

DEPARTAMENTUL DE STUDII PARLAMENTARE ȘI POLITICI UE

DIRECȚIA STUDII ȘI DOCUMENTARE LEGISLATIVĂ

**PROCEDURA DECLARĂRII REZIDENȚEI FISCALE
ÎN UNELE STATE MEMBRE ALE UNIUNII EUROPENE**

OCTOMBRIE 2017

Documentare și sinteză: Virgilia Ioan, consilier parlamentar

Studiul documentar poate fi accesat direct pe Intranet la pagina Direcției studii și documentare legislativă.

* Lucrările elaborate în cadrul Direcției studii și documentare legislativă sunt cu caracter documentar și nu reprezintă punctul de vedere al Camerei Deputaților.

C U P R I N S

1. Procedura declarării rezidenței fiscale în România	4
2. Convențiile bilaterale pentru evitarea dublei impuneri	6
3. FRANȚA	7
4. GERMANIA	8
5. ITALIA	10
6. MAREA BRITANIE	12
7. POLONIA	13
8. SPANIA	14

9. Procedura declarării rezidenței fiscale în România

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1099/2016 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența în România a persoanelor fizice¹ a intrat în vigoare la 29.07.2016, data publicării în Monitorul Oficial nr. 577/2016.

Potrivit dispozițiilor art.230 din **Codul fiscal²**, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impunerii, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenția care se aplică asupra acelui venit.

În situația în care există cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impunerii, se aplică cotele de impozitare mai favorabile. Cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de acel contribuabil din România este cota mai favorabilă prevăzută în legislația internă, legislația Uniunii Europene sau în convențiile de evitare a dublei impunerii. Legislația Uniunii Europene se aplică în relația României cu statele membre ale Uniunii Europene, respectiv cu statele cu care Uniunea Europeană are încheiate acorduri de stabilire a unor măsuri echivalente.

În temeiul acestor principii, Ordinul MFP nr.1099/2016 a aprobat:

a) Anexa 1: Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România. Se completează de către persoana fizică sosită în România care are o ședere în statul român o perioadă sau mai multe perioade care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;

b) Anexa 2: Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România. Se completează de către persoana fizică rezidentă în România, precum și persoana fizică nerezidentă care a avut obligația completării formularului prevăzut la lit. a), 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.

c) Anexa 3: Notificare privind îndeplinirea condițiilor de rezidență de către persoana fizică sosită în România și care are o ședere mai mare de 183 de zile;

d) Anexa 4: Notificare privind îndeplinirea condițiilor de rezidență de către persoana fizică plecată din România pentru o perioadă mai mare de 183 de zile“.

Nu au obligația completării formularului *Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România* 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

¹ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OMFP1099_2016.pdf

² https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/Cod_fiscal_norme_2016.htm#A230

ai unui stat străin în România, membrii familiilor acestora, cu respectarea regulilor generale ale dreptului internațional sau a prevederilor acordurilor speciale la care România este parte. De asemenea, nu au obligația completării formularului *Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România* cetățenii români care lucrează în străinătate, ca funcționari sau angajați ai statului român într-un stat străin.

Formularele prevăzute la lit. a) și b) se completează în două exemplare, originalul se transmite de persoana fizică în cauză, personal sau prin împuternicit, prin poștă cu confirmare de primire sau se depune la registratura organului fiscal central competent și copia se păstrează de către persoana fizică. Aceste formulare se pot edita și/sau completa de către solicitanți și cu ajutorul programului de asistență, asigurat gratuit de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, și pot fi depuse și prin mijloace electronice de transmitere la distanță, potrivit legii.

Formularele prevăzute la lit. c) și d) se completează, se semnează și se eliberează în trei exemplare de către organul fiscal central competent. Un exemplar se transmite persoanei fizice direct, prin poștă sau prin mijloace electronice de transmitere la distanță, potrivit legii. Un exemplar se arhivează la organul fiscal central competent/compartimentul din cadrul organului fiscal central competent care a emis notificarea și un exemplar la organul fiscal central competent/compartimentul (biroul) din cadrul organului fiscal central competent în a cărui evidență se află dosarul fiscal al contribuabilului.

