

# 中国居民赴罗马尼亚 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

## 前言

为了帮助对外投资者了解和熟悉罗马尼亚的政治、经济、人文环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴罗马尼亚投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕罗马尼亚的基本情况、投资环境、税制状况、税收征管、税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章罗马尼亚国家概况和投资环境，主要介绍了罗马尼亚的基本情况以及投资主要关注的事项，涉及地理、政治、经济、文化、基础设施、金融体系等方面，分析了影响投资的相关因素以及赴罗马尼亚投资应注意的问题。

第二章罗马尼亚税收制度简介，主要介绍了罗马尼亚的税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详细情况。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍了罗马尼亚的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、疫情后税收征管变化等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。

第五章中国与罗马尼亚税收协定及相互协商程序，主要介绍了中罗税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章在罗马尼亚投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴罗马尼亚投资的税收风险。

《指南》仅基于2021年4月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

前 言.....	1
第一章 罗马尼亚国家概况及投资环境.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	2
1.1.3 经济概况.....	3
1.1.4 文化概况.....	3
1.2 投资环境.....	5
1.2.1 近年经济发展情况.....	5
1.2.2 资源储备和基础设施.....	5
1.2.3 支柱产业.....	6
1.2.4 投资政策.....	7
1.2.5 经贸合作.....	8
1.2.6 投资注意事项.....	9
第二章 罗马尼亚税收制度简介.....	11
2.1 概览.....	11
2.1.1 税制综述.....	11
2.1.2 税收法律体系.....	11
2.1.3 近三年重大税制变化.....	12
2.1.4 疫情后税收政策变化.....	14
2.2 企业所得税.....	15
2.2.1 居民企业.....	15
2.2.2 非居民企业.....	26
2.3 个人所得税.....	28
2.3.1 居民纳税人.....	28
2.3.2 非居民纳税人.....	34
2.3.3 其他.....	34
2.4 增值税.....	35
2.4.1 概述.....	35
2.4.2 税收优惠.....	38
2.4.3 应纳税额.....	38
2.4.4 其他.....	46

2.5 消费税.....	50
2.5.1 消费税与消费税税率 .....	50
2.5.2 消费税申报 .....	51
2.6 关税.....	51
2.6.1 概述 .....	51
2.6.2 税收优惠 .....	53
2.6.3 应纳税额 .....	54
2.7 其他税（费）.....	54
2.7.1 房产税 .....	54
2.7.2 土地税 .....	55
2.7.3 车船税 .....	55
2.7.4 建筑授权税 .....	55
2.7.5 广告税 .....	56
2.7.6 演出税 .....	56
2.7.7 其他地方税 .....	56
<b>第三章 税收征收和管理制度 .....</b>	<b>57</b>
3.1 税收管理机构.....	57
3.1.1 税务系统机构设置 .....	57
3.1.2 税务管理机构职责 .....	57
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	58
3.2.1 税务登记 .....	58
3.2.2 账簿凭证管理制度 .....	59
3.2.3 纳税申报 .....	64
3.2.4 税务检查 .....	68
3.2.5 税务代理 .....	69
3.2.6 法律责任 .....	69
3.2.7 其他征管规定 .....	69
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	70
3.3.1 非居民税收征管措施简介 .....	70
3.3.2 非居民企业税收管理 .....	70
3.4 疫情后税收征管变化.....	71
3.4.1 税收豁免 .....	71
3.4.2 税款缴纳 .....	72
<b>第四章 特别纳税调整政策 .....</b>	<b>73</b>

4.1 关联交易.....	73
4.1.1 关联关系判定标准 .....	73
4.1.2 关联交易基本类型 .....	73
4.1.3 关联申报管理 .....	73
4.2 同期资料.....	74
4.2.1 转让定价文档 .....	74
4.2.2 国别报告 .....	74
4.2.3 分类及准备主体 .....	75
4.2.4 具体要求及内容 .....	75
4.3 转让定价调查.....	78
4.3.1 原则 .....	78
4.3.2 转让定价主要方法 .....	78
4.3.3 转让定价调查 .....	78
4.4 预约定价安排.....	79
4.4.1 适用范围 .....	79
4.4.2 预约定价安排程序 .....	80
4.5 受控外国企业.....	80
4.5.1 判定标准 .....	80
4.6 成本分摊协议管理.....	81
4.6.1 主要内容 .....	81
4.7 资本弱化.....	81
4.7.1 判定标准 .....	81
4.7.2 税务调整 .....	82
4.8 法律责任.....	82
<b>第五章 中罗税收协定及相互协商程序 .....</b>	<b>83</b>
5.1 中罗税收协定.....	83
5.1.1 中罗税收协定 .....	83
5.1.2 适用范围 .....	83
5.1.3 常设机构的认定 .....	85
5.1.4 不同类型收入的税收管辖 .....	89
5.1.5 罗马尼亚税收抵免政策 .....	93
5.1.6 无差别待遇原则 .....	94
5.1.7 在罗马尼亚享受税收协定待遇的手续 .....	94
5.2 罗马尼亚税收协定相互协商程序.....	95
5.2.1 相互协商程序概述 .....	95

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据 .....	95
5.2.3 相互协商程序的适用 .....	96
5.2.4 启动程序 .....	96
5.2.5 相互协商的法律效力 .....	96
5.2.6 罗马尼亚仲裁条款 .....	97
5.3 中罗税收协定争议的防范 .....	97
<b>第六章 在罗马尼亚投资可能存在的税收风险 .....</b>	<b>100</b>
6.1 信息报告风险 .....	100
6.1.1 登记注册制度 .....	100
6.1.2 信息报告制度 .....	100
6.2 纳税申报风险 .....	100
6.2.1 在罗马尼亚设立子公司的纳税申报风险 .....	100
6.2.2 在罗马尼亚设立分公司或代表处的纳税申报风险 .....	100
6.2.3 在罗马尼亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险 .....	100
6.3 调查认定风险 .....	100
6.4 享受税收协定待遇风险 .....	101
6.5 其他风险 .....	102
<b>参 考 文 献 .....</b>	<b>103</b>
<b>附 录 .....</b>	<b>104</b>
附录 A 罗马尼亚预提税率表 .....	104
附录 B 罗马尼亚签订税收协定一览表 .....	105
附录 D 在罗马尼亚投资的主要中资企业 .....	111

# 第一章 罗马尼亚国家概况及投资环境

## 1.1 国家概况

### 1.1.1 地理概况

罗马尼亚位于东南欧巴尔干半岛东北部，国土面积23.84万平方公里，与多个欧洲国家毗邻。人口约1925万人（2020年），位居欧盟第七。主要宗教为东正教，官方语言为罗马尼亚语。境内地形多样，气候宜人，自然资源丰富。首都布加勒斯特是罗马尼亚政治、经济、文化和交通中心。康斯坦察则是罗马尼亚最大的海滨和港口城市。近几年来，罗马尼亚经济发展迅猛，2004年加入北约和2007年加入欧盟更为罗马尼亚的经济发展带来了新的机遇<sup>[1]</sup>。



图1 罗马尼亚行政区划图

### 1.1.2 政治概况

罗马尼亚是一个共和制国家，奉行友好与和平的外交政策，与世界各国的关系紧密，尤其是欧盟、美国和北约。同时，中罗两国之间也一直保持着密切友好的合作关系。

#### 1.1.2.1 政治制度

##### (1) 宪法

现行宪法是由罗马尼亚议会于1991年11月21日批准通过的。《宪法》规定罗马尼亚是一个主权、独立、统一和不可分割的民族国家，政体为共和制。2003年10月对《宪法》进行了修订，进一步确立了罗马尼亚政治多元化、三权分立的制衡原则；明确规定保障和保护私有财产；允许少数民族在地方行政及司法程序中使用本民族语言；为贫困家庭子女和孤儿提供助学金；保障男女平等；取消义务兵役制；增补罗马尼亚公民同欧盟公民依法享有同等的权利和义务；允许欧盟公民在罗马尼亚购买土地和拥有土地所有权。

##### (2) 议会

议会是罗马尼亚人民最高代表机构和唯一立法机构，由参议院和众议院组成，议员经普选产生，任期为4年。参议院和众议院自行选举一个常设局，其主席由议长兼任。参、众议院的常设局各有13名成员。

##### (3) 总统

由全民选举产生，每届任期5年，最多可连任2届。克劳斯·约翰尼斯于2014年12月当选罗马尼亚总统，并于2019年12月成功连任。

##### (4) 司法机构

罗马尼亚中央设有宪法法院、审计法院、最高法院和最高检察院，县、市、镇设各级法院和检察院。

#### 1.1.2.2 主要政党

1989年12月22日以来，罗马尼亚实行多党制。主要政党有：社会民主党（执政党）、国家自由党、拯救罗马尼亚联盟、自由民主联盟、罗马尼亚匈牙利族民主联盟和人民运动党。

#### 1.1.2.3 外交关系



罗马尼亚对外坚持欧美优先，兼顾周边，重视大国原则。罗马尼亚于2004年3月加入北约，2007年1月加入欧盟，目前同187个国家保持外交关系。

### 1.1.3 经济概况

罗马尼亚是新兴工业国家，因其劳动力、土地、税收（企业所得税税率为16%）等方面的优势，成为东欧地区最有吸引力的投资目的国之一。

2020年，罗马尼亚农业、工业和服务业占国内生产总值比重分别为：4.5%、24.1%、71.4%。服务业占据主导地位，农业占比较低。2020年罗马尼亚固定资产、消费、出口占国内生产总值的比重分别为24.4%、79.9%和-4.3%。

罗马尼亚国家银行（BNR）公布的数据显示，截至2020年12月底，罗马尼亚短期及长期外债余额合计1,253.94亿欧元，同比增加18%。短期外债余额339.37亿欧元，同比增加5%，占同期外债总额的27.06%；长期外债余额达914.57亿欧元，同比增加24%，占同期外债总额的72.94%。

根据罗马尼亚国家银行发布的数据，截至2020年12月底，罗马尼亚国家银行外汇储备399.93亿欧元，黄金储备维持在103.65吨，市场价值45.24亿欧元，国际储备（外汇及黄金）总额445.17亿欧元。

世界银行公布的数据显示，2020年罗马尼亚失业率为4.80%，比上年度上升23.08个百分点。

罗马尼亚货币为列伊（Leu），为可自由兑换货币，在罗马尼亚任何金融机构、兑换点，列伊可与美元、欧元等主要货币互相兑换。人民币不可与当地货币直接结算。2020年12月31日，罗马尼亚国家银行公布的美元和欧元对列伊的平均比价分别为1:3.9828和1:4.8654。

罗马尼亚劳动力素质相对较高，外语优势明显；技术教育发达，IT和软件人才享誉海内外；与欧盟其他成员国相比，其劳动力成本相对较低。罗马尼亚国家统计局数据显示，2020年12月，罗马尼亚月平均工资约2,986列伊，约合613.7欧元，同比增长11.38%。<sup>[2]</sup>

### 1.1.4 文化概况

#### 1.1.4.1 民族

罗马尼亚总人口为1925万人（2020年）。其中，罗马尼亚族占88.6%，匈牙利族占6.5%，罗姆族（即吉卜赛人）占3.2%，日耳曼族和乌克兰族各占0.2%，其余民族为俄罗斯、土耳其、鞑靼等。

#### 1.1.4.2 语言

官方语言为罗马尼亚语，主要少数民族语言为匈牙利语。主要流行的外语为英语和法语。

#### 1.1.4.3 宗教

主要宗教有东正教（信仰人数占总人口数的86.5%）、罗马天主教（4.6%）、新教（3.2%）。

#### 1.1.4.4 习俗

罗马尼亚人姓名的排列是名前姓后。盐和面包是罗马尼亚人生活中必不可少食物。罗马尼亚人善于做生意，且精于评估。在餐馆结账和出门乘坐出租车时，一般要加付10%左右的小费。罗马尼亚人不论坐车还是在室内，最忌讳同时打开两边的窗子对吹，认为这样会生病。“13”是罗马尼亚人忌讳的数字。

#### 1.1.4.5 医疗

罗马尼亚拥有较为完善的医疗卫生体系，首都布加勒斯特有大型综合医院、专科医院、急诊医院、流行病医院、昼夜药店等，各城市均有医院，乡镇设有医疗站和医疗所。

罗马尼亚医院分公立和私立，近年来私营医院发展较为迅速。所有向国家保险公司缴纳保费的民众均可不受限制地享受免费医疗。

据罗马尼亚现行《外国人法》，在罗马尼亚经商、学习等取得罗马尼亚合法居留权、长期在罗马尼亚居住的中国公民，必须购买当地人身保险，才可申请居留延期。在罗马尼亚有居留权的外国公民还可参加当地多种类别的医疗健康保险。

#### 1.1.4.6 节假日

罗马尼亚的主要节假日包括：1月1日元旦、复活节、5月1日劳动节、降灵节（复活节后50天）、8月15日圣母安息日、12月1日国庆节、12月25日圣诞节。罗

马尼亚实行五天工作制，周六周日为公休日。到罗马尼亚从事商务活动，9月至次年6月最适宜，7月至8月为度假期。

## 1.2 投资环境

### 1.2.1 近年经济发展情况

罗马尼亚经济在经济危机前保持快速增长势头。2006年至2008年，罗马尼亚国内生产总值的增长速度分别为7.7%、6.0%和7.1%。受全球经济危机影响，2009年和2010年罗马尼亚国内生产总值同比分别下降7.1%和1.3%。2011年和2012年罗马尼亚经济逐步走出衰退，国内生产总值同比分别增长2.5%和0.7%。2013年、2016年，罗马尼亚国内生产总值同比增长3.5%和4.8%，增速在欧盟28个成员国中位列第一。2017年罗马尼亚GDP同比大幅增长7%，达1,875亿欧元。2018年罗马尼亚GDP约为2,029亿欧元。2019年，罗马尼亚GDP同比增长4.1%，达2,226亿欧元。2020年2月底，罗马尼亚新型冠状病毒肺炎爆发，经济受到较大冲击，2020年GDP约为2,178亿欧元。

世界经济论坛《2019年全球竞争力报告》显示，罗马尼亚在全球最具竞争力的140个国家和地区中，排第52位。在世界银行《2020营商环境报告》公布的190个国家和地区中，排第55位。

### 1.2.2 资源储备和基础设施

罗马尼亚自然资源丰富，石油和天然气储量居欧洲前列。罗马尼亚石油储量在欧洲（不包括俄罗斯）位居挪威、英国和丹麦之后，排名第四。2019年，罗马尼亚原油产量为330.4万吨油当量，同比下降1%；石油进口约906.5万吨油当量，同比增长4.6%。

在基础设施方面，截至2019年底，罗马尼亚公共道路总里程86,391公里，其中高速公路17,873公里，占比20.7%；省道35,083公里，占比40.6%；乡级公路33,435公里，占比38.7%。从道路路面类型看，现代化公里里程38,166公里，占比44.2%，其中92.8%为中度和重度铺设的沥青路面；21,365公里为轻度铺设路面，占比24.7%；26,860公里为石子路和土路，占比31.1%。

罗马尼亚目前仅首都布加勒斯特建有4条地铁线路（地铁1—4号线）和3条轻轨线路（32、35和41号线），并计划开工建设一条连接市区和国际机场的地铁线

路。罗马尼亚交通部公布的数据显示，布加勒斯特目前铁线路总长72.5公里，建有51座车站。

罗马尼亚航空定位为区域性航空中心，目前已开辟连接首都和国内17个城市、欧洲大多数国家的航线。罗马尼亚的主要航空公司有：廉价航空公司Blue Air，2019年营业额约4.58亿欧元；罗马尼亚航空公司（TAROM），为罗马尼亚国有航空公司，目前有25个铺设跑道的机场、36个未铺设跑道的机场和2个直升机机场。罗马尼亚有6个国际机场，最重要的是布加勒斯特的亨利·广达国际机场。

罗马尼亚水运航线长1,779公里，其中多瑙河为主要内河航线，罗马尼亚境内有1,075公里，并通过运河与康斯坦察港连通。罗马尼亚共拥有河港35个、海港3个，康斯坦察港为最主要的港口。

罗马尼亚邮政公司（CNPR）为罗马尼亚国有公司，直属于罗马尼亚信息社会部，国家占有75%的股份。罗马尼亚电信市场对外全面开放。罗马尼亚电信公司开通并提供4G网络服务。

罗马尼亚互联网呈宽带化、移动化特点，其带宽在全球排名前列。城市宽带普及率较高，在农村地区特别是偏远农村地区宽带普及率较低。

### 1.2.3 支柱行业

罗马尼亚的重点特色产业有：石油化工、纺织服装、机械、汽车、软件、食品加工、医药、葡萄酒酿制、生态农业等。

农业是罗马尼亚传统经济部门。长期以来，罗马尼亚一直是欧洲主要的粮食生产国和出口国，曾有“欧洲粮仓”的美誉。2019年，罗马尼亚农业产值为91.3亿欧元，占GDP的4.1%。种植业是罗马尼亚农业中最重要的部分，产值占整个农业产值的1/2以上。

罗马尼亚葡萄种植面积排名欧洲第六位，在西班牙、法国、意大利、土耳其和葡萄牙之后，世界排名在前15位之内，葡萄种植面积占全国可耕地面积的5%以上；葡萄产量排在欧洲第六位，仅次于意大利、法国、西班牙、葡萄牙和德国。2020年罗马尼亚葡萄酒产量约为3.6亿升，同比减少27%。

受增值税下调、居民收入增加等因素影响，零售业越来越成为拉动罗马尼亚经济增长的重要行业，新的购物城、超市拔地而起，移动支付、网上购物发展迅猛，“黑色星期五”、“圣诞购物节”等线上线下促销活动不断，消费结构也越来越多元化，文化产品、消费电子、美容护理逐渐取代生活日用品成为新的消费

增长点。据欧盟统计局发布的数据，2016年全年罗马尼亚零售业同比增长12%，增幅在欧盟28国中排名第一。根据罗马尼亚国家统计局发布的数据，2017年罗马尼亚零售业同比增长13.4%。根据欧盟统计局发布的数据，2018年罗马尼亚零售业同比增长6.9%。根据罗马尼亚国家统计局发布的数据，2019年罗马尼亚零售业同比增长7.2%。

罗马尼亚重要的石化企业有OMV Petrom公司、Rompetrol公司、Lukoil公司等，多为外资控股。

#### 1.2.4 投资政策

##### (1) 投资门槛

罗马尼亚本届政府内主管外国投资的部门为营商环境、贸易和创业部下属的外国投资司。

根据1997年第92号《鼓励直接投资政府紧急法令》，外国投资需满足以下3个条件：不违背环境保护法律规范；不触犯罗马尼亚国防和国家安全利益；不危害公共秩序、健康和道德。在此前提下，投资可以在工业、自然资源勘探和开发、农业、基础设施和通信、民用和工业建筑、科学研究和技术开发、贸易、运输、旅游、银行和保险服务等各领域进行。

外商可单独或与罗马尼亚自然人或法人合作在罗马尼亚投资设立股份公司、有限责任公司、子公司、分公司、合伙公司或代表处。罗马尼亚政府对外国企业在合资公司中的持股比例没有要求，允许100%持有。目前，需政府审批的外商投资领域包括国防、国家垄断行业和涉及国家安全产业。外资企业可在罗马尼亚买卖不动产，但不允许欧盟和欧洲经济区外国家的外商以个人名义购买不动产，双边协定另有规定的除外。罗马尼亚一般不对外商投资实行国有化、没收、征用等措施。特别情况下采取上述措施的，国家将给予合理补偿。

##### (2) 投资吸引力

罗马尼亚规定投资优惠政策的主要法律文件包括1997年第92号《促进直接投资政府紧急法令》、2008年6月出台的《促进投资政府紧急法令》、2014年第807号《关于设立鼓励对经济领域有重要影响投资国家援助计划的政府决定》以及2014年第332号《关于设立鼓励创造工作岗位促进地区发展投资国家援助计划的政府决定》。有关鼓励措施遵循对内外资实行无差别非歧视性待遇原则，对外资企业实行国民待遇，相关优惠政策对内外资企业同等适用。

罗马尼亚法律确定的可给予优惠的投资领域主要包括：加工工业；供电、供气、供暖和空调业；供水、清洁、垃圾回收及有毒物质无害化处理；电信及信息服务业；职业培训、科技创新及研发活动；行政及其相关服务；环保项目。罗马尼亚政府从2004年起即对IT行业采取了税收优惠政策，免征14个专业的程序员和软件工程师的个人所得税，还拟采取其他措施鼓励IT行业发展。此外罗马尼亚还拟对在科研院所、大学或企业从事应用研究和开发的研究人员和大学老师免征所得税。

罗马尼亚地方政府自主决策权较大，很多优惠政策均由县议会确定。经济发展水平和发达程度不同，各个地方提供优惠措施也不同，首都及其周边以及西部发达县区的优惠政策相对较少，而东北和南部等相对落后地区的优惠政策则相对较多，力度相对较大。罗马尼亚地方对投资的鼓励措施主要体现包括：减征、免征或缓征房地产税等地方税种；向投资者提供优惠的土地租用价格；免费提供各类投资信息，以及改善相关基础设施等。

### 1.2.5 经贸合作

#### 1.2.5.1 参与地区性经贸合作

罗马尼亚于1995年1月1日加入世界贸易组织，同时还是国际货币基金组织、欧洲复兴开发银行和其他一些国际经济组织的成员。

2007年1月1日，罗马尼亚正式加入欧盟。在关税同盟和市场一体化的体系下，进入罗马尼亚的商品按照欧盟统一税率征收关税，并实现了在罗马尼亚和欧盟之间的自由流动。欧盟成员国身份及罗马尼亚优越的地理位置使其能够较好地辐射欧盟市场。

罗马尼亚国家统计局公布的数据显示，罗马尼亚最主要贸易伙伴为欧盟内国家。2019年，欧盟内进出口总额1,172.3亿欧元，同比增长3%，占罗马尼亚同期进出口总额的75.5%。2020年，欧盟内进出口总额1,050.09亿欧元。

#### 1.2.5.2 与中国的经贸合作

20世纪90年代中期以来，中罗两国政府签订《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府关于鼓励和保护投资协定》《关于〈中华人民共和国政府和罗马尼亚政府鼓励和保护投资协定〉的附加议定书》《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府经济合作协定》《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府关于加强基础设施

领域合作协定》等，构筑了双边经贸关系的法律框架。近年，中罗经贸关系发展势头良好。

据中国海关统计，2018年，中罗双边贸易总额为66.8亿美元，同比增长19.3%。其中，中国出口45.1亿美元，同比增长19.4%；中国进口21.7亿美元，同比增加19.2%。2019年，中罗双边经贸合作稳步前进，双边贸易额近69亿美元，同比增长3.3%。中国对罗马尼亚投资进展顺利，企业数量逐渐增多，能源、交通基础设施、农业和工业园区等领域的合作正有序推进，呈现出良好的发展前景。

据中国海关统计，近年来，中国对罗马尼亚出口商品主要类别包括电视、音像设备及其零部件；锅炉、机械设备及其零部件；光学、照相设备、医用外科工具；针织或钩编服装及附件；家具、寝具及台灯等；钢铁；塑料及制品；钢铁制品；车辆及其零部件；纺织品、刺绣等。

中国和罗马尼亚于1949年10月5日建立大使级外交关系。长期以来，中罗两国之间保持着密切的友好合作关系。2004年6月，中罗建立了全面友好伙伴关系。2005年6月，北京和布加勒斯特结为友好城市，至此，中罗之间已有20对友好城市。1978年中罗成立两国政府经济技术合作委员会，2018年11月中国—罗马尼亚经济联委会第27次例会在北京召开。联委会下设的基础设施工作小组，为两国企业间的务实合作创造了良好条件。2019年4月，在第八次中国—中东欧领导人会晤期间，中罗两国签署了《中华人民共和国商务部与罗马尼亚营商环境、贸易和创业部关于设立贸易畅通工作组的谅解备忘录》，两国政府间建立起贸易畅通工作组机制。

## 1.2.6 投资注意事项

### 1.2.6.1 社会治安

按照罗马尼亚法律，当地居民可以合法持有枪支。罗马尼亚虽然总体治安形势良好，但也应积极防范偷盗、扒窃、抢劫等案件发生，注意交通安全。

### 1.2.6.2 外国人政策

2008年金融危机后，罗马尼亚失业率上升，政府减少外籍劳务配额。虽然目前经济复苏使得罗马尼亚对外籍劳务的需求有所增加，但外国人近期赴罗马尼亚务工仍存在一定的政策风险，申请工作许可获准的难度较大，办理时间较长。罗

马尼亚首要目标是促进本国人就业，对外籍劳务需求集中在本国人不能胜任的高精尖或专门工作岗位。

鉴于2000—2010年间中国在罗马尼亚务工人员出现的大量劳务纠纷和生命财产损失，同时考虑到罗马尼亚建筑业需求下降的情况，两国政府自2009年暂停了在劳务输出方面的合作。目前中国仍不能向罗马尼亚大规模地派遣劳务工人。

#### 1.2.6.3 劳动力制约因素

加入欧盟后，罗马尼亚劳动力大量进入其他成员国，国内劳动力出现结构性短缺。目前约有300多万人在西欧和以色列等国打工。经济危机后，罗马尼亚就业情况恶化，失业率上升。

#### 1.2.6.4 经济风险

罗马尼亚首都布加勒斯特华人聚集的红龙市场近年来频繁遭遇罗马尼亚有关部门的税务大检查，经常有店铺被查封、货物被没收的情况，华商与市场管理方尼罗集团也曾发生过商业纠纷。中国驻罗马尼亚大使馆提醒在罗马尼亚华商规范合法经营，依法理性维权，在罗马尼亚工作人员要确保身份合法，手续齐全，按照当地法律规定签署租赁、商业和务工等合同，确保人身和财产安全。

