățenii români, cetățenii altor state și apatrizii care nu au domiciliul sau reședința în România, în condițiile prevăzute de legislația europeană aplicabilă în domeniul securității sociale, precum și de acordurile privind sistemele de securitate socială la care România este parte, **cu excepția nomazilor digitali**, în condițiile în care nomadul digital este prezent pe teritoriul României pentru o perioadă sau mai multe perioade care nu depășesc 183 de zile pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat

1

cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, **domiciliul ori reședința în România**

2

persoanele fizice și juridice care au **calitatea de angajatori** sau sunt asimilate acestora, atât pe perioada în care persoanele fizice care realizează venituri din salarii ori asimilate salariilor desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

3

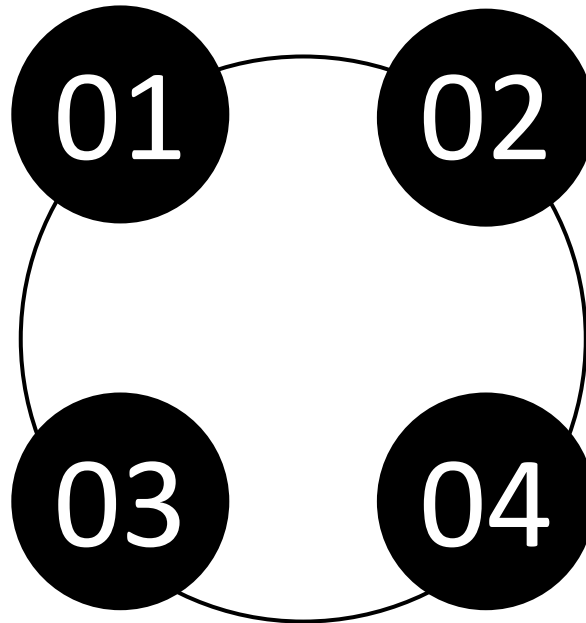


Corelația cu convențiile de asigurări sociale

Dacă persoana fizică are **reședința într-un stat membru UE** – se aplică **Regulamentul 883/2004**

Lista convențiilor bilaterale de asigurări sociale:
<https://www.cnpp.ro/relatii-internationale>

Legea nr. 3/2024 pentru ratificarea Acordului în domeniul securității sociale dintre România și **Statele Unite ale Americii**, semnat la București la 23 martie 2023



Dacă persoana fizică are **reședința într-un stat non-UE, cu care avem încheiată o convenție bilaterală** de asigurări sociale – se aplică convenția

Dacă persoana fizică are **reședința într-un stat non-UE, cu care nu avem încheiată o convenție bilaterală** de asigurări sociale – se aplică **Codul Fiscal**

Corelația cu legislația europeană – Regulament CE 883/2004

1

Se aplică legislația unui singur stat membru

2

Persoana care desfășoară activitate salariată sau independentă într-un SM se supune legislației din acel SM.

3

Reguli speciale: derogare de la regula plății contribuțiilor în statul în care se desfășoară activitate, pentru plata contribuțiilor sociale în **statul de reședință** pentru **detașare (pentru max 24 luni)**

4

Reguli speciale: derogare privind statul unde se plătesc contribuțiile sociale pentru **pluriactivitate (o persoană desfășoară activitate simultan în cel puțin 2 SM):**

- **Statul de reședință** (min 25% din activitate în stat de reședință)
- **Statul unde are sediul angajatorul** (1 singur angajator sau mai mulți angajatori cu sediul în același SM, fără activitate substanțială în stat reședință)
- **Statul unde are sediul angajatorul din afara statului de reședință** (2 sau mai mulți angajatori cu sediul în 2 SM diferite, din care unul cu sediul în țara de reședință și cel puțin unul cu sediul în alt SM, fără activitate substanțială în stat reședință)
- **Statul de reședință** (2 sau mai mulți angajatori, din care cel puțin 2 sunt din SM diferite de statul de reședință, fără activitate substanțială în statul de reședință)

Cine datorează contribuția de asigurări de sănătate – art. 153 CF

cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și au obținut **prelungirea dreptului de ședere temporară ori au domiciliul în România, cu excepția nomazilor digitali** (prezenți sub 183 zile în 12 luni consecutive în România)

persoanele din statele membre UE, SEE și Confederația Elvețiană care îndeplinesc condițiile de lucrător frontalier și desfășoară o activitate salariată sau independentă în România și care rezidă în alt stat membru în care se întorc de regulă zilnic ori cel puțin o dată pe săptămână

1

cetățenii români cu domiciliul sau reședința în România

2

cetățenii statelor membre UE, SEE și ai Confederației Elvețiene care **nu dețin o asigurare încheiată pe teritoriul altui SM** care produce efecte pe teritoriul României, care **au solicitat și au obținut dreptul de a sta în România pentru o perioadă de peste 3 luni**