Ordinul MFP nr.1099/2016 mai precizează :

- criteriile de stabilire a rezidenței persoanei fizice, potrivit convenției de evitare a dublei impuneri;
- sosirea pe teritoriul României a persoanei fizice nerezidente (elemente care atestă rezidența în România, precum și alte elemente care sunt luate în considerare la stabilirea rezidenței; stabilirea rezidenței de către organul fiscal central competent la sosirea persoanei fizice în România);
- plecarea de pe teritoriul României a persoanelor fizice rezidente și nerezidente (elemente care atestă rezidența în România sau în statul străin; stabilirea rezidenței de către organul fiscal central competent la momentul plecării persoanelor fizice din România)
- reglementarea pentru persoanele fizice nerezidente sosite în România înainte de 1 ianuarie 2014 și care solicită eliberarea "*Certificatului de rezidență fiscală*": acestea au obligația completării chestionarului de la lit. a), și totodată să facă dovada plății impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, pentru categoriile de venituri supuse impozitului în România.³

În vederea scoaterii/menținerii din/în evidență de către organul fiscal competent, persoana fizică rezidentă în România are obligația să înregistreze cu 30 de zile înaintea plecării din România formularul *Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a*

³ <https://legestart.ro/ce-trebuie-declarat-la-fisc-legat-de-rezidenta-fiscala/>

persoanei fizice la plecarea din România la organul fiscal competent unde își are domiciliul fiscal.

Organul fiscal analizează îndeplinirea condițiilor de rezidență în funcție de situația concretă a persoanei fizice, luând în considerare prevederile convenției de evitare a dublei impuneri sau prevederile Codului fiscal, după caz, precum și documentația prezentată, respectiv formularul **Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România**, orice alte documente ce pot sta la baza determinării rezidenței persoanei fizice, precum și, după caz, certificatul de rezidență fiscală emis de autoritatea fiscală străină sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței fiscale conform legislației interne a aceluia stat, în original sau în copie legalizată, însoțit de o traducere autorizată în limba română.

În ceea ce privește documentele justificative, organul fiscal poate solicita și alte documente pe care le consideră relevante în vederea stabilirii rezidenței fiscale, spre ex: dovada deținerii unor autovehicule înregistrate în România/statul străin; permis de conducere emis de autoritățile competente din România/statul străin; pașaport emis de autoritățile competente din România/statul străin; etc. În termen de 15 zile de la depunerea formularului **Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România**, organul fiscal transmite persoanei fizice **Notificarea privind îndeplinirea condițiilor de rezidență potrivit prevederilor art. 7 și art. 59 din Codul fiscal sau ale Convenției de evitare a dublei impuneri, încheiată între România și, de către persoana fizică plecată din România pentru o perioadă mai mare de 183 de zile** și stabilește dacă aceasta are în continuare obligație fiscală integrală în România sau va fi scoasă/menținută din/în evidențele fiscale. În cazul obligației fiscale integrale, persoana fizică rezidentă este supusă în continuare impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României.⁴

2. Convențiile bilaterale pentru evitarea dublei impuneri

În general, aceste tratate urmează modelul convenției OECD⁵, începând din anul 1963. Alte modele relevante sunt modelul ONU, identic cu modelul OECD, care se aplică în cazul tratatelor cu țări în curs de dezvoltare, și modelul american, în cazul tratatelor încheiate cu SUA.

Modelul convenției OECD abordează în primul rând definiția termenului de rezident în statul contractant: *1. În sensul prezentei convenții, prin termenul "rezident al unui stat contractant" se înțelege orice persoană care, potrivit legislației acestui stat, este supusă impunerii în acest stat prin domiciliul, reședința, locul de administrare sau orice alt criteriu*

⁴ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Facebook/FB_03.08.2016.pdf

⁵ <http://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2015-full-version-9789264239081-en.htm>

de natură similară, și include acest stat și orice altă subdiviziune sau autoritate locală a acestuia. Cu toate acestea, acest termen nu include nicio persoană care este supusă impozitării în acest stat numai pentru veniturile din acel stat sau a capitalului situat în acel stat.