罗马尼亚在市场机制尚不完善的情况下放开资本市场，对汇率体系以至宏观经济的影响将是复杂且长期的。中国企业应密切关注金融环境变化。

#### 1.2.6.5 影响投资的其他风险

罗马尼亚私有化导致某些地产和建筑产权不清，易发生法律风险。此外，罗马尼亚将很多关闭或即将关闭的国有企业私有化，虽然开价金额很低，但附加条件不应忽视，如必须聘用全部工人，投资者负责偿还一切债务等。



## 第二章 罗马尼亚税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

2015年9月10日，罗马尼亚通过2015年227号税收法令颁布了重新修订后的《财税法》。新法自2016年1月1日起正式生效，涵盖了罗马尼亚的主要税费。新法除整合了自2004年首次颁布以来提出的各种修正案，还纳入了新的条款。颁布新法的目的是使罗马尼亚财政制度更稳定。但罗马尼亚的税收法律法规及有关法律程序仍处于发展阶段<sup>[3]</sup>。

罗马尼亚地方税务当局有极大的自主权，对税法的解释可能不尽相同。与资本市场更加发达的司法管辖区相比，罗马尼亚税法的实质性规定以及罗马尼亚税务机关对这些规定的解释和操作可能会发生更快、更难预测的变化。

罗马尼亚政府对罗马尼亚实体和通过罗马尼亚常设机构运营的外国实体，征收16%的标准企业所得税。罗马尼亚法律实体及在罗马尼亚具有有效管理权的非居民实体，以及依据欧洲法律注册成立、总部位于罗马尼亚的实体（即欧洲公司），均应就其全球收入纳税。不具有独立法人资格的联营体或联合体（Associates or Consortia）应在每个合伙人的层面征税。

罗马尼亚还根据营业额征收小微企业所得税：对没有雇员的小微企业按3%的税率征税，对于有一名或多名雇员的小微企业按1%的税率征税。

#### 2.1.2 税收法律体系

##### 2.1.2.1 法律体系

罗马尼亚法律是欧洲大陆法系的一部分，起源于欧洲，在后期罗马法的框架下进一步发展产生，最显著的特点是其法律的核心原则被编入了可引用的法律系统，成为了主要的法律渊源。罗马尼亚法律体系与英美法体系形成对比，英美法的知识框架来自于法官判决法，过往的法院裁决将被赋予条款先决权，因而在不同场合不同地对待类似事实（司法判例的原则）是不公平的。

在罗马尼亚法律中，法官根据适用的法律规定理解和解决法律纠纷，法官有义务通过一切法律手段确保根据事实和适用正确的法律法规以做出合法的有根据的决定，而不会错误适用法律，不会偏离法律。

罗马尼亚的司法公正有赖于两级司法制度的形成，包括法院系统的组织设立，下级法院的决定可以由上级法院进行司法管辖，以防止下级法院出现任何可能的判断错误。

在税务和行政诉讼方面，申请人在向法院提出诉讼之前，必须经过一项前期程序，可要求受理机关或者上级机关撤销全部或部分裁决。

### 2.1.2.2 税法实施

罗马尼亚税收立法通过早期的立法发展形成，主体法包括税法、税收程序法及从属法，这些法律由不同机构的部长发布命令实施。

另外，考虑到罗马尼亚是欧盟成员国之一，它有义务将欧盟法律的所有规定以及欧洲法院（欧盟法律）的判例法应用和转移到罗马尼亚的国家法律中来。

### 2.1.3 近三年重大税制变化

自2016年起，罗马尼亚成为了打击税收侵蚀和利润转移（以下简称“BEPS”）行动计划的一个成员国，与经济合作与发展组织（以下简称“OECD”）成员国和G20成员国一起合作，参与发展BEPS项目并监管BEPS项目在罗马尼亚的实施情况。这使得罗马尼亚可以分享执行反对税收侵蚀和利润转移措施的成果，并在罗马尼亚境内实践该计划。

罗马尼亚也将防止税收侵蚀和利润转移的税收协定实施措施的多边公约（MLI）应用到其现行的双边税收协定中（目前已将91个双边协定纳入了MLI范围之内），并汇报给OECD。因MLI尚未签署生效，因此尚不确定基于MLI对双边协定的第一个修订将何时生效。

另外，自2018年1月1日起，罗马尼亚已实施了欧盟理事会在2016年7月颁布的2016年1164号法令，该法令的反避税条款直接打击了其国内市场的避税行为（反避税法令，“ATAD”）。ATAD法令由OECD在2015年提出的BEPS的建议发展而来，将对所有需要在一个或多个欧盟成员国缴纳企业所得税的纳税人产生影响，包括非欧盟地区的居民企业在欧盟内设立的常设机构。欧盟成员国应当在2018年12月31日前将该法令引入到本国法律中，而将该法令引入到出口税规则中的时间可以延长至2019年12月31日。

罗马尼亚政府于2020年1月通过了2020年第5号法令，从而在《税收程序准则》中纳入了欧盟关于强制披露和交换跨境税收安排（DAC6）的要求。该规范性法案规定了须将符合条件的跨境安排上报给税务机关的义务，这些安排或能反映一些比较激进的税收筹划。原则上，上报义务应由参与该安排的中间人（例如，税务顾问、财务顾问、律师等）代为履行。在没有中间人或该中间人享有法律专业特权的情况下也可以由纳税义务人履行。上报截止日期如下：

（1）若跨境安排中可供执行或准备执行中的任意一步已在2020年7月1日至2020年12月31日期间实施，则上报截止日为2021年1月31日；

（2）针对2018年6月25日至2020年6月30日期间所实施的所有符合条件跨境安排，上报截止日为2021年2月28日；

（3）对于2021年1月1日之后已实施或可供实施的跨境安排应于30日内上报；

（4）2018年6月25日之前的跨境安排不用申报。

此外，2020年1月，罗马尼亚颁布了2020年第6号法令《反避税指令II》。其中的条款引入了在与欧盟成员国以及与第三国之间发生的混合错配规则，针对金融工具、反向混合要素与税收居民的混合错配也引入了具体规定。但是，实际上在罗马尼亚此类安排数量较少。

2020年12月，政府通过了2020年第296号法令，对多个议题进行了一系列修订和澄清。该法律对财政法规进行的最重要修订中提到：

（1）针对罗马尼亚控制和管理的外国法人实体制定了“有效管理场所”的概念；

（2）扣除与员工远程办公开展经营活动有关的雇主承担的费用，此外，员工每月可享受的与远程办公有关的免税额限定最高为400列伊；

（3）应收账款减值准备可完全抵扣，取消了目前实行的30%门槛（该措施将从2022年开始生效）；增值税现金收款系统的适用门槛更改为4,500,000列伊；在2021年1月1日至3月31日期间将卷烟的具体消费税水平提高到每1,000支418.76列伊；

（4）对于居住在欧盟成员国或与罗马尼亚缔结避免双重征税协定的国家的个人从罗马尼亚获得的以下类型的收入，预扣税率已从16%降至10%：利息收入、特许权使用费、佣金、在罗马尼亚进行的体育和娱乐活动、管理或咨询服务、在罗马尼亚提供的服务。

根据编号70/2020法案，自2020年5月14日起，转让政府证券、债券和其他债务工具产生的支出费用可全额扣除。

2020年7月2日，修订了公司法的相关规定。个人和法人实体可以是多个有限责任公司的唯一股东；有限责任公司可以拥有另一个由唯一股东持有的有限责任公司；不同公司的总部可以注册在同一地址，不需要非重叠的税务证明。

根据编号248/2020法律规定，从2021年1月1日起，5%增值税税率下调的适用范围扩大到供应最大可用面积为120平方米、最高价值为14万欧元的住宅，包括其所建土地的价值，不包括增值税。编号13/2021法案规定，自2022年1月1日起，5%增值税率适用于价值不超过45万列伊的住宅。

## 2.1.4 疫情后税收政策变化

### 2.1.4.1 针对提前缴纳企业所得税或小微企业所得税的奖励及折扣

于4月25日前缴纳2020年第一季度的企业所得税的纳税人可享受5%（大型纳税人）（国家财政管理局每年会设定划分大型纳税人的标准，并在每年年初公布根据这些标准认定的大型纳税人名单）或10%（中小型纳税人）的税收优惠。该政策允许企业所得税纳税人使用预支付系统。通过所有申报及缴税平台在截止日前（2020年第二季度为2020年7月25日，2020年第三季度为2020年10月25日）按季度、每季预付款支付了税款的纳税人，均可享受10%的税收优惠。

### 2.1.4.2 增值税退税

在疫情紧急状态期间以及紧急状态终止日后的30天内，增值税退税将根据随后的管控进行。该规定不适用于以下情况：

（1）存在于紧急条例生效之日（2020年4月16日）前启动的税务审查；

（2）对于大中型纳税人：

- ① 纳税记录中有刑事犯罪记录；
- ② 存在退税不当的风险；
- ③ 自愿清算或破产前未获得经确认的重组计划。

（3）对于其他纳税人：

- ① 纳税记录中有刑事犯罪记录；
- ② 存在退税不当的风险；
- ③ 自愿清算或破产前未获得经确认的重组计划；

- ④ 若为其第一个增值税退税请求；
- ⑤ 增值税可退还金额来自12个以上的月度申报期或4个季度申报期。

增值税审计是根据风险分析决定的。增值税退税以及后续管控已延长至2022年1月31日。

#### 2.1.4.3 海关无须缴纳增值税

增值税纳税义务人于疫情紧急状态期间以及自紧急状态终止之日起的30日内无须就进口的药品、用于制造防毒面具的机器设备及其他用于抗击新冠疫情的仪器、医疗设备及卫生用品在海关缴纳增值税。

#### 2.1.4.4 试剂盒、药品、防护装备进口商无须缴纳进口增值税

新冠试剂盒、防护装备与清洁设备、治疗药品的进口商无需缴纳进口增值税。海关部门不得于疫情紧急状态期间以及自紧急状态终止之日起30日内就上述进口商品征收进口增值税。

#### 2.1.4.5 缴纳特殊税纳税人在紧急状态期间无需缴纳特殊税

根据170/2016所规定的旅游业、餐饮业、住宿业、其他食品服务领域活跃的公司缴纳特定税时，应扣除紧急状态或部分中断经营期间的特殊税。用应缴总税款除以365天，再乘开展活动的天数来计算2020年缴纳的特殊税。

### 2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

居民纳税人就来源于罗马尼亚境内外所得计征企业所得税。非居民纳税人（实际管理机构不在罗马尼亚境内）仅需就其来源于罗马尼亚境内的所得缴纳企业所得税。近三年来罗马尼亚的企业所得税制度无特别重大的变化或更新，最相关的变化是由新《财税法》的颁布带来的（将在《指南》后续进行详细介绍）<sup>[4]</sup>。

#### 2.2.1 居民企业

##### 2.2.1.1 判断标准

所谓居民纳税人，是指满足以下任一条件的企业：

- （1）依法在罗马尼亚境内成立的企业；
- （2）实际管理机构在罗马尼亚境内的企业；
- （3）依照欧盟法令成立且总部位于罗马尼亚的企业。

在罗马尼亚，联营体或联合体因不具有独立法人资格而被视为税收透明体（Tax Transparent）。不同的联营体或联合体成员（例如，成员是否为罗马尼亚居民或非居民、个人或公司）适用不同的税收准则。

### 2.2.1.2 征收范围

居民纳税人就其全球收入计征企业所得税。

### 2.2.1.3 税率

无论是否有外资参与，罗马尼亚居民企业的法定企业所得税税率均为16%。对于居民企业取得的来源于经营酒吧、夜总会、舞厅及赌场的收入或与上述场所相关的其他收入，其企业所得税税率仍旧为16%。但对其应缴企业所得税税额低于其上述收入总额的5%的部分，企业应予以补足。

表1企业所得税税率

所得税类型	税率(%)
企业所得税	16
资本利得税	16
分支机构所得税	16
预提所得税	
-股息	0/5
-利息	0/16
-特许权使用费	0/16
服务费	16
手续费	16
娱乐和体育活动	16
清算所得	16
分支机构汇出税	不适用

对于企业所得税的豁免，请参见第二章2.2.1.8节。

### 2.2.1.4 税收优惠

罗马尼亚提供如下税务优惠政策：

#### （1）企业所得税

企业可以在满足一定条件的情况下享受加速折旧。

在满足特定条件的情况下，企业可以用赞助费用抵减当期应缴所得税额。根据赞助法（Sponsorship Law），“赞助”是指“交易双方就特定有形动产或金融工具的所有权转移达成一致，以支持其中一方活动的非营利性民事行为。”赞助费用的税收抵免金额不得超过以下限额中的较低者：

- ① 企业营业额的0.75%；
- ② 企业应纳所得税额的20%。

自2014年1月1日起，对当年不足抵免的部分，可向后结转七年。

## （2）再投资利润

将利润用于制造和/或购置特定技术设备、电脑和周边设备、税控收款机、税控开票机以及软件和软件使用权，则该部分利润可以免于缴纳企业所得税。其中，再投资利润金额为企业损益类账户余额，即企业所有收入类科目与费用类科目自该资产投入使用当年的1月1日起的累计差异金额。如果申请上述税收优惠的留存利润用于其他任何形式（如增资、弥补亏损或企业重组等），则应在实际使用时补缴原免除的企业所得税。资产的持有期限需达到其经济使用寿命的一半以上，但最长不超过五年，特定情况除外（如设备损毁、丢失或被盗）。此外，上述资产不适用加速折旧法。

## （3）创新活动、研究开发活动以及辅助活动

自2017年1月1日起，企业所得税新引入了一项豁免规定。这项规定适用于专门从事创新研发活动及辅助活动的纳税人最初10年的活动。然而，这一规定在罗马尼亚的税法中较新，并且缺乏进一步的规范和解释，具体实施尚不明确。

## （4）研发费用

符合条件的研发活动成本，可以按照成本金额的50%进行加计扣除。此外，研发活动中使用的设备和机械适用加速折旧。研发活动必须符合应用研究或技术开发的条件才能享受该项优惠。

## （5）工业园区

管理工业园区的公司（管理公司）可以通过遵守政府补助法律从以下优惠政策中受益：

- ① 农业用地转为工业园区用地可以免税；
- ② 工业园区内的建筑物、构筑物 and 土地，免征房产税和土地税；
- ③ 地方税局可能给予的其他税收优惠。

## （6）自由贸易区

在自由贸易区开展生产经营活动的企业可享受以下税收优惠：

- ① 销售放置在自由贸易区内的非欧盟货物和在自由贸易区内经营的其他货物可以享受增值税免税；
- ② 非欧盟货物出于存储目的进入自由贸易区不缴纳关税；
- ③ 在自由贸易区内开展的投资可以申请政府补助。

#### (7) 财产税

根据政府补助的条例，地方议会可以豁免法人的房产税和土地税。

#### (8) 资本化实体

2020年9月，《政府紧急条例》（GEO）2020年第153号法案颁布。该法案针对权益的增长引入了税收激励措施。在特定情况下，于2021至2025年期间缴纳企业所得税、小微企业所得税或特定税的纳税人可享受最高15%的税收减免，具体规定如下：

- ① 如果应缴税当年的会计权益价值为正，且至少为所认购股本价值的一半，可享受2%的税收减免；
- ② 调整后的权益有年度增长的企业基于增长率可享受5%至10%免税额度；
- ③ 从2022年开始，如果纳税人所登记调整后权益相较2020年增加一定目标百分比，可享受3%的税收减免。

上述税收减免可累加，因此纳税人在2021年可获得最高12%的减免，从2022年开始减免额度最高可达15%。

### 2.2.1.5 应纳税所得额

#### (1) 收入范围

一般情况下，企业取得的所有收入均应包括在应纳税所得额中。

#### (2) 不征税和免税收入

但是，下列收入不包含在应纳税所得额中：

- ① 罗马尼亚居民企业从其他罗马尼亚居民企业或注册于与罗马尼亚签订双边税收协定国家的需要缴纳企业所得税或类似税收的外国企业收到的股息。在满足一定条件的情况下，罗马尼亚企业从其在欧盟其他地区的子公司或其他欧盟企业的罗马尼亚常设机构取得的股息收入不征税。



② 新增的长期投资或原有对其他企业长期投资会计账面价值增加所取得的收入，例如：由于被投资企业权益（留存收益、股本溢价、利润等类似项目）账面价值增加导致母企业账面上股权投资账面价值的增加。

③ 以前年度被认定为不能税前抵扣的费用或准备金发生转回产生的收入。

④ 在满足一定条件的情况下，从罗马尼亚其他法人企业或注册在与罗马尼亚签订双边税收协定国家的企业取得的股权处置所得或清算所得。

⑤ 价值重估后，固定资产、土地及无形资产账面价值增加所取得的收入，增加的价值可以抵销以前相同资产的减值。

⑥ 为避免双重征税，常设机构所在国与罗马尼亚签订了双边税收协定，来源于该常设机构的收入可适用免税规定。

如需要享受上述第一项或第四项的免税规定，则该纳税人必须持有分配股息红利的企业或待清算企业至少10%的股份且其不间断持有期间在一年以上。但是，对罗马尼亚居民企业从其他罗马尼亚居民企业处取得的股息红利无需再满足上述持股比例和持股期限的要求。

### （3）税前扣除

① 一般情况下，凡与经营活动相关的费用都可在税前扣除。但是，下列费用需在规定的限额内进行税前扣除：

A. 业务招待费（如赠予客户的礼品或商务午餐），最高不得超过会计利润、企业所得税和业务招待费合计数的2%；

B. 与雇员相关的费用（社交费用），最高不得超过工资薪金总额的5%；

C. 法定储备金，一般情况下，扣除金额不得超过应税利润的5%；一旦储备基金达到股本的20%，企业不能再予以扣除；

D. 与易损商品（出于多种原因可能发生损失的商品，如商品运输过程中造成的损坏等）相关的费用，可在政府决议规定的限额内进行扣除；

E. 准备金（参见以下准备金相关规定）；

F. 与贷款相关的利息支出和汇兑损失有特定的抵扣限额（相关规定参见第四章4.7.1节）；

G. 折旧费用（参见税收折旧相关规定）。

此外，下列费用不能在税前进行抵扣：

A. 服务费用，包括管理费、咨询费，如果提供管理咨询服务的个人所在国未与罗马尼亚签订信息交换协议或证明服务内容系虚构，则该服务费用不得在税前进行抵扣；

B. 与保险相关的费用，不包括公司财产保险和经营风险保险；

C. 向罗马尼亚或境外行政机关支付的罚款或罚金；

D. 存货和未保险资产的减值损失，包括与之相关的增值税费。但是，在特定情况下这些损失可以抵扣，如超过使用年限或相关法律规定的有效期限或变质的存货损失，且能够提供相关有效证明；

E. 企业所得税税款，包括境内和境外（但对于企业在境外缴纳的企业所得税，可根据罗马尼亚与境外相关国家签署的双边税收协定的有关条款享受税收抵免待遇）；

F. 为股东或联营企业利益所发生的费用，但自股东或联营企业处以市场价格购买的商品或服务产生的费用除外；

G. 与不征税收入相关的费用；

H. 对未全部用于商业用途的乘用车，其所发生的费用可以在税前抵扣，但最高不得超过所发生费用的50%；

I. 一般情况下赞助费不可以税前抵扣，但在满足一定条件的前提下，企业可按照赞助费账面金额一定限额内申请企业所得税抵扣（参见本节赞助费的相关规定）。

采用国际财务报告准则（IFRS）的纳税人，如银行和上市企业等，在计算应纳税企业所得额时，须将特殊的税法准则纳入考虑范围。

## ② 存货

根据罗马尼亚法律，存货按购买成本（如外购可计量的货物）、生产成本（如企业生产的存货）、分摊价值（如构成股本的存货）和公允价值（如免费取得的货物或盘盈的存货）计价。商品的购入价格应抵减购买发票上的商业折扣。后续收到的商业折扣，应调整相应存货的购入成本。如果折扣对应的存货已不存在或者折扣不能对应到现有的存货，则该折扣应在利润表中确认为（负数的）费用。如果商业折扣与购买的存货的全部价值相等，则应按其公允价值计入“其他营业收入”（利润表科目）。根据罗马尼亚本地会计准则规定，存货的成本计算方法包括：后进先出法（LIFO）、先进先出法（FIFO）和平均成本法。个别计价法适

用于特殊商品（通过购买或生产取得）。个别计价法不适用于可替代物品。货物的生产可使用标准成本。标准成本是直接材料、直接人工、能效和生产能力的一般水平。如有需要，应定期进行复核和更新。

### ③ 准备金

根据罗马尼亚法律，以下准备金可以在企业所得税税前扣除：

- A. 满足一定条件的坏账准备；
- B. 合同履约保证金；
- C. 银行、信贷机构或非银行金融机构（租赁公司）设立的强制性信用风险准备金；
- D. 石油和天然气开采权所有人提取的特殊准备金。

### ④ 税收折旧

企业可选择如下折旧方法：

- A. 房屋及建筑物：直线折旧法；
- B. 设备和专利：直线折旧法, 递减或加速折旧法；
- C. 其他资产：直线折旧法或递减折旧法。

折旧方法一经选择，不可随意变更。一般来说，土地不允许计提折旧。

所谓的加速折旧法是指资产在购买当年可按最高50%的折旧率计提折旧，折余后价值在剩余使用年限内按照直线法计提折旧。但需注意的是，通过再投资购买的技术设备不可采用加速折旧法计提折旧（参见2.2.1.4节再投资利润的相关规定）。

专利、许可、专门技术、生产品牌、商标和服务标识以及其它类似的工业及商业产权，应当按合同约定的期间，或者购买者预估的使用期限按直线法进行摊销。

开发或购置软件程序发生的费用可按照直线法或余额递减法在三年内进行摊销。专利也可以选择余额递减法或加速折旧法进行摊销。

商誉以及根据会计准则无法确定使用寿命的无形资产的摊销不能在税前扣除。

车辆折旧的扣除限额为每月每辆车1,500列伊。

罗马尼亚税法根据固定资产的类型，对企业可选择的折旧年限进行了如下规定：

表2 罗马尼亚固定资产折旧方法和折旧年限

资产	折旧年限
房屋及建筑物(比如,道路和栅栏)	8—60年
机器与设备	2—24年
家具、装置及防护系统	2—24年
机动车辆	3—9年

2004年1月1日后,固定资产重新评估计提的减值准备,在资产出售或处置时可以 and 折旧或费用一起同时在税前扣除。

#### (4) 亏损弥补

年度税务亏损可向以后年度结转七年,不随通货膨胀进行调整。对于因合并或分立而被注销的企业,其税务亏损由合并或分立中存续企业按照所获得的资产占注销企业总资产的比例进行结转。该规定同样适用于因合并或分立而未被注销的企业。

亏损不可向以前年度进行结转。

上述规定不适用于享受企业所得税豁免的企业,相关规定参见第二章2.2.1.8节。

#### (5) 特殊事项的处理

在某些情况下,涉及罗马尼亚企业的重组业务(如兼并、分立、股权捐助、股权置换)在企业所得税的处理上是中性的。

其他重组业务的税务处理(比如股权转让、不动产转让)参见资本利得章节。

此外,对于经营诸如博彩或餐饮业务的纳税人的税务处理,请参阅本指南的相关章节。

另外,一些特殊经营领域的企业适用特殊的税收规定或条例(然而这些税收规定并不是由《财税法》规定,而是由一些非税收法律所规定的),比如:

- ① 制药;
- ② 自然资源;
- ③ 能源(石油和天然气)。

### 2.2.1.6 应纳税额

#### (1) 计算方法

企业所得税的应纳税所得额为按照适用的会计准则规定计算的收入与支出之间的差额，扣除不征税收入、免税收入以及税前扣除费用，并调增税前不可抵扣的费用。此外，在计算应纳税所得额时也考虑与收入和费用相似的因素。应税利润按季或年计算，从计算年度的年初开始累计。

## （2）列举案例

某罗马尼亚企业的会计账载收入为700,000欧元，其中100,000欧元为从另一家罗马尼亚企业（受前述罗马尼亚企业全资控股5年）获得的分红；

该罗马尼亚企业的会计账载费用为400,000欧元，其中50,000欧元为被罗马尼亚当局处罚的罚款；

应纳税所得额=700,000 欧元-400,000欧元-100,000欧元（不征税收入）+50,000欧元（不可税前扣除的费用）=250,000欧元；

应交企业所得税额=16%×250,000欧元=40,000欧元。

## 2.2.1.7 合并纳税

### （1）集团公司

罗马尼亚法律为企业在特定情况下进行合并提供了会计准则。企业所得税的税收合并申报制度已于2020年12月建立。简而言之，属于同一集团的公司将能够合并其利润与税务亏损，并且仅对该集团的合并利润纳税。此举使得同一集团内的利润与税收亏损实现即时抵减。税收合并申报系统将从2022财年开始应用。

仅在某些特定情况下，税法允许企业集团进行增值税的合并申报以及缴纳增值税税款以补充政府预算或者是从政府预算中退回。

### （2）常设机构

在罗马尼亚拥有若干常设机构的外国企业也可以合并纳税。因此，在罗马尼亚，一个常设机构的应税利润可与另一个常设机构的税务亏损相互抵减。

## 2.2.1.8 其他

### （1）特殊经营活动的特定税收政策

自2017年1月1日起，经营酒店和住宿、餐厅和其他食品服务、酒吧和饮料服务行业的罗马尼亚法人适用特殊的税收政策，这也是企业所得税的一项豁免政策。

特定税收政策仅适用于根据公司章程在上一个年度的12月31日前发生了上述活动且目前未处于清算状态的罗马尼亚法人。

特定税收政策根据特定的公式计算具体税额。如果纳税人经营至少一项上述活动（除酒店综合体外），则具体税款等于通过对所发生的每项活动分别应用具体公式确定的税款。

如果纳税人从不受这一特定税收政策规范的其他活动中获得收入，则纳税人必须适用企业所得税政策计算缴纳应纳税额。

对于企业在享受特殊税收政策之前发生的税务亏损可以向后结转，直至企业再度成为企业所得税纳税人后抵扣当年的应纳税所得，但最长不得超过7年。期限自亏损产生之日起开始算。

