Impozitarea telemuncii transfrontaliere: tendințe și preocupări la nivel european

Autori: Claudia Sofianu, Partener, liderul departamentului Impozit pe venit și contribuții sociale, EY România

Maria Ciudin, Consultant Senior, People Advisory Services, EY România

Olivia Roșca, Consultant, People Advisory Services, EY România

Devenite de mare actualitate și, în același timp, subiecte sensibile, reglementarea lucrului la distanță și, respectiv, impozitarea muncii transfrontaliere încep să preocupe din ce în ce mai mult pe plan național, țările membre UE, dar și la nivelul Comisiei Europene. Chiar dacă pare că a fost ușor lăsată deoparte, este probabil ca, odată cu numirea noilor comisari europeni (care se va finaliza în cursul lunii noiembrie a.c.), analiza opțiunilor de impozitare a muncii transfrontaliere la distanță în țările UE să fie reluată. Fiind un subiect complex, aflat în continuă evoluție și având în vedere creșterea popularității muncii la distanță și a telemuncii, autoritățile locale și europene sunt de acord că reglementările fiscale actuale trebuie completate, astfel încât au apărut inițiative recente menite să aducă necesare și obligatorii clarificări.

În acest moment, la nivelul Uniunii Europene (UE) nu există o legislație fiscală unificată specifică pentru lucrătorii la distanță. Impozitarea în UE este o chestiune complexă, deoarece fiecare stat membru are propriile lui legi și reglementări fiscale. Acum există însă câteva principii și acorduri generale care impactează lucrătorii la distanță în UE, astfel:

- Impozitarea pe bază de rezidență fiscală vs. Impozitarea pe bază de sursă a venitului.
- Tratate de dublă impunere: pentru a preveni dubla impunere (impozitarea în două țări pentru același venit), țările UE au semnat tratate de evitare a dublei impuneri între ele și cu multe țări din afara UE. Aceste tratate stabilesc unde ar trebui să fie impozitate diferite tipuri de venituri.
- Lucrători transfrontalieri: unele țări din UE au încheiat acorduri speciale pentru lucrătorii transfrontalieri, care locuiesc într-o țară din UE, dar lucrează în altă țară. Aceste acorduri pot afecta locul în care sunt plătite impozitele pe veniturile obținute de persoanele fizice în cauză.
- Libertatea de circulație: cetățenii UE au dreptul de a lucra în orice stat membru al UE, fără a avea nevoie de un permis de muncă. Acest lucru înseamnă, de asemenea, că se pot muta într-o altă țară și pot lucra de acolo de la distanță, în beneficiul angajatorului/ unei companii din țara de origine.
- Nomazii digitali: unele țări au început să introducă tipuri de vize sau regimuri fiscale speciale pentru nomazii digitali. Acestea pot oferi condiții fiscale favorabile pentru a atrage lucrători la distanță din alte țări.
- Teleworking din străinătate: în timpul pandemiei COVID-19, multe țări din UE au emis orientări specifice pentru telelucrătorii la distanță care prestau munca din străinătate.

Pe lângă toate aceste considerente fiscale, nu trebuie neglijate nici alte arii conexe, cum ar fi siguranța și securitatea muncii, securitatea și acoperirea socială (i.e., plata contribuțiilor de asigurări sociale și modul de a beneficia de protecție și servicii sociale etc.), aspecte care țin de dreptul muncii și condițiile minime specifice fiecărui stat etc.

Practica fiscală actuală aplicată la nivelul UE, întărită de Convenția-model a Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) și Convenția-model a Organizației Națiunilor Unite (ONU), este aceea de impozitare a veniturilor salariale în țara în care angajatul își exercită activitatea profesională. Totuși, dacă angajatorul nu are sediul permanent în țara respectivă și nici angajatul nu petrece, de exemplu, mai mult de 183 de zile într-o perioadă de 12 luni sau o perioadă mai mare decât cea prevăzută în Tratatul de Evitare a Dublei Impuneri, dreptul de impunere asupra veniturilor salariale poate reveni statului de reședință al angajatorului.