Definiția este urmată de regulile "tie-breaker" pentru persoane fizice și entități, care determină ca persoana să fie considerată rezidentă într-o singură țară:

2. În cazul în care, în conformitate cu dispozițiile alineatului (1), o persoană fizică este rezidentă a ambelor state contractante, statutul său se stabilește după cum urmează:

a) se consideră că este rezident numai al statului în care acesta dispune de o locuință permanentă; dacă are o locuință permanentă la dispoziția sa în ambele state, el va fi considerat rezident numai al statului în care relațiile sale personale și economice sunt cele mai strânse (centrul intereselor vitale);

b) în cazul în care statul în care își are centrul intereselor vitale nu poate fi determinat sau dacă nu are o locuință permanentă la dispoziția sa în nici un stat, acesta va fi considerat rezident numai al statului în care are un reședință obișnuită;

c) dacă are domiciliul obișnuit în ambele state sau în niciunul dintre aceste state, atunci este considerat rezident numai al statului al cărui resortisant este;

d) în cazul în care este cetățean al ambelor state sau al oricăruia dintre ele, autoritățile competente ale statelor contractante vor soluționa problema de comun acord.

Convențiile de evitare a dublei impuneri se vor aplica cu prioritate față de normele de drept intern, ori de câte ori contribuabilul nerezident îndeplinește condițiile aplicării prevederilor convenției, situație în care statul de rezidență va avea competență exclusivă în impozitarea veniturilor realizate de rezidentul său, inclusiv pe teritoriul statului pe al cărui teritoriu contribuabilul își desfășoară activitatea generatoare de venituri, în calitate de nerezident.

România, în prezent, este parte în peste 92 de tratate bilaterale de evitare a dublei impuneri, încheiate atât cu state membre ale Uniunii Europene, cât și cu alte state, cum ar fi SUA, Canada, China, Coreea de Nord etc.⁶

3. FRANȚA

În conformitate cu legislația internă franceză, criteriile pentru ca persoanele fizice să fie considerate rezidente fiscale în Franța sunt următoarele: rezidența fiscală a persoanelor fizice este determinată de articolul 4A din Codul fiscal general francez (CGI), potrivit căruia

⁶ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Conventii/Conventii.htm

persoanele cu domiciliul în Franța sunt rezidenți fiscali în Franța. Potrivit articolului 4B din CGI⁷, indiferent de cetățenie, se consideră că persoanele fizice au domiciliul în Franța în scopuri fiscale dacă:

- locuința este în Franța, respectiv locul principal de ședere, cu caracter permanent, este în Franța;
- desfășoară o activitate profesională în Franța, salariată sau nu; dacă desfășoară mai multe activități, principala activitate este luată în considerare, adică cea mai eficientă sau cea care oferă cea mai mare parte a venitului;
- au centrul intereselor economice în Franța.⁸

Angajații de stat care își îndeplinesc atribuțiile sau se află în deplasare într-o țară străină și nu sunt supuși impozitului pe venit în țara respectivă sunt, de asemenea, considerați că au domiciliul în Franța în scopuri fiscale.

Sub rezerva aplicării convențiilor internaționale, contribuabilii cu domiciliul în Franța sunt supuși unei obligații fiscale nelimitate și sunt impozitați în condiții generale pentru toate veniturile obținute din surse franceze sau străine (CGI, articolul 4A). Cu toate acestea, se face o excepție în favoarea angajaților detașați în străinătate de către angajator, care și-au păstrat domiciliul în Franța (CGI, art.81A, art.197C și BOI-IR-RSA-GEO-10).⁹

În temeiul art.4 bis din Codul fiscal francez, impozitul pe venit se aplică și persoanelor de cetățenie franceză sau străină, indiferent dacă au sau nu domiciliul fiscal în Franța, care primesc beneficii sau venituri a căror impozitare este atribuită Franței printr-o convenție internațională privind dubla impunere.

Convenția România-Franța privind evitarea dublei impuneri a intrat în vigoare în septembrie 1974.¹⁰

4. GERMANIA

În conformitate cu prima teză a secțiunii 1 (1) din Legea privind impozitul pe venit (*Einkommensteuergesetz*¹¹), persoanele fizice care au domiciliul (punctul 8 din Codul

7

https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do;jsessionid=C4BDC7A9605EA24908EEDD57350D1F61.tpdila17v_3?idArticle=LEGIARTI000006302201&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=19790701&categorieLien=id&oldAction=rechCodeArticle&nbResultRech=

⁸ <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F62>

⁹ <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1911-PGP>

¹⁰ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Conventii/Franta.htm

¹¹ <https://www.gesetze-im-internet.de/estg/>

fiscal¹²) sau reședința obișnuită (secțiunea 9 din Codul fiscal) pe teritoriul Republicii Federale Germania sunt supuse obligațiilor fiscale nelimitate.¹³

O persoană este considerată a fi rezidentă la locul unde își are locuința, în circumstanțe care indică faptul că întreține și utilizează acea locuință (secțiunea 8 din Codul fiscal).