## （2）小微企业

对于符合特定条件的小微企业应当计征小微企业所得税，应税收入在扣除特定免税收入后的余额按照以下税率计算小微企业所得税：

- ① 没有雇员的小微企业按3%的税率征收；
- ② 有一名以上雇员的小微企业按1%的税率征收。

所谓的小微企业是指前一纳税年度收入低于1,000,000欧元的企业，且该企业并无来源于银行业、保险与再保险、资本市场（中介机构除外）、博彩业及开采石油天然气活动的应税收入。

2018年4月1日起，如果企业的注册资本和实缴资本达到45,000列伊（大约10,000欧元）且至少拥有两名雇佣员工，公司可以选择不适用小微企业税收制度，成为企业所得税纳税人。

如果在一个财年内，被评估为小微企业的纳税人不再满足小微企业的相关条件（例如，该企业的收入超过1,000,000欧元），则该企业在该财年不再享受小微企业待遇，需要按照该企业不再符合小微企业标准的季度起记录的收入和费用缴纳企业所得税。

小微企业的经营亏损不能在计算小微企业所得税时进行抵扣。

对于企业在享受小微企业待遇之前发生的税务亏损可以向后结转，直至企业再度成为企业所得税纳税人后抵扣当年的应纳税所得，但最长不得超过7年。

## （3）资本利得

资本利得应纳入应纳税所得额，按企业所得税标准税率征税。非居民企业处置下列财产获得的资本利得也应按照16%的标准税率缴税：

- ① 位于罗马尼亚境内的不动产；

② 罗马尼亚企业的参股权（股权）。

特定的豁免条款适用于以下两种情况：

① 不具备企业资质的境外公募实体（如根据特定法令吸收公众资金的非罗马尼亚实体）通过转让直接或间接持有罗马尼亚企业的股权或类似权利（开放式基金的证券参股权或其他金融工具，如衍生品）取得的收入；

② 非居民企业通过在境外资本市场转让所持罗马尼亚企业股权或类似权利取得的收入。

自2014年1月1日起，出售或转让罗马尼亚企业的股权或者与罗马尼亚签订税收协定国家企业的股权所取得的收入将不计入应纳税所得额，前提是纳税人至少连续一年持有被处置企业至少10%的股份。

#### （4）股息收入

对支付股息的罗马尼亚企业来说，一般需要缴纳5%的预提所得税。5%的预提所得税率从2016年1月1日起执行。5%的税率被认为是最终的税率，对收到股息的罗马尼亚企业来说，股息收入将作为不征税收入。但是，作为罗马尼亚加入欧盟的结果之一，当罗马尼亚企业支付股息给另一个居民企业时，如果该企业在股息支付日之前已经连续一年以上持有支付股息的罗马尼亚企业的10%以上股份，则上述预提所得税应予以减免。

罗马尼亚企业及总部位于罗马尼亚的企业（即，在罗马尼亚工商贸易登记厅登记并根据欧洲法律成立的欧洲企业（Societas Europea））向居民个人和非居民企业及个人支付的股息一般缴纳5%的预提所得税。但是，当罗马尼亚企业向另一欧盟成员国境内的企业支付股息，且该欧盟地区企业和罗马尼亚企业同时满足下列条件，则股息无需缴纳预提所得税。

收到股息的欧盟地区企业须满足下列条件：

① 收到股息的法人企业必须是按照法定形式设立，且须为相应欧盟成员国的税收居民。且该法人根据欧盟与任意第三国签订的税收协定，不符合非欧盟税收居民的条件；

② 收到股息的法人企业有义务在其居民国缴纳企业所得税或其它类似税种，且上述纳税义务不可豁免；

③ 股息受益人须在股息支付日前持有至少10%的股份，且其连续持有期间超过一年。

支付股息的罗马尼亚企业需满足下列条件：

① 须为股份公司、有限股份合伙企业（Limited Stock Partnership）、有限责任公司、普通合伙企业或有限合伙企业；

② 有义务缴纳企业所得税，且相关税负不可豁免。

另外，应当遵守与上述规定相关的文件记录要求。

如果存在信息交换协议，则罗马尼亚法人企业按照欧盟成员国法律向养老金支付的股息在罗马尼亚可免缴预提所得税。

股息预提所得税的缴税期限为股息支付日次月25日。然而，如果截至年度财务报告批准当年年末，上述股息已宣告但未支付，则预提所得税的缴税期限为批准次年的1月25日。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 概述

#### （1）罗马尼亚税收管辖权类型

一般来说，对于非居民企业，罗马尼亚采用源泉扣缴（Source Taxation）原则，根据这个原则，非居民企业只就其来源于罗马尼亚的收入纳税。因此，非居民企业可能会在罗马尼亚缴纳企业所得税或预提所得税。详细规定请参见后续章节。

#### （2）罗马尼亚税收居民判定标准

相关规定请参考第二章2.2.2.3小节。

### 2.2.2.2 所得来源地的判定标准

在罗马尼亚没有实际管理机构的非居民纳税人仅需就其来源于罗马尼亚的所得纳税，包括来源于特定交易的资本利得。

### 2.2.2.3 征收范围和税率

对在罗马尼亚没有实际管理机构的非居民企业而言，其通过分支机构、常设机构或特定联合体在罗马尼亚开展经营所取得的收入应按照16%计算缴纳企业所得税。

外国企业在罗马尼亚的常设机构可能以以下形式存在：

（1）管理场所；

（2）办公室；



- (3) 分支机构；
- (4) 工厂；
- (5) 门店；
- (6) 作业场所；
- (7) 矿井，油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；
- (8) 存在超过6个月的建筑工地；
- (9) 发生跨境重组的罗马尼亚法人实体的资产和负债进行重组的地点。

境外企业如取得与罗马尼亚境内的不动产、自然资源相关的所得或其他特定的资本利得（相关规定请参见资本利得章节），则也需要按照16%在罗马尼亚缴纳企业所得税。

代表处每年应缴纳18,000列伊（大约4,000欧元）的企业所得税，税款可分为两期缴纳。

#### 2.2.2.4 应纳税所得额

考虑到非居民企业通过常设机构或分支机构在罗马尼亚开展经营活动，因此上述2.2.1.5章节的相关规定同样适用于非居民企业。在罗马尼亚设有分支机构或常设机构的非居民企业就其可归属于该分支机构或常设机构的所得在罗马尼亚纳税。

此外，如果非居民企业法人从出售或转让其在罗马尼亚法人实体中所持有的权益获得的收入，则资本利得为出售或转让权益所取得的对价和购买成本之间的差额，并扣除佣金、手续费以及与购买或出售或转让该权益有关的费用。

#### 2.2.2.5 应纳税额

考虑到非居民企业通过常设机构或分支机构在罗马尼亚开展经营活动，因此上述2.2.1.6章节的相关规定同样适用于非居民企业。对于其他类型的收入，请参照上述的其他章节。

#### 2.2.2.6 预提所得税

表3 罗马尼亚预提所得税

应税项目	预提所得税税率(%)
股息	5 <sup>1)</sup>
利息	16 <sup>2) 3) 4)</sup>

特许权使用费	16 <sup>2) 4)</sup>
佣金	16 <sup>2)</sup>
在境外提供的特定服务	16 <sup>5)</sup>
在罗马尼亚提供的服务	16 <sup>2)</sup>
博彩	1
分支机构利润汇出税	0

注1)：该税率自2016年1月1日起生效。罗马尼亚企业向另一欧盟成员国境内的企业或欧盟成员国企业的常设机构支付股息红利，在满足一定条件的情况下，其预提所得税可降低至零。具体条件请参见第二章2.2.1.8节。罗马尼亚法人企业按照欧盟成员国法律向其养老金居民企业支付的股息在罗马尼亚可免缴预提所得税。

注2)：当且仅当境外企业未在罗马尼亚构成常设机构的前提下，上述预提所得税方才适用。

注3)：非居民企业取得下列利息收入无需缴纳预提所得税：

- ① 以本国货币或外国货币计价的国债利息；
- ② 罗马尼亚国家银行为实施货币政策而发行借款利息；
- ③ 罗马尼亚企业支付给欧盟其他成员国境内法定养老基金的利息。

注4)：若满足以下特定条件，利息和特许权使用费的预提所得税税率可降低为0%：

- ① 利息或特许权使用费的受益所有人是欧盟其他成员国内的法人或常设机构；
- ② 利息或特许权使用费的受益所有人在利息或特许权使用费支付之日已至少持有该罗马尼亚企业25%以上股份连续两年以上。

注5)：上述特定服务包括在境外提供的管理、咨询等服务。国际运输及运输辅助服务不适用预提所得税的规定。

### 2.2.2.7 亏损弥补

对于在罗马尼亚境内的应税非居民企业（比如，通过常设机构或分支机构在罗马尼亚开展经营活动），上述2.2.1.5章节的相关规定同样适用。

适用于罗马尼亚预提所得税规定的非居民企业不适用该规定。

### 2.2.2.8 特殊事项的处理

对于通过常设机构或分支机构在罗马尼亚开展经营活动的非居民企业，上述2.2.1.5—（5）章节的相关规定同样适用。

其他类型的非居民企业不适用该规定。

## 2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

### 2.3.1 居民纳税人

#### 2.3.1.1 判定标准

罗马尼亚个人所得税的判定和征收标准不以居民纳税人与非居民纳税人为区分，而是以收入来源为判断标准。

在罗马尼亚居住的个人被视为税收居民，应就其全球收入缴税（部分例外）。在某些特定条件下，不在罗马尼亚居住的个人仍可能就其罗马尼亚的收入缴税，无论该收入是来源于哪里。如果没有其他国家按照避免双重征税协定签发的税收居民身份证明，外国个人或通过罗马尼亚常设机构从事独立活动的人员应自满足税收居民身份条件的当日起就其全球收入缴税。<sup>[5]</sup>

### 2.3.1.2 征收范围及税率

#### （1）应税所得

不同类型的应税所得及纳税情况概括如下：

##### ① 受雇雇佣所得

应税报酬包括如下项目：

- A. 工资薪金；
- B. 现金或实物福利（例如，津贴和额外补贴）；
- C. 工资溢价；
- D. 奖励；
- E. 暂时丧失工作能力获得的补贴；
- F. 带薪假期；
- G. 个人基于雇佣合同、公职人员任命文件、派遣函或法律的特殊规定而获得的其它收入；
- H. 支付给私营企业董事和经理以及支付给董事会、股东大会、管理委员会和审计委员会成员的费用和报酬。

就本地雇佣而言，公司可雇佣来自罗马尼亚、欧盟和其他国家/地区员工（其他国家/地区员工如在罗马尼亚就业还受限于特定的移民规定）。对于来自欧盟、罗马尼亚和其他国家/地区员工，公司需支付不低于国家最低标准的工资薪金（2020年的国家最低工资标准为每月2,300罗马尼亚列伊，约560美元）。建筑业2020年国家最低工资标准为每月3,000罗马尼亚列伊，约740美元。

拥有大学学历的欧盟和罗马尼亚籍人士的最低国家工资标准有所上升（即每月2,350罗马尼亚列伊，约580美元）。同时，外籍高技术人才且将在罗马尼亚受雇至少一年的，其最低国家工资应不少于平均含税工资的2倍（即2020年为每月

10,858罗马尼亚列伊，约2,670美元）。如以海外派遣的形式雇佣员工，公司需与员工签订海外雇佣合同和派遣合同，同时也需要遵守相关的移民规定。员工的最低工资应不少于当年国家最低标准（即2020年为每月2,300罗马尼亚列伊，约560美元）。

## ② 投资所得

投资所得包括如下项目：

A. 股息收入：股息收入最终所得税税率为5%，纳税期限为次月25日或次年的1月25日（如果已宣告股息实际在年底发放）；

B. 利息收入：税率为10%，纳税期限为次月25日；

C. 证券转让收益（包括股票期权计划）及其他金融工具的操作（包括金融衍生品）：税率为10%（亏损可转结下一年，最多年限为7年）；

D. 金融黄金交易：税率为10%（亏损可转结下一年，最多年限为7年）；

E. 法人实体清算的收入。

## ③ 独立劳务收入

独立劳务收入包括来源于单独和/或联合进行的生产活动、商业活动、提供劳务、自由职业活动及相关活动的收入。自由职业活动的应税所得净额按总收入减去规定的可抵扣费用计算。从事自由职业活动的个人须于下一年3月15日前缴纳预缴税款。个人将自有房产的超过五个房间向游客出租被视为独立劳务收入，需按照收入定额（政府规定的固定金额）或者实时系统（按照简式记账法记录的实际收入）缴税。

根据最新的《财税法》修订，个人为在国外设有常设机构的非罗马尼亚纳税义务人雇主或收入支付方在国外开展活动所赚取的董事费须缴纳个人所得税。个人应于获得该收入的下一年度5月25日前，通过年度汇算清缴申报该收入。

## ④ 知识产权收入

知识产权收入包括以下：

A. 版权以及和版权相关的权利，包括纪念性艺术作品；

B. 专利；

C. 设计；

D. 商标；

E. 地理标志；

F. 半导体产品拓扑图；

G. 其他类似项目。

知识产权应税所得按从总收入中扣除相当于总含税收入40%的费用以及强制性社会保险费后的金额计算。知识产权收入的支付方须按月度代扣税款并于代扣月的次月25日前完成代缴税款。

#### ⑤ 租金收入

租金收入总额包括租赁协议规定的以现金或实物形式支付的金额以及承租人承担的依法应由房东承担的特定费用。无论租金实际于何时获得，租金收入均应在租期相关纳税年度缴税。

租金收入还包括业主向游客出租自有房产的不超过五个房间获得的收入。

如果个人获得的租金收入实际来源于五个以上的租赁协议，则达到条件之日起这些收入将被视为独立劳务收入，需按照适用的规定缴税。

应税租金收入按租金含税收入总额扣除总收入的40%确定，按10%的税率就应纳税金额缴税。但是，纳税人可选择按简式会计记账法确定租金收入净额。

#### ⑥ 无法判断来源的收入

无法判断来源的收入应按16%纳税。收益或费用重组的流程和间接方法可能会影响税基，所得税和滞纳金由税务机关计算。

#### (2) 不征税所得

在获得遗产或赠与时无应税所得，但在之后个人再次处置遗产或赠与时需纳税。

#### (3) 免税所得

在罗马尼亚从事研究开发、技术开发以及建筑行业的个人，其雇佣所得可能可以享受全面免税。这项免税政策适用于在罗马尼亚从事建筑行业的外籍雇员。但是对于从事研究开发或技术开发的人员，只有拥有欧盟或欧洲经济区或瑞士国籍的本地员工可以享受个人所得税免税政策。

现行规定进一步解释了员工从第三方收到的现金或其他形式的福利，进一步明确了负责个人所得税及社会保险进行计算、代扣代缴、申报及缴纳的个人。政府对员工享有的某些免税福利进行了更改及完善，在某些情况下员工无需对部分社会费用缴纳税款。例如，在特殊场合获得的现金或实物礼品、旅游或治疗服务、

交通费、向从事远程办公的员工发放的400列伊的津贴、流行病测试及疫苗接种费用、雇主为员工子女的早教（即幼儿园和托儿所）所支付的费用。

### 2.3.1.3 税收优惠

如果个人属于与罗马尼亚签订避免双重征税协定的国家的税收居民，则其可根据相关税收协定条款享受优惠税率或免税。如果外国个人在罗马尼亚停留时间不超过183天，并且其费用未由罗马尼亚境内机构承担，则其工资薪金可在罗马尼亚免税，前提是提供税收居民身份证明，并且在开始活动后15天内完成免税程序。如果罗马尼亚境内的个人属于未与罗马尼亚签订避免双重征税协定的国家的税收居民，则应自入境第一天起在罗马尼亚缴税。

如果罗马尼亚税收居民在罗马尼亚居住，并且变更为未与罗马尼亚签订避免双重征税协定的国家的税收居民，应在税收居民身份发生变更的公历年度及随后三个公历年度继续就其全球收入缴税。

### 2.3.1.4 税前扣除

在罗马尼亚居住的个人以及符合全球收入纳税条件的个人有权享受个人扣除，个人扣除额视每月总收入及受赡养人数而有所不同。

2020年，如果每月含税总收入不超过1,950罗马尼亚列伊，无被赡养人的个人可每月扣除510罗马尼亚列伊，有4个或以上被赡养人的个人可每月扣除1,310罗马尼亚列伊。如果每月含税总收入为1,951罗马尼亚列伊至3,600罗马尼亚列伊，则扣除额随收入额上升而递减。如果每月总收入超过3,600罗马尼亚列伊，则不允许扣除。

不论本地雇佣还是海外派遣形式，员工承担的社会保险均可税前扣除。除此之外，本地雇佣员工还可额外享受罗马尼亚税法规定的针对雇佣所得的其他扣除（如个人扣除、不超过400欧元每年的个人补充养老保险扣除、不超过400欧元每年的个人补充健康和医疗保险扣除）。

### 2.3.1.5 应纳税额

#### （1）计算方法

每月受雇所得相关税款按照从收入总额扣除强制性社会保险费、个人扣减项、工会缴款、自愿参与的职业养老金计划员工缴款以及自费健康保险的员工缴

款及医疗服务后的金额确定。后两项扣除每人每年每项扣减上限为相当于400欧元的罗马尼亚列伊（400欧元的上限是指参与自费健康保险和医疗服务的总和）。

## （2）示例

表4 应税所得计算示例

单位：列伊

	本地雇佣				海外派遣
	欧盟/东南欧/瑞士/外籍员工	拥有大学学历的欧盟/东南欧/瑞士员工	建筑行业	外籍高级技术人才	派遣人员
含税月度工资薪金收入 (国家最低工资标准)	2,300	2,350	3,000	10,858	2,300
<b>社会保险员工承担部分</b>					
社会保险 <sup>1</sup> (25%)	575	588	638	2,715	575
健康基金 (10%)	230	235	0	1,086	230
所得税 (10%)	150	153	0	706	150
<b>净收入</b>	<b>1,346</b>	<b>1,375</b>	<b>2,362</b>	<b>6,352</b>	<b>1,346</b>
<b>社会保险雇主承担部分</b>					
社会保险 (2.25%) <sup>1</sup>	52	53	8	244	52
<b>雇主成本总计</b>	<b>2,352</b>	<b>2,403</b>	<b>3,008</b>	<b>11,102</b>	<b>2,352</b>

注1)：以上所计社会保险额度是基于员工拥有通常工作条件而计算的（否则雇主需缴纳额外的社保费用）。建筑行业无需缴纳健康基金和个人所得税。

### 2.3.1.6 其他个人所得税税种

#### （1）社会保险

雇主和雇员均须缴纳社会保险费。

自2018年1月起，原有的大部分由雇主承担的社保费用转为由雇员承担，具体数字如下表所示：雇员需按月缴纳表5所示的费用。

表5 罗马尼亚社会保险费——雇员

类型	比例
社会保险	25%
健康基金	10%

雇主需按月缴纳表6所示的费用。

表6 罗马尼亚社会保险费——雇主

类型	比例
社会保险	2.25%

欧盟国家和瑞士的公民在罗马尼亚发生的医疗费用可享受医保，并可免缴社会保险费，前提是获得相关欧洲证明。然而，如果个人在原籍国无需缴纳社会保险费，则需遵守罗马尼亚社会保障制度，按罗马尼亚法规缴纳社会保险（原籍国雇主或雇员须按特定程序进行社会保险登记）。为在国外设有常设机构的非罗马尼亚纳税义务人雇主或收入支付方在国外开展活动并赚取董事费的个人须在罗马尼亚缴纳养老保险及社保。相较于签署罗马尼亚当地雇佣合同或管理合同的个人，上述个人无须缴纳工作险。

## （2）房产税

出于计算房产税的目的，房产的应纳税所得额应基于多种考量因素进行计算。考量因素包括但不限于以下几条：

- ① 房产的表面积；
- ② 建筑的种类；
- ③ 房产的位置；
- ④ 房产的年限；
- ⑤ 潜在的建设工程；
- ⑥ 房产的用途。

各个地方议会 will 选择适用的税率。

## 2.3.2 非居民纳税人

请参见第二章2.3.1小节。

## 2.3.3 其他

### 2.3.3.1 纳税申报

#### （1）申报要求



派往罗马尼亚工作且不符合免税条件的外国公民须在开始委派后30天内进行税务登记。之后，上述外国公民须按月提交纳税申报单，并于次月25日前缴纳个人所得税和社会保险费（如适用）。

## （2）税款缴纳

如果个人的工资在当地发放，当地雇主需计算、代扣、申报并缴纳个人所得税和社会保险费（如适用），并于收入月的次月25日前完成。月度缴纳的税款和社保费用被视为实际和最终缴纳的金额，无需做年度汇算清缴。

## 2.4 增值税（Value Added Tax）

### 2.4.1 概述

#### 2.4.1.1 纳税义务人

在罗马尼亚境内发生的业务活动过程中独立销售商品或提供应税服务，无论其从事上述活动的目的或结果为何，均为罗马尼亚增值税纳税义务人。业务活动指的是开展生产、贸易和提供服务的活动。

自2018年3月起，年营业额超过88,500欧元（约300,000列伊）的罗马尼亚纳税人需要进行增值税纳税人登记。营业额没有达到上述标准的纳税人可以自行选择增值税纳税人登记。纳税人若营业额超过88,500欧元，必须自达到或超过之日起10日内申请增值税纳税人登记。实际达到或超过之日所在月的次月的第一天将被视为“达到或超过之日”。增值税登记于纳税人办理登记次月开始生效。<sup>[6]</sup>

自2017年1月1日起，不需要其他手续，罗马尼亚增值税纳税人在登记后均会取得有效的增值税编码。

#### 2.4.1.2 征收范围

一项销售需要满足特定的条件（比如，由纳税义务人销售的，交易活动发生在罗马尼亚等），才需要在罗马尼亚缴纳增值税。

（1）增值税征税范围具体如下：

- ① 纳税义务人在罗马尼亚销售商品或提供服务；
- ② 在欧盟内部自其他欧盟成员国进口商品（参见欧盟相关章节）；
- ③ 在罗马尼亚境内从欧盟成员国或非欧盟成员国获取一般的B2B应税服务；
- ④ 进口货物进入罗马尼亚境内。

## （2）反向征收（Reverse Charge）

下列交易适用于反向征收政策：

① 在欧盟内部采购商品或服务；

② 纳税义务人在罗马尼亚当地销售商品或提供服务，该纳税义务人在罗马尼亚既不是也没有被视为增值税应税企业，且对已进行增值税登记的消费者销售商品或提供服务，但自身未进行增值税登记；

③ 若进口完全由已经获得了特定的增值税延期缴纳凭证的纳税人开展，且纳税人从授权经济运营商或当地清关程序受益，该过程适用反向征收政策；

④ 在当地销售特定类别的产品，比如黑色金属废料和有色金属废料、粮食作物、木材，以及在罗马尼亚的增值税登记企业间转让绿色生产及二氧化碳证书；

⑤ 罗马尼亚增值税登记的纳税义务人向其他增值税登记的纳税义务人销售电力能源；

⑥ 在已做增值税登记的纳税义务人之间销售不动产；

⑦ 向已在罗马尼亚做增值税登记的纳税义务人销售投资性黄金、黄金原材料、拥有编号325到1000（含贵金属比例）的半成品黄金；

⑧ 在已在罗马尼亚做增值税登记的纳税义务人之间销售手机、笔记本电脑、平板电脑、游戏机或其他具有集成电路的设备。

只要满足一定条件，上述交易适用反向征收机制（需要具体案例具体分析）。

### 2.4.1.3 税率

增值税行为分为应税行为和免税行为。

在罗马尼亚，自2017年1月1日起，增值税标准税率为19%。对于某些特定商品，适用9%和5%的优惠税率（举例如下）。同时也存在适用零税率的情况。

（1）适用增值税税率为9%的商品和服务包括：

① 销售任何类型的假体和配件（假牙除外）；

② 销售矫形产品；

③ 销售人和动物使用的药品；

④ 特定CN编码的食品（不含酒精）；

⑤ 用于播种或种植的肥料、种子和其他农产品以及特别提供给农业部门使用的服务；

⑥ 农业灌溉供应用水；

⑦ 灌溉用水和饮用水。

(2) 适用增值税税率为5%的商品和服务包括：

① 书籍、报纸、杂志和学校手册（专门以宣传为目的的除外）；

② 酒店住宿和类似住宿，包括宿营地的租赁；

③ 餐厅和餐饮服务（不含扎啤以外的酒精饮料）；

④ 博物馆、城堡、电影院、动物园、植物园及运动赛事等的门票；

⑤ 销售公益性住房（包括相关土地）。公益性住房包括但不限于面积不超过120平方米且价值（不含增值税）不超过450,000列伊的住房。当且仅当同时满足以下两个条件时，纳税人取得的公益性住房收入方可采用5%的优惠税率：

A. 房屋售出后可正常使用；

B. 每栋住房附着的土地面积不超过250平方米。

⑥ 体育设施的使用；

⑦ 于狭窄线路上用于观光或娱乐的火车或传统蒸汽交通工具；

⑧ 使用电缆进行客运的交通工具；

⑨ 出于旅游或娱乐目的利用动物牵引的交通工具；

⑩ 出于旅游或娱乐目的的船舶客运；

⑪ 优质食品的运输，特指由农业及农村发展部所认证的山区、生态、传统产品。

(3) 可进项抵扣的免税商品与服务包括：

① 出口商品；

② 与商品出口直接相关的运输服务和其它服务；

③ 国际客运；

④ 欧盟内部采购（特定条件下）。

(4) 不可进项抵扣的免税商品和服务包括：

① 特定银行业务与金融业务；

② 保险和再保险；

③ 医疗服务；

④ 教育；

⑤ 不动产的特定租用、特许经营、租赁或出租（除非行使选择纳税权）；

⑥ “旧”建筑的出售（除非行使选择纳税权）。

(5) 免税进口和欧盟内部采购包括：

- ① 境外维修的罗马尼亚商品再进口（相当于出口商品）；
- ② 进口电力和通过特定管道输送的进口天然气。

(6) 选择纳税权

纳税人通过向主管税务机关申请放弃免税待遇，就不动产的特定租用、特许经营、租赁或出租以及“旧”建筑的出售缴纳增值税。

## 2.4.2 税收优惠

罗马尼亚对下列情况实施特殊的纳税申报方案：

(1) 小微企业：对于年营业额不足88,500欧元的企业，纳税人可申请特殊豁免；

(2) 旅行社：所提供服务的计税基础为取得的毛利润（不含增值税）；

(3) 销售二手商品、艺术品、收藏品和古董：销售上述商品的计税基础为出售上述商品所获得的毛利润（不含增值税）。对进口艺术品、收藏品和古董而言，其用于计算毛利润的成本价格，应等于进口环节缴税价格加进口环节应缴或已缴的增值税；