În mod generic, putem spune că UE încurajează mobilitatea forței de muncă între statele membre, dar Comisia Europeană este cea care, până la implicarea altui organism internațional (de exemplu, OCDE), trebuie să propună diverse inițiative pentru a facilita munca transfrontalieră și a armoniza legislația fiscală.

De menționat faptul că perspective asupra impozitării telelucrătorilor transfrontalieri a oferit și Comitetul Economic și Social European (CESE), având în vedere faptul că în perioada pandemiei COVID-19 s-a lucrat foarte mult de la distanță. Post-pandemie, fenomenul în care angajații, dar și alte tipuri de lucrători, au ales să desfășoare activitățile din alte locații, s-a extins și a dus la o creștere accelerată a numărului de lucrători transfrontalieri la distanță.

Acest lucru a fost posibil și datorită expansiunii digitalizării și dezvoltării tehnologice foarte avansate din ultima vreme, dar și ca urmare a faptului că mentalitatea lucrătorilor s-a schimbat radical după pandemie, iar o bună parte dintre aceștia au îmbrățișat această nouă cale de a lucra chiar ca un nou mod și stil de viață.

Chestiunea esențială de rezolvat, cu beneficiile tuturor celor trei părți implicate în acest tablou – angajat, țara de reședință a acestuia și țara de origine a companiei pentru

care lucrează – este stabilirea clară a locului în care se impozitează veniturile astfel obținute, iar determinarea acestuia rămâne o provocare constantă în contextul fiscal actual.

Tendințe și propuneri

Există numeroase provocări/ întrebări în impozitarea muncii transfrontaliere ce țin mai ales de alocarea drepturilor de impozitare între țări. Dezbaterile pe subiect pornesc de la necesitatea găsirii acelui ideal echilibru între flexibilitatea lucrătorilor și necesitatea de a asigura o bază fiscală echitabilă pentru țările implicate. Au fost sugerate diverse reforme, inclusiv introducerea unor reguli fiscale standardizate pentru telemuncă în UE, clarificarea statutului lucrătorilor transfrontalieri și îmbunătățirea cooperării fiscale între statele membre.

O posibilitate ar consta în perceperea impozitului în țara de reședință a angajatului, într-un mod similar, în general, impozitării persoanelor care desfășoară activități independente. Cu toate acestea, un argument împotriva unui astfel de regim este acela că, din moment ce activitatea este în continuare desfășurată pentru angajatorul situat în alt stat, dreptul de a percepe impozit pe venitul angajaților ar trebui să rămână în țara angajatorului. La urma urmei, costurile cu salariile sunt deductibile la calculul impozitului pe profit datorat în țara angajatorului.

CESE susține astfel tratamentul fiscal nediscriminatoriu între lucrătorii aceluiași angajator care își desfășoară activitatea din țări diferite, mai exact între categoriile de lucrători care sunt prezenți fizic în țara angajatorului și cei care prestează de la distanță din altă țară și sugerează ca țara de origine a angajatorului să fie opțiunea preferată pentru impozitare. Acest principiu ar simplifica procesele pentru angajați și ar fi atractiv și pentru angajatori. Totuși, un mecanism de partajare a veniturilor ar fi esențial pentru a

compensa pierderea de venituri fiscale în țara de reședință a angajatului. CESE recomandă ca autoritățile fiscale să poată partaja veniturile fie folosind date reale privind prezența fizică a persoanei în fiecare stat, fie utilizând o cheie macroeconomică standardizată[1].

Dacă opinia CESE va fi implementată global, subiectul impozitării veniturilor salariale obținute de telelucrătorii transfrontalieri va impune revizuirea acordurilor bilaterale și multinaționale, precum și introducerea unor dispoziții noi în Convenția-model a OCDE.

Rămâne de văzut cum va implementa România posibilele modificări propuse de CESE în Aviz, dat fiind faptul că nu este încă membru al OCDE și nici în timpul pandemiei COVID-19 nu au fost adoptate măsuri fiscale speciale.

[1] https://www.eesc.europa.eu/en/our-work/opinions-information-reports/opinions/taxation-cross-border-teleworkers-globally-and-impact-eu