O persoană care petrece o perioadă neîntreruptă de peste șase luni în Republica Federală Germania beneficiază, în general, de prezumția că își are reședința obișnuită pe acest teritoriu (secțiunea 9 din Codul fiscal).

Răspunderea fiscală nelimitată se aplică, de asemenea, resortisanților germani a căror reședință sau reședință obișnuită nu se află în Republica Federală Germania, dar care lucrează în calitate de funcționari publici și sunt remunerați din fonduri publice germane și care, împreună cu membrii familiei care aparțin gospodăriei lor, sunt supuși numai impozitului pe venit limitat în țara în care își au domiciliul sau reședința obișnuită (articolul 1 alineatul 2 din Legea privind impozitul pe venit).

Persoanele care fac obiectul unei obligații fiscale limitate pot beneficia, la cerere, de statutul de răspundere impozabilă nelimitată dacă furnizează documente verificabile care atestă că: (a) cel puțin 90% din venitul din anul calendaristic este supus impozitului pe venit german sau (b) venitul obținut nu este supus impozitului pe venit german și nu depășește indemnizația personală de bază (8 354 EUR în 2014).¹⁴

Cerințele pentru a obține un permis de ședere pot să difere de la un land la altul și în funcție de statutul persoanei fizice. În general sunt necesare: pașaport valabil, fotografii "biometrice", dovada unei locuințe, dovada asigurării de sănătate, dovada unui venit, certificatul de căsătorie etc.

La 2 decembrie 2015, Oficiul Fiscal Regional (*Oberfinanzdirektion*) din Renania de Nord-Westfalia a introdus un regulament care stabilește cerințele formale pentru obținerea unui certificat de rezidență fiscală utilizat pentru a preveni dubla impunere.

Autoritățile fiscale străine solicită deseori ca societățile cu rezidență fiscală în Germania care doresc să evite să plătească impozitul pe venitul din această jurisdicție străină, în temeiul unui tratat de evitare a dublei impunerii, să prezinte un certificat de rezidență, ca dovadă că sunt rezidenți fiscali în Germania. Aceste certificate sunt eliberate de către oficiul fiscal german.

Conform noului regulament, "nu vor fi emise certificate" fără informații specifice privind venitul respectiv. Autoritățile fiscale germane vor emite certificate de rezidență numai

¹² https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/

¹³ <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-residency/Germany-Tax%20Residency.pdf>

¹⁴ <https://service.berlin.de/dienstleistung/324713/>

dacă contribuabilul, în plus față de prevederile tratatului pentru evitarea dublei impuneri, furnizează, de asemenea, informații detaliate privind venitul pentru care este cerut certificatul de rezidență. Pentru veniturile din dobânzi, această cerință poate fi îndeplinită prin denumirea băncii de depozitare sau, în cazul veniturilor din dividende, prin denumirea societății care distribuie dividendul. În plus, ar trebui să se furnizeze și dovada cu privire la valoarea așteptată a venitului.

O cerere de eliberare a unui certificat de rezidență poate fi făcută numai prin intermediul unor formulare pe care autoritățile fiscale germane le-au convenit cu autoritățile fiscale străine. Aceste formulare pot fi accesate prin intermediul site-ului *Bundeszentralamt für Steuern*¹⁵. Formularele în limbă străină care nu sunt disponibile pe site-ul BZS sunt, de obicei, acceptate și de către autoritățile fiscale dacă aceste formulare includ limba engleză (cel puțin în plus față de altă limbă). În cazurile în care nu există o formă specifică disponibilă de la autoritățile străine - fie pe site-ul BZSt, fie direct de la o autoritate străină - ar trebui să se utilizeze un formular generic furnizat pe site-ul web al BZSt.