(4) 投资性黄金：销售、欧盟内部采购以及进口投资性黄金（包括黄金相关有价证券）可免征增值税；与销售投资性黄金相关的中介服务也可以免征增值税；

(5) 电力供应服务：在罗马尼亚境外成立的纳税人向非增值税纳税人提供电力供应服务；

(6) 收付实现制：适用于在罗马尼亚进行增值税登记且在罗马尼亚从事经济活动的纳税人，其上一公历年度的营业额不超过4,500,000列伊（约合1,000,000欧元），或当年内申请增值税登记、并选择从增值税登记日期开始采用增值税收付实现制的在罗马尼亚注册成立的纳税人。

## 2.4.3 应纳税额

### 2.4.3.1 销售额的确认

增值税纳税义务发生时间称为“可征税时间”或“纳税时点”。销售货物的，为货物发出时；提供应税服务的，为提供服务时。但有一些例外情况。

对于欧盟内部采购或免税商品销售，纳税时点为以下三个时点的较早者：开具销售发票的当天、开具自用发票的当天和应税行为发生的次月的第15日。

#### （1）持续提供服务

持续提供的服务，如电话服务、水电供应，其增值税纳税义务发生时间为合同规定的付款期间的最后一天或开具销售发票的当天。持续服务的付款期不得超过一年。

#### （2）预付款

按预付方式销售商品或服务的，纳税义务发生时间为收到预付款的当天。如果只收到部分预付款或只开具部分款项的发票，适用特殊规定。

#### （3）分期付款

按分期付款方式销售商品包括销售不动产的，纳税义务发生时间为货物交付给受益人时（除非在交付前已经开具发票或收到付款）。

#### （4）收付实现制（Cash Accounting）

罗马尼亚增值税纳税义务人在罗马尼亚开展经济活动，前一个公历年度的营业额不超过4,500,000列伊（约1,000,000欧元）的，可以选择采用增值税收付实现制。同样的规定也适用于在罗马尼亚设立的纳税人，在当年度申请增值税登记，并选择从增值税登记日开始采用增值税收付实现制。

上述营业额门槛包括在一个公历年度内销售商品或服务的总价值、免除的增值税以及被视为发生在境外的销售。

#### （5）增值税纳税时点

纳税义务人采用收付实现制，在销售商品或服务取得全部或部分价款时产生纳税义务。

增值税纳税人在进入或退出上述增值税会计制度前开具发票及调整增值税应纳税所得额时，可适用特殊的税收规定。

#### （6）不采用增值税收付实现制的纳税人

增值税收付实现制不适用于合并纳税主体中单个组成企业、不在罗马尼亚境内成立的但直接或通过代理人在罗马尼亚进行了增值税登记的纳税人、在罗马尼亚境外开展经济活动但在罗马尼亚设有固定场所的纳税人。但是，各纳税人在取得供应商或其他纳税人在各自系统中开具的发票进行增值税抵扣时，可以采用增值税收付实现制。

此外，某些业务例如免征增值税的商品或服务销售、关联方间的商品或服务销售、用现金结算的商品或服务销售在征税时，不能采用增值税收付实现制。

#### (7) 抵扣权 (Deduction Right)

纳税人从其他采用收付实现制的纳税人处购买商品或服务取得的进项税额在款项付清后方可抵扣。

另外，采用增值税收付实现制的纳税人购买商品或服务支付价款时方可抵扣增值税进项税额，但有一些例外情况。

#### (8) 交易记录

对于增值税收付实现制下发生的交易，即使增值税进项税额在发票开具时尚不能抵扣，销售方和购买方也需将其开具或取得的发票在增值税记账中进行记录。含有全部或部分未结算的增值税的购销发票，必须在增值税记账中进行记录，直至可以缴纳或抵扣增值税。

采用收付实现制的纳税人需进行增值税登记。纳税人可以通过填写相关表单进行登记和注销登记。

#### (9) 反向征收机制

罗马尼亚纳税义务人从境外取得的特定服务在罗马尼亚适用反向征收机制，这意味着当纳税义务产生时罗马尼亚的购买方要在增值税申报表中计算应交的增值税。在这种情况下，购买方在增值税申报表中同时计算销项税额和进项税额。如果购买方可以抵扣所有的进项税额，那么增值税的反向征收机制从征税角度而言是中性的。

如果不能从境外销售方取得销售发票，罗马尼亚的购买方必须在销售发生的次月15日前根据特定的模版开具“自用发票”。开票期限为次月15日前。

如果服务的接受方在罗马尼亚进行了增值税登记，其应交增值税必须在增值税纳税义务发生的次月25日前支付。但是，如果接受方未按照一般规定在罗马尼亚进行增值税登记，则其反向征收须适用特殊的增值税申报表（没有增值税抵扣权，因此应交增值税必须缴纳）。

#### (10) 进口货物

进口货物的增值税纳税时点与关税纳税义务时点一致。

#### (11) 在欧盟内部购买商品或服务

纳税人在开具销售发票或自用发票时产生增值税纳税义务，或者在销售发生的次月15日到期时产生增值税纳税义务。

#### (12) 在欧盟内部销售商品

纳税人在开具销售发票或自用发票时产生增值税纳税义务，或者在销售发生的次月15日到期时产生增值税纳税义务。

#### (13) 租赁资产

纳税义务时点为合同约定的付款期限。如果发票日期或收到预付款项的时间早于合同约定的时间，则应根据发票日期或收到预付款项的日期确认增值税纳税义务。

#### (14) 召回或寄售的商品

罗马尼亚对召回/寄售库存下的货物销售和送检货物销售采取了简易征税措施。

对召回/寄售库存下货物销售若采取简易征税措施，则在收货人接管或向其客户进一步销售货物时确认纳税义务。简易征税制度适用于以下具体情况：

- ① 收货方已在罗马尼亚登记为增值税纳税人；
- ② 作为原产国的欧盟其他成员国并非将货物转移到罗马尼亚视为货物的转移；
- ③ 当货物从欧盟其他成员国运往罗马尼亚时，销售方知晓罗马尼亚的收货人或买方。

对于采取简易征税措施的送检货物销售，该货物的纳税时点为收货人接收货物之日。简易征税制度也适用于不能作为样品进口的货物。

### 2.4.3.2 应纳税额的计算

应交增值税额=销项税额-可以抵扣的进项税额

#### (1) 纳税义务人的增值税抵扣

纳税人购进用于增值税应税生产经营的商品或服务并取得合规的发票，则可抵扣增值税进项税额。纳税人销售商品或服务时应缴纳增值税，且可通过可抵扣的增值税进项税额抵减增值税销项税额。

一般来说，进项税额包括从罗马尼亚购买商品或服务缴纳的增值税，进口商品缴纳的增值税，自行估算的从反向征收机制、在欧盟内部购买商品及某些适用反向征收简易计税方式的特定交易产生的增值税。

除某些特殊情况外，增值税重新申报必须通过增值税申报表进行。一般情况下，增值税进项税额超过销项税额的部分可以退还。或者，超过部分也可以抵减以后期间应缴纳的增值税。

对于在罗马尼亚进行了增值税登记的纳税人而言，至少要达到5,000列伊（约1,100欧元）才可以申请增值税退税。任何低于5,000列伊的金额均可在增值税申报中进行抵减。

从2013年3月14日起，当财政收据上注明消费者的增值税编码，并且购买总价值（含增值税）低于100欧元时，财政收据上的增值税进项税额方可抵扣。

## （2）不可抵扣的进项税额

外购的用于非增值税应税项目（比如用于纳税人的个人消费）的商品或服务的增值税进项税额不能抵扣。此外，某些业务支出的进项税额也不能抵扣。

不能抵扣的进项税额包括：

- ① 用于个人用途；
- ② 购进的单位价值（有形商品）超过100列伊（约22欧元）的商务礼品；
- ③ 酒精和烟草，用于提供应税产品和应税服务的除外。

## （3）可抵扣的进项税额（与应税企业使用有关）包括：

- ① 广告费用；
- ② 住宿费用；
- ③ 会议费用；
- ④ 购买及租赁车辆费用；
- ⑤ 公务差旅费用。

如果购买重量不超过 3.5 吨、包括驾驶员位置不超过 9 个座位的客运车辆，可按照以下两条规定扣除进项税额：

① 自 2012 年 1 月 1 日起，无论购买该车辆是否仅用于商业用途，购买此类车辆（无论是通过购买、欧盟内部购买还是进口）以及为其购买燃料的增值税进项税额，允许在 50%的限额内进行扣除；

② 自 2012 年 7 月 1 日起，如果购买车辆不是仅用于商业用途，购买此类汽车（不管是通过购买、欧盟内部购买、进口、出租或租赁）以及与之相关的服务费用的增值税进项税额，允许在 50%的限额内进行扣除。

但是，上述限制规则中也有例外情况，即增值税是完全可抵扣的（例如，购



买的汽车用于有偿服务、商业用途或销售与采购代理的使用)。在这种情况下, 增值税进项税额的抵扣应该有相关文件和车辆登记簿作为依据备查。

#### (4) 部分用于免税项目

直接用于增值税应税项目的进项税额可以全额抵扣, 直接用于免税项目的进项税额不能进行抵扣, 但是同时用于增值税应税项目和免税项目(如用于管理成本的增值税)的进项税额可以按比例进行扣除。可进行增值税进项抵扣的比例的计算方法通常为前一年用于应税项目产生的收入占总收入的百分比。但是, 如果经税务机关批准, 也可以使用特定的比例。上述特定比例按不同行业区分。

按比例扣除的方法并不适用于可直接用于增值税应税项目的商品和服务的增值税进项税额或者直接用于非增值税应税项目的商品和服务的增值税进项税额。

如果外购的既用于增值税应税项目又用于增值税非应税项目的商品或服务为投资活动, 则允许纳税人在投资期间全额扣除进项税额。在投资产生的商品投入使用的纳税年度将对该增值税进行调整。

#### (5) 退税

如果增值税进项税额超过增值税销项税额, 则期末差额采用以下任一方式处理(留抵税额):

① 结转至下期抵扣;

② 税务机关根据纳税人在其增值税申报表中的选择予以补偿或退税, 但仅适用于超过 5,000 列伊的留抵税额。

增值税退税申请可以涵盖在提出申请(在一定条件下)当年到第 5 年开始的期间内符合条件的进项税额。

原则上, 增值税退税或补偿申请必须在 45 至 90 天内处理(实际时间可能会更长)。在特殊条件下, 增值税退税可以在未事先进行增值税审核的情况下进行(针对申请金额小于 45,000 列伊的增值税退税, 罗马尼亚税务机关可以批准相关增值税纳税人先进行退税, 后再执行审核程序)。在增值税退税过程中, 税务机关可能会要求纳税人提供其他相关支持文件。因此, 从提出需提供其他相关资料到税务机关收到资料, 相应的退税期限也进行延长。原则上, 如果在退税期限届满时税务机关未处理退税或补偿要求, 纳税人有权获得逾期退税的利息。

#### (6) 增值税登记前的费用

增值税纳税义务人在进行增值税纳税登记前的增值税应税活动，在其从事经济活动的连续五年内，享有抵扣增值税的权利。必须根据客观因素评估纳税人的意图，例如纳税人是否开始承担费用或者是否为开展该经济活动进行必要的投资。

#### （7）资本化产品

资本化产品包括需进行折旧的固定资产，用于生产或供应或出租及管理目的的建筑物和土地。还包括不动产的建造、改造或翻新，但不包括对这些资产的维修或维护工作。已出租的固定资产被视为出租人的资本化产品。

资本化产品的进项税额可在获得年度进行抵扣。可抵扣金额取决于商品的用途或是否部分用于免税项目。但是，如果商品的用途发生变化，则针对已扣除的增值税进项税额应进行相应的调整。

根据罗马尼亚相关法规，资本化产品的相关调整年限如下：

- ① 不动产的改造或现代化占建造价格的20%以上，则适用二十年；
- ② 其他资本化产品适用五年。

调整期间应从资产被收购或制造的当年度1月1日开始，或者在改造或翻新后首次使用的年份开始。增值税进项调整应针对导致调整的行为发生的期间或者在每年的最后纳税申报期进行。调整应按每年最初扣除的增值税的五分之一或二十分之一（视情况而定）进行。

如果在调整期间发生有利于纳税人或有利于国家预算的调整事件，则应当在调整期间对同一性质资本化产品进行增值税调整。

如果每个资本化产品的调整金额低于1,000列伊，则不应调整与资本化产品相关的增值税进项税额。

纳税人应当保留进行增值税调整的资本化产品的相关记录，以便核实所扣除的税款和所作的调整。该记录应从资本化产品进行应税到进行调整扣除的期限届满后满五年。其他与资本化产品相关的文件保存年限同前述。

#### （8）核销坏账

只有在受益人破产或由于法院判决批准的重组计划的实施导致无法接收所提供的商品或服务，才可以进行坏账核销。如果为重组计划，则从法院判决之日起允许坏账核销；如果为破产，法院判决破产程序结束之日起，允许进行坏账核销。

### （9）非经济活动

不适用。

### （10）向未在罗马尼亚进行增值税登记的纳税人退税

罗马尼亚当地税务机关可退还既没有在罗马尼亚设立机构也没有进行增值税登记的企业所发生的增值税。未在罗马尼亚设立机构的企业也可以像进行增值税登记的企业一样，申请缴纳罗马尼亚当地的增值税。

对于在欧盟成立的企业，罗马尼亚将根据最新的欧盟第9条退税条例进行相应的退税。对于未在欧盟成立的企业，罗马尼亚将根据欧盟第13条（在互惠条件下）的条款进行退税。

### （11）由在欧盟内设立机构的纳税人提出的退税申请

退税申请截止日期为索赔期下一年的9月30日。

根据欧盟增值税退税条例提出的退税申请应在申请人所在的成员国进行提交。同时退税申请必须附有相应的文件。

原则上，税务机关处理退税申请的期限为自申请人提交申请和证明文件之日起的四个月。

最短索赔期为三个月，最长期限为一年。但是，如果索赔时间为公历年的年底，则索赔期可能少于三个月。超过三个月但少于一年的索赔期的最低索赔额为400欧元的等值列伊。对于少于三个月的索赔期的最低索赔额为50欧元的等值列伊。

### （12）由不在欧盟内设立机构的纳税人提出的退税申请

退税申请应在增值税纳税年度结束后的九个月内提交。

就增值税退税申请而言，在欧盟以外设立的纳税人必须指定一名财务代表，由该代表向罗马尼亚税务机关提交退税申请。

原则上，税务机关处理退税申请的期限为自申请人提交申请和证明文件之日起的六个月。

最短索赔期为三个月，最长期限为一年。但是，如果索赔时间为公历年的年底，则索赔期可能少于三个月。超过三个月但少于一年的索赔期的最低索赔额为400欧元的等值列伊。对于少于三个月的索赔期的最低索赔额为50欧元的等值列伊。

### （13）退税利息

自2016年1月1日起，针对税务机关增值税延迟退税行为，纳税人可对延迟退税金额申请每日0.02%的利息。

## 2.4.4 其他

### 2.4.4.1 增值税登记

对罗马尼亚境内的增值税纳税人，凡年营业额达到88,500欧元（约合300,000列伊），应当申请增值税纳税人登记。不满足上述营业额条件的纳税人可以选择进行增值税纳税人登记。

在进行增值税应税或免税业务前，纳税人可以进行增值税纳税人登记（在开展经营活动前选择进行登记或申报一个预估的高于登记限额的营业额）。未进行增值税纳税人登记的，应当在年营业额实际达到或超过登记限额的次月前10日内申请增值税纳税人登记。

在罗马尼亚设立的且在罗马尼亚境外通过固定经营场所进行生产经营活动的纳税人，需在罗马尼亚境内申请增值税纳税人登记：

- （1）接受其他欧盟成员国增值税纳税人提供的服务之前（一般的B2B规则）；
- （2）通过固定经营场所向其他欧盟成员国增值税纳税人提供服务之前；
- （3）通过固定经营场所进行增值税应税或免税经营活动，或进行欧盟内部货物采购或销售活动之前。

对未在罗马尼亚设立及进行增值税纳税人登记的纳税人（以下简称“非商业纳税人”），如其需要进行如欧盟内部采购或销售货物等有增值税缴纳义务的交易时，应当进行增值税纳税人登记。

在罗马尼亚境内从事经济活动但未被要求进行增值税纳税人登记的纳税人（如医院、保险公司等），必须在进行增值税登记后，方可向其他欧盟成员国纳税人采购或销售商品或服务（一般的B2B规则）。

对非商业纳税人，如其仅在罗马尼亚境内销售商品或提供服务，且商品或服务的购买方已在罗马尼亚进行了增值税登记（无论该购买方为商业纳税人，非商业纳税人或非税法人实体（如政府机构）），那么该非商业纳税人无需申请增值税登记。

### 2.4.4.2 增值税合并纳税

罗马尼亚增值税法允许纳税人申请进行增值税合并纳税。

根据现行法令，当拟成立合并纳税主体的纳税人（至少两名）同时符合下列条件时，方可申请组成合并纳税主体（该实体须维系两年以上）：

- （1）根据罗马尼亚法律成立；
- （2）不属于其它合并纳税主体；
- （3）各纳税人纳税期间相同；
- （4）各纳税人50%以上的股份直接或间接由同一投资者持有。

但是，欧盟增值税指令中并没有增值税合并纳税主体的定义。在罗马尼亚，增值税合并纳税主体只能进行增值税应纳税额或应退税额的抵消（对增值税的现金流有影响）。

#### 2.4.4.3 未进行商业登记纳税人

对在罗马尼亚境内从事经济活动的纳税义务人，应在罗马尼亚完成增值税登记。

对在罗马尼亚境外从事经济活动但在罗马尼亚境内构成固定经营场所的增值税纳税人，应认定其拥有充足的技术资源和人力资源从事相关活动（商品销售和/或服务提供），从而应在罗马尼亚申报缴纳增值税。

反之，如果纳税人未在罗马尼亚构成固定经营场所，则无需在罗马尼亚申报缴纳增值税。

所谓的经济活动所在地是指纳税人实际管理机构所在地，即企业履行管理职能、制定相关决策的地点。为确定纳税义务人的经济活动所在地，应综合考虑董事会召开地点和企业制定经营方针地点等诸多因素。

一般来说，非商业纳税人开展以下经营活动，应当进行增值税登记：

- （1）在罗马尼亚进行欧盟内部的商品采购；
- （2）在罗马尼亚进行欧盟内部的商品销售；
- （3）将自有商品自境外转移至罗马尼亚境内；
- （4）为对商品进行进一步加工进口商品至罗马尼亚，但未将完工商品返还至始发国，始发国为欧盟的成员国；
- （5）年营业额超过35,000欧元的远程销售（Distance Sale）；
- （6）出口商品。

对在罗马尼亚境外从事经济活动但在罗马尼亚境内构成固定经营场所的纳税人，在接受增值税应税服务前，或通过该固定经营场所向欧盟其他成员国客户提供增值税应税服务前，应在罗马尼亚进行增值税登记。

对在罗马尼亚境内从事经济活动但在罗马尼亚未进行增值税纳税人登记的纳税人，若纳税人在欧盟其他成员国内向须缴纳增值税的增值税纳税人提供应税服务，应在罗马尼亚进行增值税登记。

对在罗马尼亚境内从事经济活动但在罗马尼亚未进行增值税纳税人登记的纳税人，若从欧盟其他成员国增值税纳税人处获得应税服务且纳税人须就此服务缴纳增值税，应在罗马尼亚进行增值税登记。

若某企业实体为未在罗马尼亚进行商业登记或增值税登记的纳税人，向增值税纳税人、非增值税应税法人（例如：政府机构）或在罗马尼亚进行增值税纳税人登记的非商业纳税人提供本地的货物及服务，则该企业实体无需在罗马尼亚进行增值税登记。

未在罗马尼亚进行商业登记或增值税登记的纳税人，若在罗马尼亚境内进口货物、在罗马尼亚经营或者出租不动产的，可以申请办理增值税登记。

#### 2.4.4.4 税务代理人

一个未办理税务登记的非欧盟企业在罗马尼亚境内发生增值税应税行为时，应当指定税务代理人。在欧盟设立的增值税纳税人可以指定税务代理人，也可以选择自行进行增值税纳税人登记（直接增值税纳税人登记）。

#### 2.4.4.5 登记程序

无论是否已办理税务登记，纳税人在罗马尼亚申请增值税纳税人登记时应当根据不同的登记类型填写特殊的登记表格。纳税人可以填写电子版登记表，但须自行或通过代理人提交以罗马尼亚文填写的纸质版本。

外国经营者可通过以下方式进行罗马尼亚增值税纳税人登记：

（1）对于不在欧盟设立且需指定税务代理人的非居民纳税人，由税务代理人的主管税务机关对其进行管理（保留税务代理人的相关记录）。

（2）对于在欧盟设立但在罗马尼亚直接进行税务登记的非居民纳税人，由专门的税务机关进行管理。

(3) 对于在罗马尼亚境外进行生产经营且在罗马尼亚境内具有一个或多个固定经营场所的非居民纳税人，由其指定缴纳增值税的场所所在区域的税务机关进行管理。

纳税人可以从国家财政管理局的以下网站取得相关部门、地址、电话、传真、邮箱和其他具体信息：<https://www.anaf.ro>。

一般来说，纳税人在开展增值税应税业务前应当进行增值税纳税人登记。

根据增值税纳税人登记的类型，罗马尼亚税务机关应当在下列时间内出具增值税编码：

- (1) 通过税务代理人进行登记的，自提交完整材料之日起的30日内；
- (2) 通过其他方式进行登记的，自提交材料之日起10日内。

罗马尼亚税务机关提供增值税登记证书的当天为纳税人完成增值税纳税人登记之日（如交付日、邮寄日，视不同情况而定）。根据增值税登记的原因，其他完成登记的日期也可能适用（如超过了增值税免税门槛）。

#### 2.4.4.6 未按期登记的处罚

未按期进行增值税纳税人登记的大中规模纳税人将被处以1,000列伊至5,000列伊（约合250欧元至1,100欧元）的罚款，其他纳税人将被处以500列伊至1,000列伊（约合125欧元至250欧元）的罚款。延迟提交增值税申报表将导致1,000列伊至5,000列伊的额外罚款。此外，未按期支付增值税税款也将导致罚息（从2016年1月1日起执行，按日加收滞纳税款的0.02%）和滞纳金（从2016年1月1日起执行，按日加收滞纳税款0.01%）。另外，自2016年1月1日起，如纳税人不申报应缴税额或错误申报应缴税额，导致税务机关核定征收的情况下，每逾期一天，应缴纳0.08%的特别不申报罚金。

#### 2.4.4.7 数字经济

除了“迷你一站式商店”（如下所述）外，没有针对数字经济的特殊增值税规定。

#### 2.4.4.8 迷你一站式商店

罗马尼亚增值税法允许使用增值税迷你一站式商店（MOSS），这给了提供B2C数字服务的纳税人一个简化流程的选择，他们可以在一个欧盟成员国注册，并提交在所有成员国中所涉及的增值税申报表并缴纳应交的增值税。

向欧盟消费者提供数字化服务且在罗马尼亚登记的纳税人，应当提交开始经营活动的说明。此过程无需财务代理人。各季度结束后20日内，纳税人应当提交电子申报表。

各季度结束后20日内，纳税人应以欧元缴纳增值税。如果纳税人提供数字化服务时以其他货币结算，应当按照提供服务当季季末最后一日的欧洲中央银行公布的汇率转换成欧元缴纳增值税。

若罗马尼亚为消费国，则在罗马尼亚境内未注册并遵循MOSS体系的纳税义务人可享受于该体系下因进出口商品、服务所产生的增值税返还。若纳税义务人未在罗马尼亚进行增值税登记，其在罗马尼亚未于MOSS体系下从事活动，却因此获利，并于此过程中产生了增值税登记义务，则相应人员可以通过增值税申报表扣除属于该税制范围内相关活动的增值税。

#### 2.4.4.9 税务注销

年营业额低于300,000罗马尼亚列伊的纳税人可以在下一个财年开始时的第一个月的第十天前申请税务注销。

## 2.5 消费税 (Excise Duties)

### 2.5.1 消费税与消费税税率

#### 2.5.1.1 消费税与消费税税率

2016年1月1日起，对咖啡和其它特殊消费税应税产品不再征收消费税，但对含尼古丁的液体（电子香烟）和加热的烟草制品仍征收特殊消费税。

表7 罗马尼亚消费税税目和税率

产品类别	适用税率 (2021年)
酒精及酒精饮料	3,306.98列伊/100升
烟草产品	546.21列伊/1,000支
能源产品	1,796.53列伊 - 2,530.17列伊/吨
电	2.37或4.74列伊/MWh

除特殊情况外，纳税人通常需要在次月25日前提交月度纳税申报表并缴纳相关消费税。对于进口产品，原则上应在放行货物自由流通时向海关缴纳相关的消费税。



消费税应税商品的生产和转移受到特殊的监管和控制。

某些征收消费税的产品供应适用基于税收风险分析的统一消费税特定报销程序。

### 2.5.1.2 财政仓库制度 (Fiscal Warehouse Regime)

财政仓库制度允许产品（如啤酒、葡萄酒、其他发酵饮料、中间产品、酒精、烟草制品和矿物油）在生产、转移和储存环节适用统一的消费税且不用缴纳其他相关的消费税。一般来说，上述商品的零售业务不能适用财政仓库制度。