3

4



Corelația cu prevederile convențiilor de asigurări sociale

- **Art. 153. - Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate**
- (2) Persoanele prevăzute la alin. (1) lit. a) -d), care **dețin o asigurare pentru boală și maternitate în sistemul de securitate socială din alt stat membru al Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederația Elvețiană sau în statele cu care România are încheiate acorduri bilaterale de securitate socială** cu prevederi pentru asigurarea de boală-maternitate, în temeiul legislației interne a statelor respective, care produce efecte pe teritoriul României, **și fac dovada valabilității asigurării**, în conformitate cu procedura stabilită prin ordin comun al președintelui A.N.A.F. și al Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, **nu au calitatea de contribuabil la sistemul de asigurări sociale de sănătate.**

Contribuția asiguratorie pentru muncă

- **Art. 220[^]1. - Contribuabilii care datorează contribuția asiguratorie pentru muncă**
- **Contribuabilii obligați la plata contribuției asiguratorii pentru muncă** sunt, după caz:
 - a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de **angajatori** sau sunt asimilate acestora, **pentru cetățenii români, cetățeni ai altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile** în domeniul securității sociale, precum **și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;**
 - b) **persoanele fizice cetățeni români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România,** și care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care **nu** intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum **și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.**



**Provocarea nr. 4:
Cine și cum trebuie
sa declare și să
plătească impozitul
pe salarii? Dar
contribuțiile
sociale?**



Impozit pe venit salarii și contribuții sociale

Angajat nerezident detașat în România sau angajat român care lucrează în România pentru un angajator străin

Angajatul trebuie să depună **lunar declarația 224** (dacă nu s-a încheiat și acord de transfer de responsabilitate pentru contribuții sociale) și să plătească lunar impozit pe venit.

Angajatorul declară și plătește contribuțiile sociale (**D 112**). Dacă s-a încheiat **acord de tranșer de responsabilitate pentru contribuții sociale** între angajat și angajatorul din alt SM UE sau dintr-un stat cu care există convenție bilaterală de asigurări sociale (**Ordinul nr. 3706/2016**), **angajatul** depune **lunar D112**, prin care declară și impozitul pe venit, și contribuțiile sociale datorate în România, și le plătește lunar la bugetul de stat.

Pentru depunerea declarațiilor, **angajatul nerezident trebuie să fie înregistrat fiscal în România** (prin formular 020 sau 030, în funcție de deținerea sau nu a unui CNP la data depunerii cererii de înregistrare fiscală).

Obligația angajatorului nerezident de a se înregistra ca plătitor de contribuții sociale în România se realizează prin **formular 015**.

Angajat român al unui angajator cu sediul în România, detașat în străinătate

Dacă detașarea este sub 183 de zile (sau pentru mai mult de 183 zile într-un stat cu care nu avem CEDI), impozitul și contribuțiile sociale se datorează în România, iar **angajatorul** este obligat să calculeze, rețină, declare și să plătească impozitul pe venit și contribuțiile sociale (D112 lunar).

Dacă detașarea este pentru o perioadă de peste 183 zile în 12 luni consecutive, într-un stat cu care avem CEDI:

- **Angajatul rămâne rezident fiscal în România** - impozitul se datorează în statul sursă, iar persoana fizică va depune în România **D212 declarația unică**, pentru evitarea dublei impunerii, conform CEDI
- **Angajatul nu rămâne rezident fiscal român** – România nu mai are drept de impozitare
- **Dacă angajatorul a obținut A1, contribuțiile sociale rămân datorate în România, ca țară d reședință (D112 – angajator).**



Provoarea nr 5: Riscul de sediul permanent pentru angajatorul care a detașat un salariat într-un altă țară



Riscul de sediu permanent

- **Sediu permanent:**

- Loc fix de afaceri prin care se desfășoară, în tot sau în parte, activitatea nerezidentului
- Agent cu statut dependent, care are împuternicirea de a negocia contracte în numele nerezidentului și exercită de regulă această împuternicire.

- **Implicații fiscale:**

- Impozit pe profit în România

- **Aspecte cheie:**

- A cui activitate o desfășoară persoana fizică detașată în România (sub autoritatea cui lucrează)?
- Contract de prestări servicii internaționale sau contract de punere la dispoziție personal de către un agent de forță de muncă temporară?
- Este munca la domiciliu considerată un loc fix de afaceri pentru angajatorul nerezident?
- Se desfășoară activitățile principale de afaceri ale angajatorului nerezident, sau doar activități pregătitoare sau auxiliare?



Taxes made simple

Contact details

www.taxandtraining.com

nadia.oanea@taxandtraining.com

0040 749 239 343