De asemenea, regulamentul clarifică faptul că, în cazul în care contribuabilul solicită un certificat de rezidență cu certificare internațională (*Apostille*), contribuabilul însuși este responsabil pentru obținerea unei astfel de certificări de la autoritatea competentă.¹⁶

5. ITALIA

Conform datelor furnizate de autoritatea fiscală italiană¹⁷, conform articolului 2 alineatul (2) din Codul italian de impozitare a venitului, se consideră că o persoană fizică este rezidentă în Italia în scopuri fiscale dacă pentru o perioadă de timp mai mare de jumătate din perioada fiscală este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții:

1. înregistrarea persoanei în registrele populației municipale. Faptul că persoana fizică este înscrisă în registru pentru o anumită perioadă de timp este o condiție suficientă pentru a fi calificată drept rezidentă în Italia în scopuri fiscale;

2. prezența unui domiciliu în Italia, în conformitate cu definiția din Codul civil. În conformitate cu articolul 43 alineatul (1) din Codul civil, termenul domiciliu înseamnă locul principal de desfășurare a activității sau intereselor. Prezența unui domiciliu în Italia este independentă de prezența efectivă a individului;

¹⁵ http://www.bzst.de/DE/Home/home_node.html

¹⁶ http://www.eversheds-sutherland.com/global/en/what/articles/index.page?ArticleID=en/Tax_planning_and_consultancy/Germany

¹⁷ http://www1.agenziaentrate.gov.it/english/individuals/double_taxation_relief_individuals/conventions_avoidance_DT.htm

3. reședința persoanei în Italia în conformitate cu definiția din Codul civil. În conformitate cu articolul 43 alineatul (2) din Codul civil, termenul de reședință înseamnă un loc în care persoana are reședința obișnuită. În cazul în care există o convenție privind evitarea dublei impunerii, se aplică prevederile articolului 4 alineatul (2) din convenție:¹⁸

În cazul în care, în temeiul dispozițiilor alineatului (1), o persoană fizică este rezidentă a ambelor state contractante, atunci statutul său se stabilește în conformitate cu următoarele reguli:

(a) este considerat rezident al statului contractant în care deține o locuință permanentă la dispoziția sa. Dacă are o locuință permanentă disponibilă în ambele state contractante, el va fi considerat rezident al statului contractant cu care relațiile sale personale și economice sunt mai apropiate (centrul intereselor vitale);

(b) în cazul în care statul contractant în care persoana în cauză nu are relații economice cele mai apropiate sau dacă nu are nici o reședință permanentă în oricare dintre statele contractante, acesta este considerat rezident al aceluși stat contractant, are o reședință obișnuită;

c) dacă persoana respectivă are reședința obișnuită în ambele state contractante sau în niciuna dintre aceste state, el va fi considerat rezident al statului contractant al cărui resortisant este;

(d) dacă această persoană este cetățean al ambelor state contractante sau nici una dintre ele, autoritățile competente ale statelor contractante vor soluționa problema de comun acord.¹⁹

Conform articolului 2 alineatul (2) bis din Codul italian de impozitare a venitului, se presupune că un cetățean italian este rezident fiscal al Italiei dacă își anulează înregistrarea din registrul populației municipale și își stabilește reședința într-un teritoriu / Stat considerat privilegiat fiscal în conformitate cu legislația italiană. Prezumția este câștigată dacă contribuabilul demonstrează că are reședința în acest teritoriu/stat (art.2 alin.(2) și (2) bis din DPR 22 decembrie 1986, nr. 917 (Cod fiscal); Circulara ministerială 2 decembrie 1997, nr. 304).

Convenția România-Italia privind evitarea dublei impunerii a intrat în vigoare în aprilie 1977.²⁰

¹⁸ <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-residency/Italy-Tax-Residency.pdf>

¹⁹ <http://www.finanze.gov.it/opencms/it/fiscalita-comunitaria-e-internazionale/convenzioni-e-accordi/convenzioni-per-evitare-le-doppie-imposizioni/index.html>