税法上，电力和天然气的生产（和储存）也可适用财政仓库制度。

### 2.5.2 消费税申报

消费税递延缴纳制度 (Excise Duty Suspension Regime)。在一定条件下，适用消费税递延缴纳制度的消费税应税商品可以在欧盟范围内进行转移。消费税应税商品的转移须通过电子配对文档进行（由欧盟成员国认证的从销售方传给购买方的电子信息）。

为了达到这个目的，适用消费税递延缴纳制度的商品转移可以通过消费税转移和控制系统 (EMCS) 进行监管。该系统为监督和控制欧盟范围内统一消费税应税商品的系统。

## 2.6 关税 (Custom Duties)

### 2.6.1 概述

从罗马尼亚加入欧盟（即2007年1月1日）开始，欧盟海关法规直接适用于罗马尼亚。

开展海关法规规定的相关活动的纳税人，必须进行海关登记。

此外，在一定条件下，与授权经营者相关的法规可以获得批准。一定程度上这些法规条款是颁布国的一项行政激励措施。

#### 2.6.1.1 关税与关税税率

将货物投放到自由流通领域中应缴纳的关税税额，须根据欧盟关税税率（每年由欧盟委员会通过）和相关关税优惠政策来确定。

欧盟在线关税税率数据库（欧盟统一关税税率）包含了以下内容：

- （1）商品综合税则目录；

(2) 适用于综合税则目录的货物的关税税率和其他费用，如一般农业政策或与农产品加工生产的特定货物相关的规定中的关税和进口费用；

(3) 欧盟与其他国家或跨国组织签订的关税优惠政策；

(4) 欧盟单边对其他国家、跨国组织或地区执行的关税优惠政策；

(5) 自主减免特定商品的进口关税的政策；

(6) 其他欧盟政策规定的关税政策（如反倾销税和反补贴税）。

关税由货物的海关完税价格乘以一定比例或每单位货物定额计算得出。除关税以外，可能涉及其他进口税费，如反倾销税、消费税、增值税等。

### 2.6.1.2 货物的海关完税价格

对通过销售进口到罗马尼亚的货物，其海关完税价格一般为其销售价格加上进口货物发生的其他特定成本（如保险费用、运输费用、佣金、特许权使用费和许可证费用）。

在申报海关完税价格时，实际支付的价格或应支付的价格应包括运入欧盟区域内的进口货物的运输费用、保险费用及相关的装运和处理费用，即使这些费用是由买方承担且未包括在实际支付或应付的商品款项中。

### 2.6.1.3 特许权使用费

关税法规规定，与进口货物有关并且作为销售条件的特许权使用费应当缴纳关税。然而，自2016年6月1日起，特许权使用费和许可证费用通常都需要作为一项销售条件进行支付并需计入海关完税价格中。

### 2.6.1.4 报关程序

根据欧盟海关法的规定，货物报关程序类型如下：

(1) 货物放行进入自由流通；

(2) 过境；

(3) 海关仓储；

(4) 进料加工；

(5) 临时许可进口；

(6) 出料加工；

(7) 出口；

(8) 自由贸易区。

“货物放行进入自由流通”指为非欧盟货物赋予欧盟货物的地位。这意味着从欧盟外进口的货物的关税和相关费用都已经缴纳，因此货物可以从海关向欧盟境内自由转移。

对某些可暂缓缴纳进口关税货物，其相关报关程序一般须经海关授权批准。

“过境”程序允许非欧盟货物从欧盟海关区域的一个地点转移到另一个地点，而在一定时期内无需缴纳进口关税及其他税费或不受商业政策的影响。对用于出口的欧盟货物，也适用过境程序。

“海关仓储”是指在海关的批准和监管下，按一定条件存放货物的区域。

海关仓储程序允许在海关仓库中储存以下货物：

- ① 非欧盟货物，这些货物无需缴纳进口关税或不适用某些商业政策；
- ② 欧盟货物，这些货物在海关仓库中的存储有利于其出口。

“进料加工”程序允许非欧盟货物在欧盟海关区域内进行加工但无需缴纳进口关税或受限于某些商业政策。

“临时许可进口”程序允许非欧盟货物在欧盟海关区域内临时进口以进行再出口，且该货物免除缴纳全部或部分进口关税或不受限于某些商业政策的约束。同时，用于再出口的货物除正常使用产生的折旧外，不得发生其他实质性变化。

“出料加工”程序允许欧盟货物从欧盟海关临时出口，以进一步进行加工处理，并允许前述加工产生的产品通过减免全部或部分进口关税的方式进入自由流通。

“出口”程序允许欧盟货物离开海关监管区域，这些货物适用相关出境手续，包括商业政策。

“自由贸易区”是欧盟海关区域的一部分或位于区域内的场所，该场所与欧盟海关区域的其他部分分开。从进口关税及商业政策的角度看，自由贸易区内的非欧盟货物被视为未放置在欧盟海关区域内，因为这些货物并未进入自由流通、不在执行其他海关程序且不在海关规定以外的情形下被使用或消费。

## 2.6.2 税收优惠

以下情形中关税税率（“第三国关税”，Third Country Duty）可以降低：

（1）根据货物原产地（Origin of Goods）规定，可提供欧盟与特定国家或多国集团签订的税收协定中的关税优惠政策规定特定文件（例如 1 欧元证书）。这些政策可能是欧盟单方面对特定国家、多国集团或区域采取的；

(2) 根据自治缓缴办法 (Autonomous Suspensive Measures)，在该办法有效期内，可不限数量地减免对特定货物征收的正常关税（不涉及反倾销税）；

(3) 根据关税配额 (Tariff Quotas) 的规定，可在有效期内对进口货物按限定数量全部或部分减免其正常关税（不涉及反倾销税）。

### 2.6.3 应纳税额

应纳关税税额 = 货物的海关完税价格 × 关税税率 (%)

在一定情况下，关税是定额征收的，因此：

应纳关税税额 = 进口货物数量 × 单位货物税额

额外的关税，如反倾销税和反补贴税，可以按海关完税价格乘以一定百分比计算，或根据进口货物或其组成部分的性质计算。

进口关税总额 = 关税 + 反倾销税（如有） + 反补贴税（如有）

其他的税费，如消费税、增值税，原则上也对进口货物征收。

## 2.7 其他税（费）

### 2.7.1 房产税 (Building Tax)

罗马尼亚房屋所有者应缴纳房产税，无论所有者是个人还是企业。房产税税率根据房屋用途（如住房、非住房或混合用房）在一定范围内制定。

对于居住用房，按照建筑物应税价值的0.08%—0.2%税率征税，而对于非居住用房（如商业用房），则适用0.2%—1.3%的税率。特殊的情形下，用于农业的非居住用房适用0.4%的税率，而用于旅游业的建筑物可减按50%征税，只要该建筑物在一年中用于旅游业的时间最多不超过6个月。

房产税的计税基础根据不同的房屋用途和房屋所有权人而不同。

非居住用房的计税基础为：

(1) 所有权人为个人的：

① 其价值是由授权评估师在基准年之前的最近5年中编写的评估报告得出的数值。该评估报告应在基准年的第一个付款期提交给地方财政机构。如果在基准年的第一个付款期之后提交评估报告，则该评估报告从下一个会计年度的1月1日开始生效；对于新建筑，为在基准年之前的最近5年内建造的建筑工程的最终价值；

② 对于在基准年之前最近5年内购置的建筑物，计税基础为因产权转让产生的建筑物价值。如果未指定该值，则使用在财务实体数据库中登记的最后价值。

(2) 所有权人为企业的：

① 会计机构记录中最新记录的应税价值；

② 授权评估师根据评估之日有效资产评估标准所拟定的评估报告中所列价值；

③ 上一财年建造的建筑工程最终价值（对于新建筑而言）；

④ 转让产权过程中契据所定的建筑物价值。如果在证明财产的文件中未指定该值，则使用在财务主体数据库中登记的最新数值；

⑤ 对于以融资租赁合同融资的建筑物，其价值为授权评估师根据评估之日有效资产评估标准所拟定的评估报告中所列价值；

⑥ 对于应缴纳建筑费的建筑物（即国家或行政区域单位拥有的建筑物），其价值为建筑物所有者的账面价值，且该价值已向特许权人、承租人、拥有管理权或使用权的人（视情况而定）告知。

对于在过去5年内未进行过价值重估的所有权人为企业的建筑物，适用的税率为5%。

如果是住宅建筑物，则对个人所有的建筑物的价值（提供的造价）征收税款，房产税需每年缴纳，并在3月31日和9月30日之前分两期等额缴纳。

### 2.7.2 土地税 (Land Tax)

土地税由土地所有者缴纳。一般情况下，土地税按照每公顷固定金额收取，税额取决于土地所在区域（城镇或农村）和用途。

土地税需每年缴纳，并在3月31日和9月30日之前分两期等额缴纳。

### 2.7.3 车船税 (Vehicle Tax)

在罗马尼亚注册的交通工具应缴纳车船税。车船税税率根据发动机容量或交通工具的属性（如轴的数量、悬挂系统、重量等）不同而不同。电动汽车可以享受免税待遇。地方政府有权自行决定其管辖区域内符合规定的混合动力车是否可以享受减半征收税收优惠。

车船税需每年缴纳，并在3月31日和9月30日之前分两期等额缴纳。

### 2.7.4 建筑授权税 (Tax for Construction Authorizations)

建筑授权税按造价的百分比确定，应在获得建筑许可后支付。

### 2.7.5 广告税 (Publicity and Advertising Tax)

在罗马尼亚，提供宣传和广告服务的供应商在合同执行期间，应于每月10日前支付广告税，但通过音频、视频和印刷媒体进行的宣传和广告服务除外。税率由地方议会确定，范围在1%至3%之间，具体比例取决于宣传和广告服务的相应价值。

户外广告用户必须支付户外媒体广告税，该税是由地方议会确定的根据每平方米计算的定额税，具体税额取决于广告所使用的面积。若该广告位于商业地点，则税额不能超过32列伊/每平方米；如果广告位于其他地点，税额不能超过23列伊/平方米。此类税款应在3月31日和9月30日之前分两期等额缴纳。

### 2.7.6 演出税 (Show Tax)

个人和企业需为公开演出缴纳演出税，税率为门票或订票销售收入的2%或5%（取决于演出的类型）。演出税按月支付，税款应在演出结束后次月10日之前缴纳。

### 2.7.7 其他地方税 (Other Local Tax)

地方议会可能对租用公共场所的行为征税，或对博物馆、纪念馆、历史建筑和考古古迹的门票征税，或对通过公共基础设施获得收入的设备的所有权或使用权征税，以及对环境有影响的活动征税。

## 第三章 税收征收和管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 3.1.1 税务系统机构设置

##### 3.1.1.1 罗马尼亚的税务管理机构以及税收征管层级

罗马尼亚财政部通过国家财政管理局（NAFA）及其下属单位代表国家进行税务管理。罗马尼亚财政部是中央公共管理系统的一个专门机构，具有法人资格，隶属于罗马尼亚政府，负责制订与实施公共财政战略。

罗马尼亚国家财政管理局自2004年1月1日起开始运作。罗马尼亚国家财政管理局是中央公共管理系统的一个专门机构，隶属于罗马尼亚财政部，进行独立核算且具有独立法人资格。罗马尼亚国家财政管理局拥有内部组织结构和下属机构。

下列机构隶属于罗马尼亚国家财政管理局，并在罗马尼亚国家财政管理局监管下开展活动：

- （1）8个区域性公共财政总局，包括布加勒斯特公共财政总局；
- （2）重点税源行政总署；
- （3）税务监察局；
- （4）海关总署；
- （5）特别案件执行总局。

#### 3.1.2 税务管理机构职责

罗马尼亚财政部的主要职能如下：

（1）战略制定，按照政府的财政政策和欧盟指令，负责特定领域的战略制定，如财税、政府预算、公共会计、会计准则、外债、公共部门内部审计，和特别管制等领域；

- （2）负责实施罗马尼亚加入欧盟的入盟条约中财税领域相关条款；
- （3）反避税——该职能通过罗马尼亚国家财政管理局及其所辖机构行使。

罗马尼亚国家财政管理局保障税收、捐赠和其它预算收入的政策执行。同时，国家财政管理局也管理关税政策的实施、海关行使征税职能以及经常性或突击性的税务审计，以防止、识别并打击任何逃税、骗税和税务及海关腐败。

## 3.2 居民纳税人税收征收管理

### 3.2.1 税务登记

#### 3.2.1.1 单位纳税人登记

##### (1) 税务登记的要求

罗马尼亚的分支机构或子公司注册时，需在罗马尼亚工商贸易登记厅进行企业所得税、小微企业所得税（如适用）、个人所得税和相关社会收费的税务登记（注册除需提交罗马尼亚工商贸易登记厅相关法律文档外，也需提交税务登记表格）。在罗马尼亚的分支机构或子公司将在注册日自动完成上述税种登记。

罗马尼亚常设机构通常直接在罗马尼亚的税务机关进行登记（不需要在罗马尼亚工商贸易登记厅办理法律手续）。

##### (2) 税务登记的程序

注册时未在罗马尼亚工商贸易登记厅进行税务登记的，纳税人应当在注册之日起30日内向罗马尼亚税务机关提交税务登记文件。

值得注意的是，如税务登记表上的信息有任何后续变更的，纳税人应当在信息发生变更之日起15日内告知罗马尼亚税务机关。

不能在截止日期前提交税务登记文件的，罗马尼亚税务机关将处以罚款。

#### 3.2.1.2 个体纳税人登记

##### (1) 税务登记的要求

被派遣至罗马尼亚工作的外籍个人应当在自罗马尼亚工作之日起30日内进行税务登记。在此之后，外籍个人应当按月进行税务申报，并在次月25日前缴纳个人所得税和社会保险费（如适用）。如果外籍个人在罗马尼亚境内领取薪金，当地雇主应当计算、代扣代缴、申报和支付该外籍个人的个人所得税和社会保险费（如适用）。

##### (2) 税务登记的程序



通常来说，外籍个人需要在罗马尼亚移民局进行身份登记并领取个人身份证号码（CNP），并由此完成税务登记。如果外籍个人无需在罗马尼亚移民局进行身份登记，则其应当从罗马尼亚税务机关获取税务身份证号码（NIF）。税务身份证号码只能用来申报和缴纳税款。外籍个人可在向税务机关提交税务身份证号码申请表之日起的10日内取得税务身份证号码。

（3）无需进行税务登记的情况

不符合触发纳税条件的商务出差。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

#### 3.2.2.1 账簿设置要求

根据会计法规，罗马尼亚企业的会计活动应按以下规定进行组织和管理：

（1）通常来说，会计活动由财务总监、首席会计师或其他授权人领导的特定部门进行组织和管理。这些人员需要有丰富的财务知识。通过授权人履行财务总监或首席会计师职能，是指该授权人依法受雇、具有丰富的财务知识并负责管理企业的会计账簿。

（2）另外，会计活动也可以通过与罗马尼亚注册会计师协会依法授权的会员个人或法人签订会计服务协议进行组织和管理。

企业管理人或有义务管理该企业的人员对企业的会计的组织和管理负责。

财务总监、首席会计师或其他授权人员及其职员应对不恰当的会计准则的使用负责。如果通过与罗马尼亚注册会计师协会依法授权的会员个人或法人签订会计服务协议进行组织和管理，则上述个人或法人应按法律规定及合同约定对会计活动负责。

根据罗马尼亚会计法律规定，企业应使用罗马尼亚语和罗马尼亚货币同期登记各类会计账簿。如果企业以其他货币经营，则需同时采用罗马尼亚货币和外币进行会计记录。会计法规规定，法人的所有交易均应在发生时进行记录。相应的支持文件是在会计账簿中记录所发生的交易的基础。起草、签署和批准这些支持文件的人员应对其内容负责。

财政部负责发布会计规范和规定，制定会计文件所需的最少信息要求，编制财务报表的固定模板，编制财务会计活动中的登记簿模板和通用表格，及规定相关会计方法及其运用。

会计法律规定了固定的会计科目表，表格中的综合性科目可以由企业根据需要进行细化及制定分析性科目。

### 3.2.2.2 会计制度简介

罗马尼亚的财务报告和审计要求与欧盟法令规定的会计和财务报告事项一致。

目前，会计和财务报告的相关法律包括《会计法》（1991年第82号）（以下简称“《会计法》”）、财政部2014年第1802号法令及其后续修订（以下简称“财政部第1802号法令”）以及相关根据国际财务报告准则编制的罗马尼亚的财务报表的法规（财政部2005年第907号法令、财政部2006年第1121号法令、财政部2012年第881号法令和财政部2016年第2844号法令）。

此外，受特定监管机构（如罗马尼亚国家银行、金融监管局/Financial Supervisory Authority）监管的企业，如银行、非银行金融机构、保险公司、保险经纪人、养老基金等，根据其监管机构发布的会计法规进行管理。会计法规定了罗马尼亚企业的基本会计框架要求。

根据会计法，罗马尼亚公司必须编制财年的年度财务报表。此外，在财年内，财政部可要求提供其他非年度的财务报表和会计报告。

财政部第1802号法令适用于股份不允许在受管制的市场交易且不受特定监管机构（如罗马尼亚国家银行、金融监管局）监管的企业。根据特定规定，申请适用财政部第1802号法令的企业需要编制一套完整或简化的财务报表（这些财务报表是股利分配的基础，且须在每年的股东大会上得到批准）。根据经营规模，企业可分为三类：小微企业、小型企业和中型或大型企业。

仅连续两年（前一年度和本年度）超过（或不再超过）以下特定标准的企业须更改企业类别：

小微企业指在资产负债表日不超过以下至少两项标准的企业：

- （1）营业额（会计期间内）：3,000,000罗马尼亚列伊；
- （2）总资产（年末）：1,500,000罗马尼亚列伊；
- （3）年平均职工人数：10人。

从税务角度，小微企业还适用其他判断标准（参见本文档的税务部分）。

根据财政部第1802号法令，小微企业需要编制专门设计的简化财务报表。

小型企业指不符合小微企业类别且不超过以下至少两项标准的企业：

- (1) 营业额（会计期间内）： 35,000,000罗马尼亚列伊；
- (2) 总资产（年末）： 17,500,000罗马尼亚列伊；
- (3) 年平均职工人数： 50人。

如果一个企业满足以下至少两项标准的，则为中型或大型企业：

- (1) 营业额（会计期间内）： 35,000,000罗马尼亚列伊；
- (2) 总资产（年末）： 17,500,000罗马尼亚列伊；
- (3) 年平均职工人数： 50人。

中型或大型企业以及公众利益实体需编制完整的财务报表。

根据财政部第1802号法令，完整的财务报表包括：

- (1) 资产负债表；
- (2) 利润表；
- (3) 所有者权益变动表；
- (4) 现金流量表；
- (5) 财务报表附注。

小型企业的简化财务报表包括：

- (1) 简化的资产负债表；
- (2) 利润表；
- (3) 简化的财务报表附注；
- (4) 低于规定标准的企业自行判断是否编制所有者权益变动表或现金流量表。

表。

小微企业的简化财务报表包括：

- (1) 简化的资产负债表；
- (2) 简化的利润表；
- (3) 会计政策。

对选择非公历年度作为财政年度的企业，除了年度财务报表外，还需编制截至12月31日的年度会计报告。此类报告的格式由财政部确定，包括资产负债表、利润表、固定资产及其他数据的信息。

此外，财政部每年均发出公告以对截至6月30日的中期报告进行规定。对2016年营业额超过220,000罗马尼亚列伊的企业，需在2017年提供上述报告。此类报告包括资产负债表、利润表和其他相关数据。

### （1）合并财务报表

满足下列标准要求的企业或上市公司需编制合并财务报表。合并财务报表与集团内部单个企业编制的个别财务报表相区别，且依据财政部第1802号法令进行编制。

按照财政部第1802号法令编制报告的企业也可以选择根据国际财务报告准则编制合并财务报表。

除上市企业外，符合以下至少两项标准的企业应当根据最新的年度财务报表编制合并财务报表：

- ① 营业额（会计期间内）：超过 48,000,000 罗马尼亚列伊；
- ② 总资产（年末）：超过 24,000,000 罗马尼亚列伊；
- ③ 年平均职工人数：250 人。

不满足以上至少两项标准的集团将被归类为中小型类别。如上所述，大型集团需要编制合并财务报表。

除上市企业外，如果一个集团控股公司是罗马尼亚另一个更大的集团的一部分，该更大的集团编制和发布的财务报表范围涵盖了该集团控股公司及其所有子公司，且该集团控股公司至少90%的股东及其余股东已批准不编制合并财务报表的，可以不编制合并财务报表。

如果中小型集团中至少有一个子公司是上市企业，则该中小型集团就应当编制合并财务报表。

除了合并财务报表外，纳税人还须提供管理层报告和审计报告。

### （2）编制国际财务报告准则财务报表

根据财政部2005年第907号法令规定，出于保护用户信息的目的，信贷机构应按照国际财务报告准则编制截止2006年12月31日的年度财务报表（这意味着按国际会计准则第27号定义为母公司的信贷机构需编制合并财务报表）。此外，财政部2006年第1121号法令也对信贷机构和公众利益实体根据国际财务报告准则编制财务报表提出了额外的要求。

自2012年纳税年度起，对允许在受管制的市场交易股份的公司（如上市公司），须按照国际财务报告准则编制独立的年度财务报表。这些公司不再需要根据财政部第1802号法令编制法定财务报表。

罗马尼亚国家银行要求信贷机构通过重述法定财务报表（2009年第15号法令）来按照国际财务报告准则编制2009至2011年的独立财务报表，且自2012年起，国际财务报告准则将成为信贷机构唯一的会计基础（2010年第9号法令）。

### 3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

会计法规规定的法定会计账簿是总账（General Ledger，罗马尼亚文“Registrul Jurnal”）、存货分类账（Inventory Ledger，罗马尼亚文“Registrul Inventar”）和日记账（Journal Book，罗马尼亚文“Registrul Cartea Mare”）。

纳税人应有序填写法定会计账簿，以便在任何时候都可识别和复查会计交易记录。

当使用会计信息系统编制会计账簿时，会计信息系统应当可以编制总账和日记账，且在税务机关要求或者企业需要时可通过会计软件打印总账和日记账。

此外，企业需要编制试算平衡表。试算平衡表至少每年编制一次，需在编制财务报表、会计报告时以及编制企业所得税申报表或所得税申报表的期限结束时进行编制。

关于档案存档，按照会计法规的规定，工资单应保存50年。登记簿、支持文件、会计凭证应自其对应的财政年度结束起保存10年。2015年第2634号法令列举了一些可以保存5年的特定会计凭证，前提是该企业内部不需要将此类文件保存更长的时间。使用寿命超过5年的货物的会计凭证应在其使用寿命内进行保存。

根据财税法，与资本化商品（由增值税立法界定）相关的记录、文件和日记账应进行保存。保存期间为自购买该资本化商品的增值税应税期开始，至增值税抵扣期届满的5年后为止。

### 3.2.2.4 发票等合法票据管理

#### （1）增值税发票和冲销发票

罗马尼亚纳税人提供应税商品或劳务，应当开具增值税发票。开票有误的，纳税人可以通过开具冲销发票以撤销原有发票。冲销发票应印有冲销金额，并在冲销金额前用负数标记或者提示该金额为负数。冲销发票的信息应与原发票一致，并可与原发票交叉比对。

#### （2）电子发票

为了遵从欧盟2010年第45号法令的规定，自2013年1月1日起，罗马尼亚增值税法修订并允许开具电子发票。电子发票内容的真实性和完整性必须通过技术手段得以保证，如电子签名或电子数据交换程序等。

### （3）出口证明

从罗马尼亚出口的商品无需缴纳增值税。为了满足可抵扣进项税额的免税条件，销售方须提供商品已从罗马尼亚离境的证明，下列材料可以提供有效证明：

① 销售发票；

② 海关出口处提供的出关证明、在电子报关下海关出口处出具的出口通知书，或在纸质报关下行政文书第三联的复印件且该行政文书背后有海关出口处的核准证明。

### （4）外币发票

用外币结算罗马尼亚境内发生的交易的，应当按照罗马尼亚国家银行（负责货币结算管理）或者欧洲央行公布的汇率转换为罗马尼亚列伊后计算增值税税额。未采用收付实现制的情况下，应选择纳税义务发生或应发生当天的汇率进行折算。交易双方应当在合同中约定适用的汇率结算方法。

### （5）B2C 发票

自2015年1月1日起，新法规关于向非增值税纳税人提供电信、广播和电子化服务的销售地的规定开始生效。关于欧盟电子化服务的增值税法规详细规定，请参阅指南的欧盟部分。

对于上述服务，罗马尼亚销售方应向非增值税纳税人开具发票。

## 3.2.3 纳税申报

### 3.2.3.1 企业所得税

通常情况下，纳税年度为公历年度。但是，企业可选择按照财政年度而非公历年度作为纳税年度。

根据企业所得税法，企业所得税纳税人（如企业、分支机构和常设机构）应在第一、第二和第三季度次月25日之前完成季度申报与税款缴纳（按实际利润计算相关税负）。

与一般规定不同的是，银行业纳税人，对企业所得税进行预缴的基数为该纳税人上一财年所缴纳的企业所得税经通货膨胀调整后的金额。银行应在每年一季度、二季度、三季度次月的25日及12月25日前分别预缴各季度的企业所得税款。

上述规则不适用于新成立或上一年度亏损的银行。对于这两类银行，应按照当前季度的会计利润以16%的税率缴纳企业所得税。

在一定条件下，其它企业可选择是否按照上述方法进行企业所得税季度预缴。

企业所得税纳税人须于次年3月25日之前（根据政府紧急条例（GEO）2020年第153号法令，该日期将更新为6月25日）提交年度企业所得税纳税申报表并结清相应税款。对使用非自然年度作为纳税年度的纳税人须于纳税年度期满后第三个月25日之前提交年度企业所得税纳税申报表并结清相应税款。部分纳税人，如非营利组织或主要从事谷物生产或技术研发的企业，须于次年2月25日之前提交年度企业所得税纳税申报表并结清相应税款。