²⁰ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Conventii/Italia.htm

6. MAREA BRITANIE

Începând cu data de 6 aprilie 2013, rezidența fiscală în Marea Britanie va fi determinată de testul statutar de reședință (*SRT – Statutory Residence Test*)²¹. Testul statutar de reședință se găsește la **Anexa 45 a Legii finanțelor din 2013**²² și stabilește cine este rezident și cine nu este rezident în scopuri fiscale. Acest lucru se realizează prin aplicarea unor verificări care iau în considerare timpul petrecut în Regatul Unit, chiar dacă o persoană are singura locuință în Regatul Unit, dacă lucrează cu normă întreagă în Regatul Unit ori are centrul intereselor vitale în Regatul Unit. În general, persoanele care petrec mai mult de jumătate de an în Marea Britanie vor avea probabil statut de rezident fiscal în Marea Britanie. HMRC (*Her Majesty's Revenue and Customs* – department non-ministerial al guvernului UK) a publicat un manual internațional privind rezidența fiscală: *Probleme fiscale internaționale, principii de evitare a dublei impuneri și introducerea acordurilor de evitare a dublei impuneri*²³.

Informațiile suplimentare pe care le solicită HMRC la momentul depunerii cererii pentru stabilirea rezidenței (*Certificate of Residency-CoR*) sunt:

1. O explicație privind motivul pentru care persoana solicită un CoR, inclusiv invocarea existenței unui anumit tratat bilateral de evitare a dublei impuneri (*Double Taxation Agreement – DTA*), ale cărui prevederi sunt aplicabile;
2. Confirmarea tipului de venit;
3. Confirmarea perioadei pentru care clientul solicită un CoR;
4. Dacă DTA prevede, confirmarea dacă clientul (pentru întreaga perioadă pentru care solicită un CoR):
 - (a) este beneficiarul efectiv al venitului;
 - (b) este supus impozitului din Regatul Unit asupra tuturor veniturilor.

Pentru persoanele care solicită un CoR după data de 6 aprilie 2013 și care nu au depus încă o declarație fiscală de autoevaluare pentru perioada solicitată, se cer menționate:

- (a) numărul de zile petrecute în Regatul Unit în cursul anului fiscal în care acestea solicită un certificat;

²¹ <https://www.gov.uk/government/publications/rdr3-statutory-residence-test-srt>

²² <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2013/29/schedule/45/enacted>

²³ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm160000>

(b) în cazul în care persoana a petrecut mai puțin de 183 de zile în Regatul Unit în cursul anului fiscal în care solicită un certificat, se consideră că este rezident în baza testului statutar de reședință (SRT),

(c) data la care persoana a sosit sau a plecat din Regatul Unit,

(d) în cazul în care persoana a sosit sau a plecat în Regatul Unit în cursul anului fiscal în care solicită un CoR, confirmarea datei la care a început sau a încetat să mai fie rezident în conformitate cu regulile SRT.²⁴

7. POLONIA

După datele OECD recent actualizate, furnizate de autoritățile fiscale poloneze²⁵, în conformitate cu articolul 3 alineatul 1a din Legea privind impozitul pe venitul personal (denumită Legea PIT), rezident polonez este considerată persoana care are centrul intereselor personale sau economice (centrul intereselor vitale) în Polonia sau este prezentă teritoriul Poloniei pentru mai mult de 183 de zile în cursul unui an fiscal. În general, o persoană este rezidentă în Polonia până când îndeplinește cel puțin una dintre condițiile prevăzute la articolul 3 alineatul 1a din Legea PIT. Această dispoziție se aplică în cazul existenței acordurilor de evitare a dublei impuneri la care Polonia este parte. Autoritățile fiscale poloneze nu au publicat linii directe pentru ca persoanele fizice să-și determine rezidența fiscală.²⁶

Potrivit informațiilor publicate în Ghidul de consultanță fiscală 2017, de ACCACE²⁷, persoanele care au reședința permanentă sau domiciliul obișnuit în Polonia sunt tratate ca rezidenți. Persoana fizică își are reședința obișnuită în Polonia dacă este prezentă în Polonia timp de cel puțin 183 de zile într-un an calendaristic (cu excepția persoanelor care locuiesc acolo pentru studii, tratament medical sau care trec frontierele Poloniei zilnic sau la intervale convenite exclusiv în scopul desfășurării unor activități dependente, a căror sursă se află pe teritoriul Poloniei). Toate celelalte persoane sunt tratate ca nerezidenți.