在财年内终止运营的企业须根据特别规定提交企业所得税纳税申报表并结清税款。

同时，企业所得税纳税人应在规定时间内提交相应财年的财务报表，具体期限如下：

- ① 企业（一般）、国有企业和研发机构：150天；
- ② 部分特定法人、自然人和团体：120天；
- ③ 成立后未开展任何活动的企业：60天。

企业未按照规定期限缴纳税款会导致500列伊到5,000列伊不等的罚息和滞纳金。即使已经缴纳应交的税款，企业仍有义务缴纳因延迟申报纳税而产生的罚息和滞纳金。纳税人未按照规定期限缴纳税款导致的罚息和滞纳金标准如下：

- ① 罚息：按日加收滞纳税款的0.02%；
- ② 滞纳金：按日加收滞纳税款的0.01%；
- ③ 地方滞纳金：按月或不到一个月加收滞纳税款的1%；
- ④ 如纳税人不申报应缴税款或错误申报应缴税款，导致税务机关核定征收的情况下，每逾期一天，应缴纳0.08%的特别不申报罚款。

### 3.2.3.2 个人所得税

请参见第二章2.3.3.1小节。

### 3.2.3.3 增值税纳税申报

对于年营业额不足100,000欧元等值罗马尼亚列伊的纳税人来说，必须按季度进行增值税申报。但自2009年5月1日起，如季度申报纳税人需自欧盟内部采购应税商品或服务，则自动转成按月申报。所有其他纳税人应按月进行增值税申报。

增值税申报和税款缴纳的截止日期为次月25日。所有增值税款须以罗马尼亚当地货币进行缴纳。

自2010年11月25日起，大型及中型纳税人须以电子形式进行申报（含增值税和企业所得税）。在进行电子申报时，相关申报表必须由纳税人进行数字签名认证，纳税人可从认证服务提供商购买数字签名所需的数字证书。

### 3.2.3.4 补充信息表

在罗马尼亚登记的增值税纳税人须按月向罗马尼亚税务机关提交补充信息表。原则上，该表应包括报告期内该纳税人与其他经登记的增值税纳税人之间在罗马尼亚境内发生的采购与销售交易。

根据最新修订的《增值税法》，自2016年7月的申报期起，《关于增值税纳税人在罗马尼亚境内发生的采购和销售交易的补充信息表》（“表394”）有了进一步扩展。

表394将涵盖以下方面：如向罗马尼亚非增值税纳税人进行采购，向在罗马尼亚境外设立且未进行增值税纳税人登记或适用增值税反向征收机制而无需进行增值税纳税人登记的纳税人进行采购。

自2016年7月的申报期起，纳税人应在每个纳税申报期的次月30日内提交表394。即使申报期间没有交易发生，纳税人也应当向税务机关提交表394。未按时提交表394的，大型及中型纳税人将被处以12,000列伊至14,000列伊（约合2,600欧元至3,200欧元）的罚款，其他纳税人将被处以2,000列伊至3,500列伊（约合500欧元至875欧元）的罚款。

### 3.2.3.5 电子申报与存档

大型及中型纳税人须以电子形式进行增值税申报，其他纳税人可以选择是否进行电子申报。纳税人通过数字签名认证的形式进行电子申报，仅罗马尼亚纳税人可通过向主管税务机关提交特定表格来取得上述数字证书。

据以编制增值税申报表的财务会计文件应存档十年（或等于不动产的使用年限）。



纳税义务人须完整保存已开具（或由客户/供应商委托第三方开具）的发票复印件以及收到的所有发票。无论原始发票是什么形式，纳税人可以选择以纸质或电子形式保存发票。

纳税人可自行决定发票的保管地，只要纳税人能够在主管税务机关要求查验时及时提供即可。但是，如发票保管地点在罗马尼亚以外的国家（地区），则发票保管地点不应处于未与罗马尼亚签订互助法律文书的国家（地区）境内。

另外，对于在罗马尼亚境内或通过固定经营场所在罗马尼亚境内开展经济活动的纳税人，须将发票（除电子发票外）保存于罗马尼亚境内。

增值税不适用年度申报。

### 3.2.3.6 欧盟申报区内交易报告

任何罗马尼亚增值税纳税人在罗马尼亚境内向其他欧盟成员国接收货物，或从罗马尼亚境内向其他欧盟国家发运货物时，如果发出或收到的货物价值超过一定金额的，必须填写名为“区内交易报告”的统计报告。对于欧盟内部的收货或发货，纳税人应分别填写相应的区内交易报告，即欧盟收货报告（Intrastat Arrivals）和欧盟发货报告（Intrastat Dispatches）。

欧盟收货报告的统计门槛为900,000列伊。

欧盟发货报告的统计门槛为900,000列伊。

罗马尼亚纳税人应当以罗马尼亚列伊填写区内交易报告，按四舍五入保留整数。

纳税人应按月在申报期次月15日内提交区内交易报告的申报表。

延迟提交、未提交或提交错误的区内交易报告的纳税人可能会被处罚。

### 3.2.3.7 欧盟销售和采购清单

在任何纳税期间，如果罗马尼亚纳税人在欧盟内部销售或采购货物，则应当向罗马尼亚增值税征收机关提交欧盟销售和采购清单。自2010年1月1日起，对于在欧盟设立的纳税人提供或收到的，或受益人设立国征税的符合一定条件的服务，也需要提交在共同体内进行销售或采购的清单。如果纳税人没有在欧盟内部销售或采购商品或服务的，则不需要提交上述清单。

纳税人在欧盟内部销售或采购商品，或提供符合条件的服务的，应每月在交易发生的次月25日前提交上述清单。未按时提交该清单的，将被处以1,000列伊至5,000列伊（约合230欧元至1,100欧元）的罚款。提交的金额不正确或不完整

的，将被处以500列伊至1,500列伊（约合115欧元至350欧元）的罚款。如果纳税人在下一次提交到期日前主动纠正本期的申报错误，则不适用相关罚款的规定。

### 3.2.4 税务检查

#### 3.2.4.1 纳税评估

应交税额由纳税人申报表或税务机关决定。

#### 3.2.4.2 税务稽查

根据法律规定，税务稽查有以下目标：

（1）全面税务稽查，指检查在特定时间内纳税人是否按照财税法律和会计制度规定执行全部纳税人义务；

（2）部分税务稽查，指检查在特定时间内纳税人是否按照财政法律和会计制度规定执行一项或多项纳税人义务。

税务稽查采用以下方法：

（1）样本控制，指选择性地核实计算、记录、支付税款所依据的重要文件和重大交易；

（2）全面控制，指核实计算、证明支付税款所依据的所有文件和交易；

（3）电子控制，指在电子环境中及专门的IT工具辅助下，使用分析、评估和测试方法核实会计信息及其来源。

#### 3.2.4.3 税务审计

根据税收程序法，税务审计可按以下方式开展：

（1）税务稽查，指按税收和会计法规的规定，对纳税申报的合法性和合规性，应纳税额的正确性和准确性进行检查，核实纳税人的税务处理方法，确定计税基础，查找主要税负差异；

（2）未通知审计，指在没有事先通知纳税人的情况下进行检查。可通过：  
检查是否有潜在违反税法的情形；

分析纳税人相关的特定风险；

与另一纳税人在税务审计中产生的信息交叉比对进行；

（3）反舞弊审计，旨在检查、分析、评估纳税人活动产生的特定风险；

（4）个人财务状况审计，旨在检查个人所得税的缴纳情况。

税务局在税务稽查和个人财务状况审计后出具税务风险评估决定。该决定是可以在纳税人拒不付款的情况下强制执行的行政性税务措施。

但是对于未通知审计和反舞弊审计，税务机关仅会出具作为证据用途的检查备忘录，但不会强制执行。

### 3.2.5 税务代理

#### (1) 罗马尼亚对税务代理的规定

税务代理的相关规定参见2.4.4章节及3.3.1章节。

#### (2) 罗马尼亚税务代理市场现状

请参见2.4.4章节和3.3.1章节中关于税务代理的相关情况。

### 3.2.6 法律责任

#### 3.2.6.1 违反基本规定的处罚

- (1) 违反登记规定的处罚；
- (2) 违反会计核算规定的处罚；
- (3) 违反纳税申报规定的处罚。

对于上述不遵守相关规定所造成的后果，请参阅相关章节。

#### 3.2.6.2 不履行纳税义务处罚

- (1) 未缴税或者少缴税的处罚；
- (2) 未代扣代缴税款的处罚；
- (3) 逃税的处罚。

自2016年1月1日起，延期支付税款的罚息为每日0.02%，逾期付款滞纳金为每日0.01%。此外，自2016年1月1日起，还应处以每日0.08%的罚款。通过欺诈获得增值税退税的，将可能被认为是逃税。

上述罚款是典型、传统的惩罚，但违反某些税收法规可能会遭受刑事制裁，这种侵权行为被视为刑事犯罪。

### 3.2.7 其他征管规定

罗马尼亚法人的税务登记管理机关和主管税务机关，为登记的经营场所所在地或实际经营管理活动所在地（如果经营管理活动不在登记的经营场所发生）的

税务机关。但是，如果该罗马尼亚法人是大型或中型纳税人，其对应的税务机关可能有所不同。

### 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

#### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

##### 3.3.1.1 登记备案

预提所得税登记备案。若非居民纳税人需享受协定税收优惠，则需要进行如合同备案登记等。

根据罗马尼亚税法，在罗马尼亚境内缴纳预提所得税（“WHT”）的非居民企业应进行税务登记，以取得罗马尼亚税务身份证号码。近来，如果非居民企业没有取得罗马尼亚税务身份证号码，罗马尼亚税务机关可以拒绝出具该企业在罗马尼亚的完税证明。但是，税法尚未对上述非居民企业进行税务登记的期限进行规定（尽管税法参照其他类型的登记事项按照30天登记期限的规定执行）。

从罗马尼亚取得资本利得（如转让罗马尼亚法人的股权、转让位于罗马尼亚境内的不动产等，请参见资本利得部分）的非居民企业也有义务在罗马尼亚进行税务登记，并在罗马尼亚税务机关进行纳税申报（尽管根据罗马尼亚税法其取得的收入可以免税）。为了满足以上要求，非居民企业可以委托罗马尼亚的税务代理人进行税务登记和纳税申报。一般来说，税务登记应在股权或不动产转让后30日内进行。

对管理预提所得税及资本利得税的税务登记的税务机关，请参见第3.3.2章节。

##### 3.3.1.2 分类管理

例如：① 在罗马尼亚设立机构的公司；② 未在罗马尼亚设立机构的公司。在罗马尼亚设立机构的非居民企业应遵循第3.2.1.1节中提出的税务登记要求。

#### 3.3.2 非居民企业税收管理

罗马尼亚设有专门的税务机关对非居民企业的税务登记和纳税申报进行管理，即非居民纳税人财政管理局。

##### 3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

对非居民企业取得来源于罗马尼亚的应税所得，由支付人进行计算、扣缴和申报预提所得税。

如2.2.2.6章节所述，以下预提所得税率适用于罗马尼亚非居民企业取得的来源于罗马尼亚所得的总收入：

(1) 16%：标准预提所得税率，适用于向非罗马尼亚企业支付的利息、特许权使用费、特定服务费、佣金费等；

(2) 5%：适用于股息；

(3) 1%：除特别规定外，适用于从博彩业取得的所得；

(4) 50%：适用于利息、特许权使用费、佣金，及在罗马尼亚境内提供服务或在罗马尼亚境外提供管理和咨询服务等取得的收入，且该服务收入为向设立在未与罗马尼亚签订信息交换协议的国家的非居民企业支付或该服务收入与“虚假交易”相关。

在罗马尼亚缴纳预提所得税的非居民企业应在罗马尼亚进行税务登记，以取得罗马尼亚税务身份证号码。非居民企业应向其进行税务登记的税务机关提交预提所得税相关文档（但在实际操作中，上述文档通常由非居民纳税人财政管理局进行处理）。

### 3.3.2.2 增值税管理

(1) 对于不在欧盟设立且需指定税务代理人的非居民纳税人，由税务代理人的主管税务机关对其进行管理（保留税务代理人的相关记录）；

(2) 对于在欧盟设立但在罗马尼亚直接进行税务登记的非居民纳税人，由其主管税务机关进行管理。

(3) 对于在罗马尼亚境外进行生产经营且在罗马尼亚境内具有一个或多个固定经营场所的非居民纳税人，由其指定缴纳增值税的场所所在区域的税务机关进行管理。

## 3.4 疫情后税收征管变化

### 3.4.1 税收豁免

(1) 免除利息及罚款。纳税义务人归属于2020年3月31日前的未缴纳税款如在2020年12月15日前支付主要款项并提交申请，即可免除与主要税收义务有关的

利息、逾期或未申报的罚款。税收豁免的申请须在2022年1月31日前提交。对于在2022年1月31日后收到的税务决定，须在收到决定的90天内提交申请。

(2) 纳税义务重组。截至2020年12月31日，尚有主要预算和连带责任未清偿的纳税人可要求进行纳税义务重组。重组意愿通知的提交截止日为2021年9月31日，向主管机构提交重组申请的截止日期为2022年1月31日。

### 3.4.2 税款缴纳

纳税缴款截止日晚于政府紧急条例（GEO）第29号生效日（2020年3月21日），或在疫情紧急状态终止后（2020年5月16日）的30日届满期限前尚未付清的税款无须缴纳利息或滞纳金，该截止日后续被延长至2020年12月25日。这些纳税义务不应被视为逾期。

## 第四章 特别纳税调整政策

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

如果个人直接或者间接（包括通过关联方持股）持有法人25%以上的股份或投票权，或者个人能够有效控制该法人，则该法人与个人具有关联关系；

如果一方法人直接或者间接（包括通过关联方持股）持有另一方法人25%以上的股份或投票权，或者一方法人能够有效控制另一方法人，则该法人双方具有关联关系；

双方同为第三方法人直接或者间接持有（包括通过关联方持股）25%以上的股份或投票权，或者同为第三方法人有效控制的法人具有关联关系。

依据事实和法律文书的判断，如果一方法人的管理人员是另一方法人的股东或管理人员，或如果一方法人的管理人员通过与在同一控制下的第三方法人进行交易而有能力决定另一方法人的经营活动，则上述的一方法人能够有效的控制另一方法人。

判断控制是否存在时，需将各方签订的合同、由合并产生的权利、代理权、劳动合同或所提供的服务纳入考虑。

关联方之间涉及有形资产、无形资产和服务的交易须按独立交易原则进行。

#### 4.1.2 关联交易基本类型

所有关联方之间涉及有形资产、无形资产和服务（包括金融服务、特许权使用费等）的国内外交易须按独立交易原则进行。

#### 4.1.3 关联申报管理

按照罗马尼亚转让定价同期资料要求，与关联方进行交易的罗马尼亚企业应在规定的期限内向税务机关提供上述交易的转让定价资料文档。

在下述两种情况下，罗马尼亚企业需根据当地要求准备转让定价本地文档：

（1）年度转让定价文档的准备（强制性）：大型纳税人的年度关联交易总额超过一定限额（金融服务支付或收到利息的，为200,000欧元；提供或取得服务的，为250,000欧元；购买或销售有形资产或无形资产的，为350,000欧元），

须在企业所得税申报日（即下个自然年度的3月25日）之前准备好上述交易的转让定价文档。转让定价文档无需在各交易申报纳税时提供，但在税务稽查或转让定价稽查案件正在进行或结束后，自罗马尼亚税务机关要求之日起10个自然日内提供。

（2）应税务机关要求提供：未符合以上（1）的标准的大型纳税人，以及年度关联交易总额超过一定限额（金融服务支付或收到利息的，为50,000欧元；提供或取得服务的，为50,000欧元；购买或销售有形资产或无形资产的，为100,000欧元）的中小型纳税人，应准备上述关联交易的本地文档，并在税务稽查时自罗马尼亚税务机关要求之日起30至60个自然日（可以至多延长30个自然日）内提供。

根据会计及税收的一般性规定，与关联方进行交易的纳税人从所有关联方交易中获得的总价值低于上述第（2）点的任一限值的，在税务稽查中将被认为在关联交易中遵循了独立交易原则。

## 4.2 同期资料

### 4.2.1 转让定价文档

自2016年起，罗马尼亚转让定价文档的相关规定已进行修订和扩展（通过2016年第442号法令），也对BEPS第13项行动计划进行了解释。在这方面，转让定价文档的内容与BEPS第13项行动计划规定的主体文档和本地文档的内容大致一致。

此外，更新的转让定价文档引入了对特定交易和纳税人的同期资料要求（请参见4.1.3章节及4.2.1章节查看有关适用限额、应准备法定年度转让定价文档的纳税人类别及准备限期等信息）。

### 4.2.2 国别报告

2017年6月，罗马尼亚法律引进了对国别报告进行强制性信息自动交换的规定（引用了理事会2016年第881号法令且未进行重大修改）。

#### 4.2.2.1 本地申报

如果需要进行本地申报，则必须在跨国企业集团每个报告财政年度的最后一日起的12个月内向罗马尼亚主管税务机关提交报告。第一个报告年度的限期取决于罗马尼亚企业是否被集团指定为代理母公司，即：（1）如果罗马尼亚企业为



该集团的代理母公司，则第一个报告年度为该集团于2016年1月1日或之后开始的财政年度；（2）如果罗马尼亚企业未被指定为代理母公司，且欧盟其他企业不会被指定提交国别报告，则该罗马尼亚企业须在集团于2017年1月1日或之后开始的财政年度提交国别报告。

#### 4.2.2.2 报告要求

根据新法规定，罗马尼亚子公司有义务在跨国企业集团报告财政年度的最后一天或之前提交报告，但不得迟于该公司申报上一财政年度的企业所得税的最后一天。该集团的罗马尼亚子公司须报告：（1）是否由代理母公司提交集团的国别报告；（2）指定提交国别报告的企业（而不是最终母公司）的身份证明和税收居民证明。罗马尼亚税务机关尚未发布任何本地报告的模板，也没有为报告程序提供任何指引。

2017年12月19日，罗马尼亚签署了国别报告交换的多边主管当局协议（Multilateral Competent Authority Agreement）。

#### 4.2.3 分类及准备主体

如以上4.1.3章节所述，罗马尼亚税法规定的大型纳税人应就其自2016年起与关联方进行的公司间交易准备转让定价同期资料。

纳税人需要在提交年度企业所得税申报表的日期（如以公历年度作为财政年度的，为3月25日）之前提交年度总值超过以下限额的公司间交易文档（以购销的交易量计算）：

- （1）金融服务支付或收到的利息：200,000欧元；
- （2）提供或收到的服务：250,000欧元；
- （3）采购或销售有形或无形资产：350,000欧元。

转让定价文档无需在各交易申报纳税时提供，但在税务稽查或转让定价稽查案件正在进行或结束后，自罗马尼亚税务机关要求之日起10个自然日内提供。

罗马尼亚转让定价文档的规定根据《OECD转让定价指南》和《欧盟行为准则》进行完善。地方立法未对主体文档及本地文档进行具体规定。然而，罗马尼亚转让定价文档的要求与OECD提出的BEPS第13项行动报告中的主体文档和本地文档的要求大致一致（转让定价文档的具体要求参见以下4.2.4章节）。

#### 4.2.4 具体要求及内容

根据2016年第442号法令规定，转让定价文档的内容及要求应包括以下方面：

(1) 集团相关信息：

① 转让定价文档准备期间，集团的组织、法律及运营架构（集团的成员企业名单，包括常设机构及其身份资料）和成员企业（包括其集团层面的参与方）的地理位置；

② 集团活动和经营战略的总体情况，包括在转让定价文档准备期间经营战略的改变；

③ 集团层面设立的转让定价政策；

④ 关联方交易的总体情况；

⑤ 关联方交易中各职能履行、风险承担和资产使用的总体情况（功能性分析），包括在转让定价文档准备期间集团企业职能的改变；

⑥ 在集团层面，对通过成员企业的个体化可创造重大的附加值的主要职能履行、风险承担和资产使用情况；

⑦ 列示无形资产所有者和集团内的知识产权（专利、许可证、商业名称、商标、标志、专有技术等）（如有）；

⑧ 关联方间融资安排（集团内融资服务）相关的转让定价政策的总体情况；

⑨ 转让定价文档准备期间集团层面的所有业务重组；

⑩ 集团研发活动的总体情况（如有）；

⑪ 与纳税人或付款人或与其他集团公司订立的预约定价安排，国家财政管理局规定的除外。

(2) 纳税人相关信息：

① 转让定价文档准备期间，集团的组织、法律及运营架构（附属企业名单，包括常设机构及其身份资料）、附属企业的地理位置和与纳税人直接和间接相关的附属关系，包括发生的所有变化；

② 纳税人或付款人的经营活动和经营战略的总体情况，包括在转让定价文档准备期间经营战略的改变；

③ 与每个关联方的交易和交易背景；

④ 纳税人或付款人的转让定价政策；

⑤ 纳税人或付款人与关联方进行交易的转让定价方法实施情况；

⑥ 纳税人或付款人的研发活动情况（如有）；

⑦ 纳税人或付款人与关联方进行的集团内融资服务的转让定价政策的总体情况，包括关联方双方或与独立被融资方签订的融资协议；

⑧ 纳税人或付款人与关联方签订的所有关于成本分摊安排的协议；

⑨ 集团内部服务等交易情况，如分配方法，这些服务可通过使服务个体化而创造重大的附加值（如有）；

⑩ 纳税人或付款人与关联方进行有形商品或服务交易的主要销售市场；

⑪ 转让定价文档准备期间纳税人或付款人与关联方的所有业务重组；

⑫ 以下关联方交易的具体情况：

A. 交易流程；

B. 开票流程；

C. 与关联方交易的价值；

D. 纳税人或付款人与每个关联方进行的每笔交易的现金支付或收款价值。

⑬ 功能性分析和基准分析应涵盖以下具体内容：

A. 有形商品、无形商品或服务的特征，包括与关联方进行的融资服务；

B. 具体的经营战略（如市场渗透策略、非常事件等）；

C. 被分析的交易中各关联方的职能履行、风险承担和资产使用情况；

D. 关联方交易的合同条款；

E. 交易的特殊经济环境；

F. 基准性分析：与外部或内部可比较的交易相关的信息（如可比性公司的搜索策略和信息来源、基准分析中使用的财务指标值、采取的任何可比性调整、可比性公司名单和通过手动搜索被可比性拒绝的公司名单及其拒绝原因等）。通过提供相关证明文件，可根据转让价格确定或记录纳税人或付款人能够合理获得的信息来判断该交易是否遵循独立交易原则；

G. 对拟定转让定价政策基础的关键假设。

⑭ 对可比性个案选择多年度分析或按年比较分析方法的原因（如有）。每个交易的转让定价方法和对该方法的选择标准的论证。确定转让定价方法涉及被测试方的，需提供选择被测试方的理由；

⑮ 交易相关的单边或双边预约定价安排，且国家财政管理局不是该安排的缔约方；

⑯ 其他与纳税人或付款人相关的信息。

## 4.3 转让定价调查

### 4.3.1 原则

根据罗马尼亚《财政法》《税法》的规定，如果有迹象表明相关交易没有遵循独立交易原则或者罗马尼亚纳税人未能向税务机关提供足够的证据来证明其是否遵循独立交易原则，罗马尼亚税务机关可以按市场中间水平（四分位范围的中间值）对关联交易中任何一方的收入或费用进行调整或评估。

根据罗马尼亚《税法》和相关实施法规规定，罗马尼亚税务机关在分析关联交易适用的价格水平时，还应考虑《OECD转让定价指南》（包括所有修正案）的规定。此外，罗马尼亚关于转让定价文档要求的立法也参照了《欧盟行为准则》中转让定价文档的相关规定。

### 4.3.2 转让定价主要方法

为了确定关联方交易中的市场价格及调整或评估相关转让定价，罗马尼亚转让定价法律规定可以采用以下方法：

（1）可比非受控价格法（CUP）：根据向非关联方销售类似商品或服务的价格确定市场价值；

（2）成本加成法（CPM）：根据交易中提供的商品或服务的成本按适当的利润率加成来确定市场价值；

（3）再销售价格法（RPM）：根据将商品或服务再销售给非关联方的价格减去销售费用、其他费用和利润后的余额确定市场价值；

（4）交易净利率法（TNMM）；

（5）利润分割法（PSM）；

（6）《OECD转让定价指南》在后续修订中确认的方法。

### 4.3.3 转让定价调查

在转让定价税务稽查中，税务机关可以要求纳税人提交转让定价文档，以证明其与关联方的交易符合独立交易原则。

如果纳税人不提交或提交的转让定价文档不完整，将会被处以以下处罚：

（1）税务稽查后，未能在规定的截止日期前提交税务机关要求的转让定价文档的大型纳税人将被处以25,000至27,000罗马尼亚列伊的罚款；

(2) 税务稽查时，未能在规定的截止日期前提交税务机关要求的转让定价文档的大型及中型纳税人将被处以12,000至14,000罗马尼亚列伊的罚款，对于符合上述情形小型纳税人则被处以2,000至3,500罗马尼亚列伊的罚款。

如果纳税人向税务机关提供的分析显示纳税人的转让定价未遵循独立交易原则，或者纳税人未提交或提交的转让定价文档不完整，罗马尼亚税务机关可以对纳税人实施转让定价调整（及处以逾期付款罚款）。

根据法律规定，转让定价调整将导致征收16%的企业所得税、逾期付款罚息和罚款。目前，逾期付款罚息为按日加收滞纳税款的0.02%。逾期付款罚款为按日加收滞纳税款的0.01%（对于2016年以后的交易，如果税务机关实施转让定价调整，纳税人未申报应缴税额或错误申报应缴税额会被处以0.08%的特别不申报罚金）。