Persoanele fizice care au rezidența fiscală în Polonia sunt obligate la plata impozitului asupra veniturilor atât a celor obținute în Polonia, cât și asupra celor obținute în străinătate. Venitul impozabil al unei persoane este de obicei calculat prin agregarea rezultatelor nete separate ale următoarelor categorii de venituri: venituri din angajare; activități de afaceri;

²⁴ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm162000>

²⁵ http://www.finanse.mf.gov.pl/de/pit1/basic-information/-/asset_publisher/MCj4/content/basic-information-1?_101_INSTANCE_MCj4_redirect=http%3A%2F%2Fwww.finanse.mf.gov.pl%2Fde%2Fpit1%2Fbasic-information%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_MCj4%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1&_101_INSTANCE_MCj4_cur=0&page=1#p_p_id_101_INSTANCE_MCj4

²⁶ <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-residency/Poland-Tax-Residency.pdf>

²⁷ <https://accace.com/wp-content/uploads/2016/12/2017-Tax-Guideline-Poland-EN.pdf>

activități profesionale independente și venituri provenite din utilizarea muncii și performanței artistice; venit din închiriere; vânzarea de bunuri imobile; venituri din capital; alte venituri (de exemplu, venituri din activități ocazionale). Scutirile și deducerile specifice se aplică în scopul determinării rezultatului net al fiecărei categorii de venituri.

Persoanele nerezidente sunt impozitate numai pe veniturile obținute din surse poloneze. Veniturile din angajare obținute de nerezidenți în Polonia, pentru o perioadă care nu depășește 183 de zile în 12 luni consecutive sunt scutite de impozitare. Excepția nu se aplică activităților desfășurate de artiști sau sportivi sau în cazul deținerii unui sediu permanent. Venitul nerezidenților este în general impozitat în conformitate cu normele aplicabile rezidenților, cu excepția cazului în care legea sau tratatul fiscal prevăd altfel.

Acordul bilateral pentru evitarea dublei impunerii dintre România și Polonia a intrat în ianuarie 1995.²⁸

8. SPANIA

Potrivit informațiilor oferite de administrația fiscală spaniolă²⁹, persoanele fizice sunt considerate a avea reședința obișnuită în Spania atunci când se aplică oricare dintre următoarele condiții:

- rămân în Spania pentru mai mult de 183 de zile pe parcursul unui an calendaristic. Pentru a determina perioada de ședere, se calculează absențele sporadice, cu excepția celor în care se dovedește rezidența fiscală într-o altă țară. În cazul țărilor sau teritoriilor etichetate ca paradisuri fiscale, administrația fiscală poate solicita dovada de ședere în acest paradis fiscal pentru o perioadă de 183 de zile în anul calendaristic. Pentru a determina perioada de ședere, nu sunt incluse șederile temporare în Spania ca urmare a obligațiilor contractuale în acordurile de colaborări culturale sau umanitare efectuate cu administrația publică spaniolă în mod gratuit.

- au în Spania locuința principală sau centrul activităților personale sau economice, directe sau indirecte. De asemenea, se presupune, cu excepția cazului în care se dovedește altfel, că un contribuabil își are reședința obișnuită în Spania atunci când, folosind criteriile de mai sus, soțul separat legal și copiii aflați în întreținere sunt de obicei rezidenți în Spania.

În plus, cetățenii de naționalitate spaniolă care își dovedesc noua reședință într-un paradis fiscal (anexa V) vor continua să dețină condiția contribuabililor pentru impozitul pe venit, atât în perioada de impozitare în care efectuează schimbarea domiciliului, cât și în

²⁸ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Conventii/Polonia.htm

²⁹ http://www.agenciatributaria.es/static_files/Lenguas_Extranjeras/Ingles/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuarios/Empresas_y_profesionales/Empresario_individuales_y_profesionales/Folletos/Tribut_no_Residentes_en_gb.pdf

cele patru perioade fiscale următoare. Totuși, această dispoziție nu se va aplica persoanelor fizice rezidente în Andorra care își dovedesc statutul de salariat, cu condiția să respecte anumite cerințe. O persoană fizică poate fi considerată fie rezidentă, fie nerezidentă pe parcursul unui an calendaristic, deoarece schimbarea domiciliului nu implică întreruperea perioadei impozabile.

Rezidența fiscală este dovedită printr-un certificat eliberat de autoritatea fiscală responsabilă din țara în cauză. Perioada de valabilitate a acestor certificate este de un an. O persoană poate avea un permis de ședere sau o reședință administrativă într-un stat și nu poate fi considerată rezident fiscal în acel stat.