在稽查期间如果纳税人不同意税务机关的稽查结果，可以执行对稽查结果的驳斥程序。比如在税务行政层面，可以进行法院判决或根据双边税收协定或欧盟仲裁公约（视情况而定）采取相互协商程序（MAP）。

## 4.4 预约定价安排

### 4.4.1 适用范围

地方立法对单边、双边或多边的预约定价安排进行了规定。

罗马尼亚的预约定价安排仅适用于未来的交易或经营。预约定价安排仅自交易的下一个财政年度起才能生效。例外的是，预约定价安排也适用于提交申请的年度或取得预约定价安排的年度，当且仅当在与关联方进行交易时确定转让价格的条件和方法的应用。预约定价安排可长达5年，并可能获得延期。如果纳税人未能遵守与税务机关约定的预约定价安排条款，则预约定价安排失效。

申请预约定价安排的期限为：

- (1) 单边预约定价安排为12个月；
- (2) 双边或多边预约定价安排为18个月。

出具或修改预约定价安排的费用如下（如果税务机关拒绝了预约定价安排的申请，费用应退回纳税人）：

- (1) 对罗马尼亚大型纳税人或预约定价安排覆盖了年度交易总额超过400万欧元的情形：20,000欧元（修改现有预约定价安排为15,000欧元）；

(2) 其他纳税人（即中小企业）：10,000欧元（修改现有预约定价安排为6,000欧元）。

表8 预约定价安排的申请费

	达成预约定价安排	变更预约定价安排
大型纳税人或协议交易总额在四百万欧元以上	20,000欧元	15,000欧元
其他	10,000欧元	6,000欧元

#### 4.4.2 预约定价安排程序

(1) 事前会议：在提交预约定价安排申请之前，罗马尼亚纳税人可以要求与税务机关进行初步会议，讨论所设想的交易情形和设想的定价方法；

(2) 提交正式的预约定价安排申请及相关文档（所有文件均需以罗马尼亚语提交），申请预约定价安排所需要的信息与转让定价文档所需信息相似；

(3) 税务机关评估申请，纳税人进一步说明和预约定价安排协商；

(4) 预约定价安排的管理：纳税人应在年度财务会计报表提交的期限之内提交年度合规报告。未在规定的期限内提交年度合规报告的，将导致预约定价安排的撤销。

### 4.5 受控外国企业

#### 4.5.1 判定标准

从2018年1月起，罗马尼亚进一步落实了欧盟理事会2016年1164号法令，制定了直接影响罗马尼亚税法中关于内部市场（ATAD）运作的反避税条款，至此，受控外国企业规定（CFC）开始生效。根据受控外国企业规定，控股公司的计税基础包括受控外国企业的某些类型的非分配收入（如利息、特许权使用费、融资租赁收入、保险收入等）。同时，受控外国企业参与受控实体的分配。如果同时满足以下条件，则该公司将被视为企业所得税纳税人的受控外国公司：

(1) 纳税人自身或与其关联公司共同持有超过50%的投票权，直接或间接持有受控实体50%以上的资本或有权获得50%以上的利润；

(2) 该企业或其常设机构实际缴纳的企业所得税，低于按照罗马尼亚所得税制度下该企业或其常设机构所需征收的企业所得税和其实际支付的企业所得税之间的差额。

欧盟成员国或第三方国家的常设机构也适用该规定。其利润免于在罗马尼亚征收企业所得税，罗马尼亚税法也规定了上述规定的例外情况。如外国控股公司拥有税务居所或位于欧洲经济区协定缔约方的成员国或第三国，并在有人员、设备、资产和作业场所的情况下开展重大经济活动，则受控外国企业规定不适用。

此外，还包括以下例外情况：

(1) 实体或常设机构，如在会计期间内登记以下类别的收入（如利息、特许权使用费、股息、融资租赁收入、保险收入等），相关收入占总收入的三分之一或以下；

(2) 金融企业，如在会计期间内登记以上类别的收入，且该收入来源于罗马尼亚纳税人或其关联企业开展的业务，相关收入占总收入的三分之一或以下。

## 4.6 成本分摊协议管理

### 4.6.1 主要内容

罗马尼亚税法尚无成本分摊协议（CCA）的相关规定。但是，税法特别引用了《OECD转让定价指南》中的相关规定，纳税人和税务机关应参照执行。此外，应注意转让定价本地文档特别要求纳税人所有成本分摊协议均应被囊括在转让定价文档中。

成本分摊协议产生的费用应遵循一般的费用扣除原则，如仅与生产经营相关的费用才可在企业所得税税前扣除。

## 4.7 资本弱化

### 4.7.1 判定标准

由于反避税指令（ATAD）的进一步修订，提出了对利息支出扣除额和经济上类似于利息的其他成本的限制，从而取代了先前适用于利息支出扣除额和利息外汇净损失的限制。

新规则也适用于银行和非银行金融机构及其相关的借款费用。

借款费用也包括如构成资产的会计账面价值中资本化的利息和相关的手续费。

纳税人可以在纳税年度内税前扣除超出的借款费用（即利息支出超过利息收入的金额），而该可扣除限额为1,000,000欧元的等值罗马尼亚列伊。

超过以上抵扣限额的借款费用，可再进行限额扣除，金额最高可达其计税基础的30%。

可超额抵扣的借款费用的计税基础计算公式如下：

总收入－总支出－非应税收入＋企业所得税费用＋超限额的借款费用＋可扣除的税收折旧（调整后的EBITDA）。

如果计税基础为负数或零，则超额借款费用在该纳税年度不可扣除，并按照相同扣除条件在以后年度无限期结转。

不同的是，对于独立实体纳税人，从财务会计的角度既不属于合并集团内企业，也没有关联方或者常设机构，则其超额借款费用能够在其纳税年度全额据实扣除。

根据以前年度资本弱化规则结转的利息支出和净汇兑损失同样适用新规则。而对于独立实体纳税人，其结转金额可全额据实扣除。

#### 4.7.2 税务调整

如果纳税人未遵循上述资本弱化的规定，罗马尼亚税务机关有权在税务稽查中调整企业所得税的计税基数。

### 4.8 法律责任

纳税人有以下权利和义务：

- （1）有权利要求税务机关对相关信息保密；
- （2）有义务提供完整的信息。

除上述权利与义务外，在税务稽查中，通常存在许多其他的权利和义务以确保纳税人和税务机关之间关系的平衡。比如，纳税人有权获知税务机关的管理活动，有权对一项税收或社会保险接受一次检查，并有权在每个纳税期取得专家的协助。同时，纳税人有义务允许税务机关进入营业场所，有义务向税务机关提供所有计算应纳税额的文件，以及有义务管理、储存和归档会计记录。



## 第五章 中罗税收协定及相互协商程序

### 5.1 中罗税收协定

税收协定（安排）是指两个或两个以上的主权国家或地区，为了协调相互之间的税收分配关系，本着对等的原则，在有关税收事务方面通过谈判所签订的一种书面协议。税收协定（安排）在避免双重征税方面发挥了重要作用。

对于罗马尼亚的双边协定签订情况，参见附件3《罗马尼亚签订税收协定一览表》。

对拟赴罗马尼亚投资的中国居民而言，应当着重关注了解中国与罗马尼亚之间税收协定的具体内容，并借助相关规定实施更为有效的税务筹划和商业安排，从而有效降低对外投资的税务成本和税务风险。<sup>[7]</sup>

#### 5.1.1 中罗税收协定

1991年1月16日，中国政府与罗马尼亚政府正式签署了《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》，并于次年3月5日生效<sup>[8]</sup>。2016年7月4日，中国政府与罗马尼亚政府对1991年1月16日签署的协定进行了全面修订并正式签署了《中华人民共和国和罗马尼亚对所得消除双重征税和防止逃避税的协定》。该协定自2017年6月17日起生效，适用于2018年1月1日及以后取得的所得。<sup>[9]</sup>

中罗税收协定共计三十一条，主体内容涵盖了协定适用范围、常设机构、各类所得税管辖权的分配、消除双重征税方法、税收无差别待遇，协商程序和税收情报交换等。我们将在以下章节详细阐释上述内容。

#### 5.1.2 适用范围

税收协定的适用范围，一般从两个维度加以定义：一是主体的范围，二是客体的范围。同时，考虑到税收协定作为国际法的一种，还需要考虑领土的范围。

##### 5.1.2.1 主体范围

根据中罗税收协定第一条，本协定适用于缔约国一方或者同时为双边居民的人。

此处所谓“人”是一个广义的概念。根据中罗税收协定第三条第一款，“人”一语包括个人、公司和其他团体。

#### (1) “居民”身份的认定

根据中罗税收协定，居民是指按照缔约国法律，由于住所、居所、总机构所在地或其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。当某个人由于上述规定同时为中国居民和罗马尼亚居民时，双方主管当局应当通过协议，确定该个人为哪一方税收居民。对除个人以外，同时为缔约国双方居民的其他“人”（如公司或其他团体<sup>①</sup>），应根据其成立地、实际管理机构所在地、注册地确认其为哪一方税收居民。

#### (2) “居民”身份对投资架构的影响

企业的居民身份往往会对其能否享受税收协定产生决定性的影响。故在决定投资架构时，为了能够享受税收协定的优惠待遇，以何种居民身份进行投资是企业必须考虑的问题。

例如，当中国企业采用间接控股架构模式收购罗马尼亚目标企业，海外的收购平台可能因其不属于中国居民而无法适用中罗税收协定。而当中国企业采用特殊目的公司（“SPV”）模式收购罗马尼亚目标企业，并希望SPV支付的融资利息能够在罗马尼亚抵税，那么这个SPV必须属于罗马尼亚居民企业。在这种情况下SPV与罗马尼亚目标企业之间无法适用中罗税收协定，但SPV的中国母企业与SPV之间却可以适用中罗税收协定。

即使第三国企业在中国的分公司取得了来源于罗马尼亚的收入或者收购罗马尼亚的目标企业，但其在中国的分公司仍无法享受中罗税收协定优惠，因为“人”的范围不包括分公司。但同时中国分公司可以主张其适用其总公司所在国与罗马尼亚之间的税收协定优惠。

### 5.1.2.2 客体范围

根据中罗税收协定第二条，中罗税收协定适用于缔约国一方或其地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式。

<sup>①</sup>根据 OECD 制定的《关于对所得和财产避免双重征税协定范本》新增“本用语不包括仅因来源于该缔约国的所得而在该缔约国负有纳税义务的人”的解释内容，旨在排除不居住在缔约国而仅因来源于该缔约国的所得而在该缔约国负有纳税义务的人由于国内法的规定被判定为该缔约国居民的情形。

故中罗税收协定在中国适用于个人所得税和企业所得税，在罗马尼亚适用于所得税和利润税，对于其他在中罗两国境内征收的税种，如增值税等，则不属于税收协定规范的范围。

### 5.1.2.3 领土范围

就税收协定适用的领土范围，中罗税收协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法。即，在确认中罗税收协定适用的领土范围时，首先满足两国领土的属权；其次，再保证两国的税收法律能够有效实施。

由于香港、澳门和台湾等地区实施单独的税收法律，故中罗税收协定所涵盖的中国税收居民并不包括香港、澳门、台湾等地区的税收居民。上述地区的税收居民不能主张适用中罗税收协定。

### 5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定营业场所。根据国际惯例，如果企业在收入来源国构成常设机构，则税收协定一般不会限制收入来源国的征税权；反之，如果企业在收入来源国未构成常设机构，则税收协定一般会限制收入来源国的征税权。故常设机构是否存在对相关国家税收管辖权的划分至关重要，也将直接影响企业境外经营的税收成本。

对于拟赴罗马尼亚投资或者从事经营活动的中国企业来说，一旦在罗马尼亚构成常设机构，则其所得将受到罗马尼亚《所得税法》的监管，对企业的税务成本和税务风险会产生重大影响。

中罗税收协定的第五条对常设机构的定义进行了明确，并对主要常设机构的类型进行了划分。根据该协定，常设机构分为：场所型常设机构、工程型常设机构、服务型常设机构以及代理型常设机构四大类。下文将分别对其加以介绍。<sup>[10]</sup>

#### 5.1.3.1 场所型常设机构

##### (1) 认定标准

中罗税收协定同时针对场所型常设机构提供了负面清单，即在以下情形下不构成常设机构：

- ① 专为储存、陈列或者交付本企业货物、商品的目的而使用的设施；
- ② 专为储存、陈列或者交付目的而保存本企业货物、商品的库存；
- ③ 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物、商品的库存；

④ 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

⑤ 专为本企业进行任何其他准备性或者辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

⑥ 专为在非永久性的、临时的交易会或展览会上展出，并在展后出售的本企业的货物或者商品；

⑦ 专为上述六项活动的任意结合所设的固定营业场所，条件是这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。<sup>[11]</sup>

## (2) 需要关注的要点

从协定规定来看，企业在缔约国另一方设立的具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定常设机构。故对于拟赴罗马尼亚从事经营活动的企业而言，为了避免在罗马尼亚构成常设机构，其在罗马尼亚的固定场所应注意以下几点：

第一，当企业在罗马尼亚的经营活动，既包括辅助性活动又包括营业性活动时，企业应考虑在一个固定场所同时从事上述两种活动，以避免因分设辅助机构和营业机构导致辅助机构发生的费用无法从营业机构的利润中扣除；

第二，协定规定的例外性情况缩小了场所型常设机构的范围，因此企业可以利用此“负面清单”，作出合理的商业安排，使在罗马尼亚的经营活动避免成为常设机构。一般情况下，从事“辅助性或准备性”的场所通常具备以下特点：

① 辅助性场所不独立从事经营活动，且其活动也不构成企业整体活动基本或重要的组成部分；

② 该场所仅为本企业服务，不为其他企业服务；

③ 该场所仅限于事务性服务，不起直接营利作用。

### 5.1.3.2 工程型常设机构

#### (1) 认定标准

工程型常设机构是指连续十二个月以上的建筑工地，建筑、装配或安装工程。

#### (2) 需要关注的要点

对于企业来说，需要关注的要点如下：

① 从事相关工程活动，仅以规定的时间标准判定是否构成常设机构。故如果中国居民企业在罗马尼亚从事相应活动未满十二个月的，则不构成常设机构。

② 如果企业连续承包两个或两个以上作业项目，应从第一个项目作业开始至最后完成的作业项目止计算其在中国进行工程作业的连续日期。其中，监督管理活动开始计算日期后，因故中途停顿作业，但工程尚未终止或结束的，人员与设备也未撤出的，上述停工日期不得扣除。

### 5.1.3.3 服务型常设机构

#### (1) 认定标准

根据中罗税收协定的相关规定，缔约国一方企业通过雇员或者其他人员，在缔约国另一方（为同一个项目或相关联的项目）提供的劳务，包括咨询劳务，如在相关纳税年度开始或结束的任何12个月中连续或累计超过183天<sup>[11]</sup>，则视同在缔约国另一方构成常设机构。

#### (2) 需要关注的要点

在现实经济活动中，企业集团中母子企业之间经常存在较为复杂的跨境人员业务往来。对于派遣人员提供的劳务是否构成常设机构，需要根据情况具体分析。举例来说，如果中国母企业派其员工到罗马尼亚子企业为罗马尼亚子企业工作，且罗马尼亚子企业对员工有工作指挥权，对员工的工作责任和风险承担相关责任，那么罗马尼亚子企业向此类员工支付的费用是子企业内部人员收入分配，不是中国母企业的营业收入，则该类员工不构成中国母企业在罗马尼亚的常设机构。

反之，如果中国母企业派其员工到罗马尼亚子企业为中国母企业工作，即中国母企业对外派员工的工作有指挥权，并承担风险和责任，在这种情况下，中国母企业在罗马尼亚构成常设机构，罗马尼亚政府有权对子企业支付母企业的费用征收所得税。

### 5.1.3.4 代理型常设机构

#### (1) 认定标准

中罗税收协定第五条第五款规定：非独立代理人在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。也就是说，缔约国一方的居民企业在缔约国另一方的代理人按照协定的规定能够构成非独立代理人的，那么该居民企业

的代理人就构成在缔约国另一方的代理型常设机构。一旦构成常设机构，其相应归属于罗马尼亚的营业利润需在罗马尼亚缴纳所得税。

## (2) 需要关注的要点

对于代理型常设机构，主要需要关注何谓非独立代理人；一般而言，对非独立代理人的理解，可以着重在以下四个方面：

① 协定对非独立代理人并没有明确的要求。即不要求非独立代理人必须是缔约国另一方的居民。该非独立代理人既可以是个人，也可以是办事处或企业，甚至可以是企业的雇员、部门。

② 以该企业的名义签订合同。具体是指以企业名义签订或者虽然不是以企业的名义但仍然能够对企业产生法律约束力的合同，且合同本身的利益归属于被代理人，代理人不直接受益于合同。同时，“合同”必须与企业自身业务相关，其他内容的合同不在此列。例如，中国居民企业的员工到罗马尼亚进行招聘，以企业名义与罗马尼亚当地劳动力签订用工合同，但不能据此认定该员工必然是中国居民企业的常设机构，因为其所代表企业签署的合同与企业的经营活动本身内容不一致，属于辅助性的合同。

③ 经常行使代表权力。这里的“经常”不能在绝对、孤立的条件下进行理解，企业需要结合自身业务性质以及合同内容来加以确定。由企业业务性质导致其交易数量不大、合同签订数量较少的，也可能构成“经常行使代表权力”。“行使”的理解也并非绝对、孤立，政府更倾向于依照实质重于形式来理解。因此，“行使”不仅包括签订合同本身的行为，还包括实施合同谈判、商定合同细节的行为。例如，中国居民企业的受托人在罗马尼亚与中国居民企业的所有客户完成了合同细节谈判后，中国居民企业直接邀请其所有客户到中国或者其他第三方国家与其签订合同的，谈判受托人视同中国居民企业在罗马尼亚的非独立代理人，并构成常设机构。

④ 仅开展辅助性活动的代理人不属于非独立代理人。所谓辅助性活动，即上述负面清单中所列举的各类活动。

由于独立代理人不构成常设机构，为了防止企业滥用独立代理人条款避税，中罗税收协定对独立代理人的独立性提出了要求。一家企业不应仅因为在缔约国一方通过按常规经营的经纪人、一般佣金代理人或其他独立地位代理人经营而被视为在该国构成常设机构。但是，如果某人专门或专门代表一个或多个与之紧密

关联的企业，则不应认为该人是这些企业中任何一个的本款意义上的独立地位代理人。“紧密关联”是指基于所有相关事实和情况，认定某人与某企业存在相互控制关系，或双方被相同的人或企业控制。如果某人与某企业中的一方直接或间接拥有另一方超过50%的受益权，或者第三方直接或间接拥有该人和该企业超过50%的受益权，则应认为该人与该企业紧密关联。<sup>[11]</sup>

在实务中，税务当局在判定代理人是否属于独立代理人时，一般应要求独立代理人至少符合以下两个条件：

- ① 代理人在法律上和经济上独立于被代理企业。主要评判标准有代理人商业活动的自由度、代理人商业活动的风险承担主体、代理人代表的企业的数量等；
- ② 代理人仅开展自身常规业务活动，不从事经济利益归属于被代理企业的其他活动。

同样在实务中，如果遇到双方企业是母子公司，根据中罗税收协定，仅仅拥有子企业的股权而形成的控制或者被控制关系，不会使子企业构成母企业的常设机构。但是，子企业有权并经常以母企业名义签订合同，并符合非独立代理人构成条件的，子企业构成母企业的代理常设机构。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中罗税收协定将两国居民取得的跨国收入按项目进行征税权的划分<sup>[11]</sup>：

- (1) 没有实施营业活动而获得的投资性所得：利息、股息、特许权使用费。
- (2) 通过实质性经营营业活动而取得的所得：营业利润、不动产使用所得、财产转让所得，和个人劳务所得。

以下将按所得类型对中罗税收协定所规范的税收管辖权进行介绍。

##### 5.1.4.1 股息、利息以及特许权使用费

根据中罗税收协定第十条、第十一条、第十二条的规定，对于取得股息、利息以及特许权使用费的中国居民，如在罗马尼亚构成常设机构，则取得的上述所得应并入常设机构，征收罗马尼亚企业所得税；如该中国居民未构成常设机构，则其取得的上述所得仅需在罗马尼亚计征预提所得税。如取得所得的中国居民为上述所得的受益所有人，则预提所得税税率不得超过税收协定规定的税率（股息、利息为3%，特许权使用费为3%）。对于发生于缔约国一方的股息，如果支付给缔约国另一方或其行政区、地方当局或行政领土区划，或缔约国另一方全部拥有或

拥有所有权超过50%的任何实体的股息，缔约国一方予以免税。如果纳税人据以支付股息、利息、特许权使用费、其他所得的股份、债权、其他相关权利的产生或分配，是由任何相关人以取得前述协定条款利益为主要目的或主要目的之一而安排的，则不适用协定待遇。<sup>[11]</sup>

#### 5.1.4.2 营业利润

根据中罗税收协定第七条第一款的规定，缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

#### 5.1.4.3 不动产所得

根据中罗税收协定第六条的规定，罗马尼亚政府可以就中国居民使用位于罗马尼亚的不动产而产生的所得向中国居民征税。

“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定。但协议规定了其最小范畴，即“不动产”应当至少包括附属于不动产的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、有关地产的一般法律规定所适用的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得不固定或固定收入的权利。同时，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。

如果中国居民取得来源于罗马尼亚的不动产使用所得，则不论其是否在罗马尼亚设立常设机构，罗马尼亚政府均有税收管辖权。本条款的规定仅限于不动产使用所得，对于中国居民转让罗马尼亚不动产而产生的转让收益则适用财产转让所得条款。

#### 5.1.4.4 财产收益所得

中罗税收协定第十三条就各类财产转让所得的税收管辖权划分作出了规定。

##### (1) 不动产转让所得

转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。也就是说，如果中国居民转让位于罗马尼亚的不动产且产生收益，罗马尼亚政府有权向中国转让方征税。

“不动产”的定义在双方税收协定的第六条中有具体描述。

##### (2) 常设机构营业财产转让所得



转让常设机构营业财产（不动产除外）取得的收益，可由常设机构所在国征税。也就是说，如果中国居民企业在罗马尼亚设有常设机构，那么其转让营业财产中不动产以外部分产生的收益，罗马尼亚政府有权向该常设机构征税。

### （3）股权转让所得

缔约国一方居民转让股份（主要并经常在证券交易所交易的股票除外）或可比权益取得的收益，如果该股份或可比权益的价值50%以上直接或间接来自位于缔约国另一方的不动产，股权转让所得可以在来源国征税。

## 5.1.4.5 个人劳务所得

中罗税收协定对于艺术家、运动员、教授、研究人员、学生和实习人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权作出了规定。以下作简单介绍：

### （1）演艺人员和运动员

中国表演家（如，戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家）或者运动员在罗马尼亚从事其个人活动取得的所得，罗马尼亚政府均有权就该部分所得征税。但是，如果上述表演是按照双方政府同意的文化交流计划从事的，则上述所得在罗马尼亚应予以免税。

同时，若表演家或运动员在罗马尼亚从事个人活动取得的所得并不归属表演家或运动员个人，而是归属于中国其他居民，罗马尼亚政府仍然有权对该部分所得有征税权。

### （2）教师和研究人员

中国教授和研究人员在罗马尼亚的大学、学院、学校或其他公认的教育机构或科研机构从事教学、讲学或研究活动，对其由于教学或研究在罗马尼亚所取得的报酬，应自其第一次到达罗马尼亚之日起三年内予以免税。

### （3）学生和实习人员

中国学生、企业学徒或实习生仅由于接受教育、培训或者获取特别技术经验的目的，停留在罗马尼亚，其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的款项或所得，罗马尼亚政府不应征税。

### （4）董事费

中国居民担任罗马尼亚居民企业的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在罗马尼亚征税。

### （5）退休金

根据中罗税收协定第十八条，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在缔约国一方征税。即对中国居民而言，自罗马尼亚企业退休以后，取得的退休金或其他类似报酬，应在中国进行征税。同时，如果居民取得中国政府或其地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其它类似款项，则上述款项也应仅在中国进行征税。

### （6）政府服务

政府部门及其行政机构或地方当局支付给向其提供服务的个人的报酬，一般应在支付国进行征税，除非提供服务的个人是缔约国另一方居民且上述服务在缔约国另一方提供。举例来说，如果罗马尼亚政府雇佣中国居民个人向其提供政府服务，罗马尼亚政府支付给该个人的除退休金以外的报酬应在罗马尼亚纳税。但如果上述劳务是由中国个人在中国提供，那么上述所得应在中国征税。

关于政府退休金，罗马尼亚政府支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅由罗马尼亚政府征税；但是，如果向罗马尼亚政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民，那么其退休金收入仅由中国政府征税。此外，上述规定不适用于个人向政府提供的与营业有关的活动所取得的报酬和退休金。

### （7）独立个人劳务

除了上述劳务外的其他劳务活动，根据中罗税收协定的独立个人劳务条款，中国居民个人从事专业性劳务或其他独立性活动取得的来源于罗马尼亚的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税：

① 中国居民为从事独立个人劳务目的在罗马尼亚设立了经常使用的固定基地（固定基地的判断标准与常设机构类似）；

② 中国居民个人在任何十二个月中连续或累计停留在罗马尼亚达到或超过183天。

注意，符合第一种情形的独立劳务收入，罗马尼亚政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，罗马尼亚政府仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。

此外，协定还对“专业性劳务”进行了列举，包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动等。

### （8）非独立个人劳务

根据中罗税收协定的非独立个人劳务条款，中国居民个人因受雇取得的收入，除在罗马尼亚受雇外，应仅在中国征税。在罗马尼亚受雇取得的报酬，除非其同时满足以下条件，否则应在罗马尼亚征税：

- ① 中国居民个人在有关纳税年度中在罗马尼亚停留连续或累计不超过183天；
- ② 该项报酬并非由罗马尼亚居民企业支付；
- ③ 该项报酬不是由雇主设在罗马尼亚的常设机构或固定基地所负担。