Legislația internă a fiecărui stat este luată în considerare în toate acordurile semnate de Spania pentru a defini o persoană ca fiind rezidentă într-un stat. Având în vedere faptul că fiecare stat poate stabili criterii diferite, două state pot considera o persoană ca fiind rezidentă. În aceste cazuri, acordurile stabilesc, în general, următoarele criterii pentru a evita ca o persoană să fie considerată rezidentă în ambele state:

- 1) O persoană va fi rezidentă în statul în care are locuința permanentă.
- 2) Dacă are o locuință permanentă disponibilă în ambele state, aceasta va fi considerată rezidentă în statul cu care are cele mai apropiate relații personale și economice (centrul intereselor vitale).
- 3) Dacă criteriile de mai sus nu pot fi determinate, aceasta va fi considerată rezidentă în statul în care locuiesc de obicei.
- 4) Dacă o persoană locuiește de obicei în ambele state sau nu locuiește în niciunul dintre ele, va fi considerată rezidentă a statului al cărui resortisant este.
- 5) În cele din urmă, dacă aceștia sunt cetățeni ai ambelor state sau ai niciunui stat, autoritățile responsabile vor soluționa cazul de comun acord.

Persoanele fizice care dobândesc reședința fiscală în Spania ca urmare a stabilirii pe teritoriul spaniol pot opta pentru a fi impozitate în funcție de impozitul pe venitul nerezidentului, menținându-și starea de contribuabili de venit, pentru o perioadă în care efectuează schimbarea domiciliului și în următoarele 5 perioade fiscale, cu îndeplinirea următoarelor condiții:

- Nu au fost rezidenți în Spania în cei 10 ani anteriori transferării lor pe teritoriul spaniol.
- Stabilirea pe teritoriul spaniol este o consecință a unui contract de muncă.
- Munca se desfășoară în mod eficient în Spania.

- Munca pe care o desfășoară este pentru o companie sau o organizație rezidentă în Spania sau la un sediu permanent al unei organizații nerezidente situat în Spania.
- Veniturile din muncă rezultate din raportul de muncă nu sunt scutite de impozitarea venitului nerezident.
- Prognoza plăților fiscale care rezultă din contractul de muncă în fiecare dintre perioadele fiscale în care se aplică acest sistem special nu trebuie să depășească 600 000 EUR pe an (această condiție se aplică numai contribuabililor deplasați pe teritoriul Spaniei începând cu 1 ianuarie 2010).

Contribuabilul care optează pentru plata impozitelor conform impozitului pe venit nerezident va rămâne supus obligației reale pentru impozitul pe profit. Caracteristica fundamentală a contribuabililor care profită de această opțiune este că nu au statutul de rezidenți pentru aplicarea unui acord de dublă impunere, fiind supuși impozitării exclusiv pentru veniturile pe care le primesc din surse situate în Spania sau din averea situată în Spania. Procedura de exercitare a acestei opțiuni este descrisă în secțiunea VIII a Regulamentului privind impozitul pe venitul personal (IRPF). Alegerea, respingerea sau excluderea din regimul special se depune folosind formularul 149³⁰. Documentația descrisă la punctul 119.1 din regulamentul privind impozitul pe profit trebuie să fie anexată la notificarea opțiunii. Contribuabilii care optează pentru regimul special trebuie să depună o declarație privind impozitul pe venit personal (IRPF) pe formularul 150³¹. Ordinul EHA / 848/2008 (BOE din 31 martie) a aprobat formularul 150 pentru depunerea impozitului pe venit special și formularul 149 pentru notificarea opțiunii, scutirea sau excluderea din sistemul special.³²

Convenția România-Spania pentru evitarea dublei impunerii a fost semnată în decembrie 1979.³³

³⁰

http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Modelos_y_formularios/Declaraciones/Modelos_100_al_199/149/Instr149_2015.pdf

³¹ https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/en_gb/procedimientoini/G607.shtml

³²

http://www.agenciatributaria.es/static_files/Lenguas_Extranjeras/Ingles/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuarios/Empresas_y_profesionales/Empresario_individuales_y_profesionales/Folletos/Tribut_no_Residentes_en_gb.pdf

³³ https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Conventii/Spania.htm