但对于中国居民在中国某企业受雇，在经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，中国政府可以征税。

## 5.1.5 罗马尼亚税收抵免政策

### 5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

根据罗马尼亚国内税法规定，罗马尼亚企业取得的所得如在境外已经缴纳企业所得税，在境外缴纳的所得税可在罗马尼亚境内所得税额中抵免，但是抵免额不能超过对该项所得按照罗马尼亚税法规定应缴纳的所得税额。

税收抵免办法适用于预提所得税及罗马尼亚企业在境外设立的常设机构在境外支付的所得税。

税收抵免金额仅允许在其支付当年的境内企业所得税计算中予以抵免。

当且仅当罗马尼亚与外国签订了双边税收协定且可提供已在外国缴纳税款的证明文件时，纳税人才可在罗马尼亚适用税收抵免政策。

关于设立在境外常设机构产生的境外税收损失，适用以下原则：

（1）如分支机构设立在欧盟、欧洲自由贸易联盟（EFTA）成员国或者与罗马尼亚签订了双边税收协定的国家，则适用于2.2.1.5（4）章节关于弥补税务亏损的一般规定；

（2）如分支机构未设立在欧盟、EFTA成员国或者未与罗马尼亚签订双边税收协定的国家，则其境外亏损可在该常设机构进行弥补，且最长不超过5年。

### 5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

签订双边税收协定的，个人境外所得可在一定条件下适用税收抵免政策。

### 5.1.5.3 税收饶让

罗马尼亚与部分国家签订了税收饶让条款（如塞浦路斯、南非）。

罗马尼亚未与中国签订税收饶让条款。

#### 5.1.6 无差别待遇原则

罗马尼亚与其他国家签订的双边税收协定中均含有无差别待遇条款。

#### 5.1.7 在罗马尼亚享受税收协定待遇的手续

##### 5.1.7.1 罗马尼亚执行税收协定的方式

如果双边税收协定和罗马尼亚税法规定了不同的税率或条款（如将征税权分配给境外国家），则纳税人可以适用更优惠的税率或条款。

为了保障税收协定的实施，境外所得受益人应当在罗马尼亚支付人付款时向其提供有效的税收居民身份证明，以证明在付款年度受益人拥有其所在国家的税收居民身份。受益人提供税收居民身份证明前，应适用罗马尼亚国内税率。在税收居民身份证明生效后，受益人方可适用按协定税率调整应纳税额。

税收居民身份证明在其签发年度及次年前60天内有效（前提为所得受益人的税收居民身份状况没有变化）。

罗马尼亚税法规定，当罗马尼亚付款人而不是境外非居民承担相应所得税时，不适用双边税收协定的规定。在这种情况下，预提所得税税额的计算将使用还原算法，这将导致高达19.05%的实际预提所得税税率。

请注意上述规定仅在双边税收协定的适用性没有受到罗马尼亚税务机关质疑（例如缺乏商业实质或缺乏受益实际支配权）的情况下有效。

在这方面，请注意罗马尼亚国内立法包含了若干一般性的反滥用规则，例如，在存在虚假交易的情况下，税局将不会认可其双边税收协定待遇；或者罗马尼亚税务机关否认缺乏交易实质的交易，或重组其交易活动以反映其交易实质。

这些规定进一步加强了罗马尼亚税法中关于反避税的一般性规定，并指出为了没有实质性商业目的、以避税为目的的安排将被否定。

从实际情况出发，罗马尼亚政府在反避税条款方面只有有限的行政措施。因此，目前尚未有先例可用于明确实际情况下税务机关的立场。

此外，2017年6月7日，中国和罗马尼亚签署了关于防止税基侵蚀和利润转移的多边税收协定，一旦税基侵蚀和利润转移税收协定生效，当一项安排的主要目

的之一为获取税收协定优惠，由于罗马尼亚和中国双边税收协定中的最低主要目的标准（PPT），该安排将不被允许享受税收优惠。

### 5.1.7.2 享受税收协定待遇办理流程及所需资料

请参见以上第（1）部分。此外，非居民所得受益人应向支付人提供其税收居民身份证明（原件或有效复印件）及其罗马尼亚授权的翻译件。

请注意，罗马尼亚税法的相关规范规定了某些形式和内容要求，以便罗马尼亚税务机关认定其税收居民身份证明有效（例如，税收居民身份证明应包括姓名、地址、受益人税号、受益人在各自国家为税收居民身份的证明，税收居民身份证明的签发日期）。

### 5.1.7.3 开具税收居民身份证明的流程

为申请适用双边税收协定而需开具税收居民身份证明的，需向主管税务机关提交标准申请材料及法人税务登记证明复印件。

主管税务机关通常会在3个工作日内出具税收居民身份证明。

## 5.2 罗马尼亚税收协定相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

根据《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“中罗税收协定”）第二十六条的规定，相互协商程序指，“当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十五条第一款规定的情形，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局”。

中罗税收协定第二十六条也规定，如果主管当局认为所提意见合理但不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合税收协定规定的征税。缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

相互协商程序由罗马尼亚税收程序法第282条“相互协商程序”进行规定：“根据双边税收公约或协定的规定，如果罗马尼亚居民纳税人认为其在另一方缔约国的税收不符合公约或协定的规定，可以要求国家财政管理局启动相互协商程序。如果另一方缔约国的主管当局有要求，罗马尼亚国家财政管理局也有权执行相互协商程序”。

另外，上述条款也规定，相互协商程序由《国家财政管理局主席法令》批准，目前该法令尚未生效。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

目前，罗马尼亚尚无现行的法规或惯例为相互协商程序提供指引。

### 5.2.4 启动程序

根据中罗税收协定第26条，纳税人需在不符合协议规定的税收行为产生之后的3年内提请启动相互协商程序。

目前，罗马尼亚尚无现行的法规或惯例为税务机关实施启动程序作出相应的要求和步骤指引。

### 5.2.5 相互协商的法律效力

#### 5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

2016年7月4日，中罗双方在布加勒斯特签署了修订后的《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府关于避免双重征税和防止偷漏税的协定》。这项协定于2017年5月9日被正式批准写入99号法令。根据罗马尼亚宪法原则，该项法令由议会按如下程序批准通过：

(1) 第67条 法律行为和法定人数：众议院和参议院在大多数成员在场的情况下可通过法律、决议和提议；

(2) 第76条第2段 立法和决策：一般性法律和决议由各议院的大多数成员投票通过。

#### 5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

根据罗马尼亚法律，法院判决是法院的处理行为，是诉讼的最终裁决，代表了司法的裁决。法院判决是法院执行的最重要的程序行为，其反映了参与者的所有诉讼活动，包括对参与者具有强制执行力的判决。因此，对于相互协商程序与

法院判决的关系，由行政法院出具的对税务纠纷的最终判决具有最高强制执行力。

### 5.2.6 罗马尼亚仲裁条款

罗马尼亚与中国的双边税收协定未包含任何仲裁条款。

## 5.3 中罗税收协定争议的防范

为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议以及维护中国居民（国民）的合法利益，根据中国政府对外签署的避免双重征税协定、《税收征收管理法》及其实施细则，国家税务总局于2013年9月24日发布了国家税务总局公告（2013）56号《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“《实施办法》”）。

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局在解释或实施税收协定发生困难或疑义时，可通过相互协商来解决。相互协商程序的启动要历经两个阶段，第一阶段是纳税人对于缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施，可向其居民国主管当局提出异议，主管当局在收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

中国新颁布的《实施办法》是主要针对第一阶段，即是对纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。在《实施办法》中规定了启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题。根据现行的《实施办法》，纳税人申请启动相互协商程序会经历两个环节，第一个环节是申请人向负责企业所得税或其个人所得税管理的省税务机关提出书面申请，并由省税务机关决定是否受理该申请；第二个环节是省税务机关受理申请后，将该申请上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

此外，《实施办法》的主要内容还包括：

（1）明确相互协商程序涵盖事项为：

① 税收协定适用范围内的事项（《实施办法》不适用于关于特别纳税调整的相互协商案件）；

② 虽超出税收协定适用范围，但会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，该事项的相互协商须经中国主管当局和缔约对方主管当局同意。

(2) 明确相互协商程序的启动途径包括：

- ① 中国居民（国民）申请启动；
- ② 缔约对方主管当局请求启动；
- ③ 国家税务总局主动向缔约对方请求启动。

其中，中国居民有下列情形之一，可申请启动相互协商程序：

- ① 对居民身份的认定存有异议，特别是涉及双重居民身份的案件；
- ② 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- ③ 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- ④ 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的（中国国民有此情形的，可以申请启动相互协商程序）；
- ⑤ 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
- ⑥ 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

(3) 中国居民（国民）提出相互协商申请应符合以下全部条件：

- ① 申请人为具有上述情形可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；
- ② 提出申请的时间未超过税收协定规定的时限；
- ③ 申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；
- ④ 申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；
- ⑤ 申请相互协商的事项不存在《实施办法》第十九条规定的情形（即国家税务总局可以决定终止相互协商程序的情形）。

(4) 明确作为申请人的中国居民（国民）在相互协商过程中的主要权利和义务：

- ① 是否启动相互协商不以是否存在国内救济手段为条件；但申请人应自行负责采取相应措施保障其在缔约对方的国内救济权益；



② 对于已经启动相互协商程序的案件，申请人有权向税务机关了解相互协商进展情况；同时申请人有义务及时向税务机关提供真实、完整和准确的相关资料；

③ 在相互协商过程中，申请人可以撤回相互协商申请，也可以拒绝接受相互协商结果；但申请人不得就相同或类似事项再次提出相互协商申请。

(5) 明确执行双方主管当局在相互协商中达成的一致意见后应采取的措施，包括：

① 双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成共识的，国家税务总局应将结果以公告形式发布；

② 双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，国家税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。其中需要中国税务机关做退税或其他调整处理的，相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕，并将情况报告给国家税务总局。

《实施办法》自2013年11月1日起实施，《实施办法》亦适用于其施行前已受理但尚未处理完毕的相互协商案件。

随着国内税收政策的调整以及中国的国际经济交往在深度和广度上的推进，在解释和适用税收协定时出现的分歧或争议逐渐增多，提请启动相互协商程序解决争议案件的数量也明显上升。《实施办法》的发布旨在促进相互协商案件处理的统一性、规范性和高效性。

## 第六章 在罗马尼亚投资可能存在的税收风险

### 6.1 信息报告风险

#### 6.1.1 登记注册制度

当公司架构发生变动时，所有公司（无论其组织形式）都须向当地商业注册中心进行信息报告并登记。此外，根据各公司的部门设置，报告及登记义务应由具体公司相关管理机构负责。<sup>[10]</sup>

未在规定期限内完成税务登记的后果请参阅3.2.1节。

此外，根据罗马尼亚《税务程序法》，任何在罗马尼亚享有应税义务的人（自然人或法人）有义务向罗马尼亚税务机关登记，以便从罗马尼亚税务机关获得纳税识别号码。

关于居民纳税人的税务登记程序，请参阅3.2.1节；关于非居民纳税人的税务登记程序，请参阅3.2.2节。

#### 6.1.2 信息报告制度

根据公司所处的不同行业，各公司有义务向其监管机构提供特定的信息报告。这些义务应该根据具体情况进行分析。

未在规定期限内完成税务登记的后果请参阅3.2.1节。

### 6.2 纳税申报风险

#### 6.2.1 在罗马尼亚设立子公司的纳税申报风险

暂未发现特别的纳税申报风险。未按期进行纳税申报的处罚已在前述章节阐明。

#### 6.2.2 在罗马尼亚设立分公司或代表处的纳税申报风险

请参考6.2.1的内容。

#### 6.2.3 在罗马尼亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

请参考6.2.1的内容。

### 6.3 调查认定风险

在最近的税务稽查中，税务机关调查的最常见的税务风险领域包括但不限于以下方面：

- (1) 服务费用和分摊成本的企业所得税税前扣除（具有合理的商业目的、可提供相关证明文件等）；
- (2) 虚假跨境交易；
- (3) 为体现经济实质而对交易性质进行重分类（如将服务重分类为特许权使用费）；
- (4) 关联方交易价格的市场价值；
- (5) 其他方面。

#### 6.4 享受税收协定待遇风险

(1) 错误地享受税收协定待遇的风险如下：

① 不能适用税收协定。

如果税收协定的条款没有被应用或者被错误地应用（导致在税源地产生较高的税率），纳税人可在规定的期限内要求退还多扣缴的税款。

② 不能适用税收协定的低税率。

与①相同。

③ 不能适用税收抵免或饶让。

例如，如果罗马尼亚企业未对其从境外取得的已在境外扣缴所得税的收入申报税收抵免，则可在规定的期限内要求申请享受税收抵免。

(2) 滥用税收协定待遇的风险：

① 常设机构的认定风险，如在数字经济下设立常设机构的风险。

罗马尼亚国内法没有针对在数字经济下设立常设机构的相关税收法规。根据目前适用的规则，该国应税行为的主要指标为实际存在制。但同时请注意，欧盟目前正在采取措施，为一个国家的重要经济行为实施替代指标，以便将数字经济中的活动纳入常设机构概念。在该方面，欧盟委员会已经提出了一项关于规范欧洲数字市场指令的提案。因此，在不远的将来，我们可能会看到更为广泛的常设机构定义，包括数字经济活动。

② 导管公司的识别风险。

罗马尼亚税法规定，罗马尼亚税务机关可无视虚假的结构或仅为避税而建造的架构。因此，在控股公司的层面上，在税收协定范围内，不从事实质性的商业活动，不以合理的商业目的而设立的导管公司，不被视为适用协定优惠。

但是，在确定导管公司方面，罗马尼亚法律没有规定特别的程序。尽管如此，最新修订的2011/16号草案涉及可报告的跨境税收领域的强制性自动信息交换安排（修正案），对总部位于欧盟的税务顾问、银行、律师和其他中介机构施加了新的义务，即如果他们被认定为跨境安排的中介人，则需要披露任何包含一个或多个特征或“标志”的跨境安排。跨境安排如果涉及欧盟内部以及成员国与第三国之间，则均需进行披露报告。该特征或标志主要表现为跨境交易或者架构使得交易活动以零或者接近零的税率征收，并且符合转让定价相关规定，例如难以估值的无形资产转让。成员国需在2019年12月31日之前将修正案转换为其国家立法，并在2020年10月31日之前进行第一次信息安排，并在之后的每三个月进行同样操作。尽管各成员国需制定立法，规定从2020年7月1日起的报告义务，但该立法将可进行追溯。如果某安排的实施第一步即发生在修正案生效之日，那么该安排必须在2020年进行报告。

### ③ 受益所有人的认定风险。

根据罗马尼亚税法中实施的《利息与特许权使用费指令》，仅当欧盟其他成员国的居民为自身的利益而从罗马尼亚获得的利息和特许权使用费收益，而不是作为他人（例如授权代理人，受托人或签字人）的中介，才将其视为受益所有人。

但是，罗马尼亚税法没有对受益所有人提供进一步的解释。但考虑到罗马尼亚遵循经合组织的相关规定，在分析是否给予双边税收协定待遇时，应考虑示范税收协定（MTC）的解释。

### ④ 在没有实际经营活动的情况下适用税收激励的风险。

罗马尼亚税法包含一般的反避税条款，规定罗马尼亚税务机关在合理判断的情况下有权对没有合理商业目的或为了避税而产生的跨境交易进行驳回或重新评估。在这种情况下，纳税人不仅不可享受税收协定的优惠待遇，而且可能遭致其他后果（如逃税审查）。具体情况请参阅第5.1.7节。

## 6.5 其他风险

未发现其他罗马尼亚的特定风险。

## 参考文献

- [1] 《对外投资合作国别（地区）指南（2020版）》，中华人民共和国商务部，  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/luomaniya.pdf>
- [2] 《罗马尼亚的对外经贸关系》，中华人民共和国驻罗马尼亚大使馆经济商务参赞处，  
<http://ro.mofcom.gov.cn/article/jjgk/201909/20190902898381.shtml>
- [3] 《2015年新〈财税法〉》（Law No. 227/2015 regarding the Fiscal Code，罗马尼亚政府227号政府法令）
- [4] 安永“2020年全球企业所得税指南”，本章内容是基于截至2020年1月1日的信息
- [5] 安永“2020—2021年全球个人所得税指南”，本章内容是基于截至2020年7月1日的信息
- [6] 安永“2021年全球增值税、商品劳务税和消费税指南”，本章内容是基于截至2021年1月1日的信息
- [7] 《税收条约》，国家税务总局，<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/index.html>
- [8] 《中华人民共和国政府和罗马尼亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（国家税务总局），<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810770/c1153283/content.html>
- [9] 《关于〈中华人民共和国和罗马尼亚对所得消除双重征税和防止逃避税的协定〉生效执行的公告》，国家税务总局，<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2891922/content.html>
- [10] 《关于印发〈〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释〉的通知》（国税发〔2010〕75号）
- [11] 《关于〈国家税务总局关于〈中华人民共和国和罗马尼亚对所得消除双重征税和防止逃避税的协定〉生效执行的公告〉的解读》，国家税务总局办公厅，  
[http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c2891892/content.html?wscckey=49ba8b72c9440e7f\\_1572841645](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c2891892/content.html?wscckey=49ba8b72c9440e7f_1572841645)

# 附 录

## 附录A 罗马尼亚预提税率表

预提所得税项目 <sup>1)</sup>	税率 (%)
股息	5 <sup>2)</sup>
利息	16 <sup>3) 4) 5)</sup>
特许权使用费	16 <sup>3) 5)</sup>
佣金	16 <sup>3)</sup>
在境外提供的特定服务	16 <sup>6)</sup>
在罗马尼亚提供的服务	16 <sup>3)</sup>
博彩	1
分支机构利润汇出率	0

注1)：下述预提所得税税率为最终的标准税率，可依据双边税收协定或欧盟指令规定调减。

注2)：该税率自2016年1月1日起生效。在股息支付人和接受人满足特定条件的情况下，向欧盟成员国法人或在欧盟成员国设立的企业的常设机构支付股息可适用于0%的预提所得税税率。根据缔约国的法律，由罗马尼亚法人支付给欧盟成员国的养老基金的股息，在罗马尼亚免缴预提所得税。

注3)：该税率仅在收入未归属于在罗马尼亚境内设立的常设机构的情况下适用。

注4)：以下非居民取得的利息不适用于预提所得税：

- ① 由本币和外币计价的公开发行的债务工具的利息；
- ② 由罗马尼亚国家银行为执行货币政策所发行的债务工具的利息；
- ③ 根据相关国家的法律，由罗马尼亚法人支付给欧盟成员国养老基金的利息。

注5)：在特定情况下，利息和特许权使用费适用0%的预提所得税税率，主要包括以下方面：

- ① 利息或特许权使用费的受益所有人是欧盟成员国内的居民法人或者是该成员国企业法人的常设机构；
- ② 截至支付当日，利息或特许权使用费的受益所有人至少连续两年拥有该罗马尼亚企业25%以上的股份。

注6)：仅适用于发生在境外的管理和咨询服务。国际运输及其辅助服务不适用此税率。

## 附录B 罗马尼亚签订税收协定一览表

以下为与罗马尼亚签订双边税收协定及适用税率一览表：

国家/地区	股息, % <sup>38)</sup>	利息, <sup>34)</sup>	特许权使用费, <sup>34)</sup>
阿尔巴尼亚	10/15 <sup>1)</sup>	10	15
阿尔及利亚	15	15	15
亚美尼亚	5/10 <sup>1)</sup>	10	10
澳大利亚	5/15 <sup>2)</sup>	10	10
奥地利	0/5 <sup>1)</sup>	0/3 <sup>14)</sup>	3
阿塞拜疆	5/10 <sup>1)</sup>	8	10
孟加拉国	10/15 <sup>2)</sup>	10	10
白俄罗斯	10	10	15
比利时	5/15 <sup>1)</sup>	10	5
保加利亚 <sup>33)</sup>	10/15 <sup>1)</sup>	15	15
加拿大	5/15 <sup>2)</sup>	10	5/10 <sup>18)</sup>
中国	0/3 <sup>35)</sup>	0/3 <sup>45)</sup>	3
哥斯达黎加 <sup>30)</sup>	5/15 <sup>1)</sup>	10	10
克罗地亚	5	10	10
塞浦路斯	10	10	0/5 <sup>5)</sup>
捷克共和国	10	7	10
丹麦	10/15 <sup>1)</sup>	10	10
厄瓜多尔	15	10	10
埃及	10	15	15
爱沙尼亚	10	0/10	10
埃塞俄比亚	10	15	15
芬兰	5	0/5	2.5/5 <sup>6)</sup>
法国	10	10	10
格鲁吉亚	8	10	5
德国	5/15 <sup>2)</sup>	0/3 <sup>7)</sup>	3
希腊	25/45 <sup>8)</sup>	10	5/7 <sup>9)</sup>
匈牙利	5/15 <sup>10)</sup>	15	10
冰岛	5/10 <sup>1)</sup>	3	5
印度	10	0/10 <sup>42)</sup>	10
印度尼西亚	12.5/15 <sup>1)</sup>	12.5	12.5/15 <sup>11)</sup>
伊朗	10	8	10
爱尔兰	3	0/3 <sup>12)</sup>	0/3 <sup>9)</sup>
以色列	15	0/5/10 <sup>13)</sup>	10

意大利 <sup>44)</sup>	0/5 <sup>44)</sup>	0/5	5
日本	10	10	10/15 <sup>9)</sup>
约旦	15	12.5	15
哈萨克斯坦	10	10	10
朝鲜	10	10	10
韩国	7/10 <sup>1)</sup>	0/10 <sup>24)</sup>	7/10 <sup>11)</sup>
科威特	0/1 <sup>35)</sup>	1	20
拉脱维亚	10	10	10
黎巴嫩	5	5	5
立陶宛	10	10	10
卢森堡	5/15 <sup>1)</sup>	0/10 <sup>3)</sup>	10
马其顿	5	10	10
马来西亚	0/10 <sup>15)</sup>	0/15 <sup>16)</sup>	0/12 <sup>17)</sup>
马耳他	5/3 <sup>8)</sup>	5	5
墨西哥	10	15	15
摩尔多瓦	10	10	10/15 <sup>11)</sup>
摩洛哥	10	10	10
纳米比亚	15	15	15
荷兰	0/5/15 <sup>19)</sup>	0/3 <sup>20)</sup>	0/3 <sup>20)</sup>
尼日利亚	12.5	12.5	12.5
挪威	10	10	10
巴基斯坦	10	10	12.5
菲律宾	10/15 <sup>1)</sup>	10/15 <sup>21)</sup>	10/15/25 <sup>22)</sup>
波兰	5/15 <sup>1)</sup>	10	10
葡萄牙	10/15 <sup>23)</sup>	10	10
卡塔尔	3	3	5
俄罗斯联邦	15	15	10
圣马力诺	0/5/10 <sup>31)</sup>	3	3
沙特阿拉伯	0/5 <sup>36)</sup>	0/5 <sup>37)</sup>	10
新加坡	0/5 <sup>66)</sup>	5	5
斯洛伐克共和国	10	10	10/15 <sup>11)</sup>
斯洛文尼亚	5	5	5
南非	15	15	15
西班牙	10/15 <sup>1)</sup>	10	10
斯里兰卡	12.5	10	10
苏丹	5/10 <sup>1)</sup>	0/5	5
瑞典	10	10	10
瑞士	0/15 <sup>38)</sup>	0/5 <sup>39)</sup>	0/10 <sup>25)</sup>
叙利亚共和国	5/15 <sup>1)</sup>	10	12



塔吉克斯坦	5/10 <sup>1)</sup>	10	10
泰国	15/20 <sup>1)</sup>	10/20/25 <sup>26)</sup>	15
突尼斯	12	10	12
土耳其	15	10	10
土库曼斯坦	10	10	15
乌克兰	10/15 <sup>1)</sup>	10	10/15 <sup>11)</sup>
阿联酋	0/3 <sup>4)</sup>	3	0/3 <sup>27)</sup>
英国	10/15 <sup>1)</sup>	10	10/15 <sup>9)</sup>
美国	10	10	10/15 <sup>9)</sup>
乌拉圭	5/10 <sup>1)</sup>	0/10 <sup>40)</sup>	10
乌兹别克斯坦	10	10	10
越南	15	10	15
南斯拉夫（联邦共和国） 41)	10	10	10
南斯拉夫（前） <sup>28)</sup>	5/10 <sup>1)</sup>	7	5
赞比亚	10	10	15
无双边税收协定的国家	5	0/16 <sup>29)</sup>	16

注1)：如果受益所有人为拥有支付股息的企业至少25%的股份的企业，则可适用低税率。

注2)：如果受益所有人是拥有支付股息的企业至少10%的股份的企业，则可适用低税率。

注3)：如果据以产生利息的债务由另一方国家或其居民金融机构进行担保，则适用0%的税率。

注4)：符合以下条件之一的股息受益所有人可适用0%的税率：

- ① 缔约国政府；
- ② 缔约国政府机构或企业；
- ③ 为一方缔约国居民且其至少25%的资产被任一缔约国的政府或政府机构所拥有的企业。

注5)：为专利、商标、设计、模型和专有技术所支付的特许权使用费适用5%的税率。

注6)：为计算机软件或工业设备所支付的特许权使用费适用2.5%的税率。

注7)：支付给德国政府、德央行贷款公司和德国投资与开发公司的利息以及Hermes-Deckung担保贷款的利息适用0%税率。如果支付给罗马尼亚政府的利息是由特定类型的机构（如罗马尼亚政府、罗马尼亚行政区、地方机关、中介、银行单位或罗马尼亚政府机构）拥有和受益的，或由罗马尼亚政府全资持有的金融机构进行担保或融资的罗马尼亚居民发行的债务产生的，则其适用0%税率。除此之外，由于德国未对利息征税，罗马尼亚也不对该利息征税。税收协定条款规定以下利息只在其产生的国家征税，并根据该国法律可从支付人的利润中扣除：

- ① 从具有利润分配权的权益或债权所产生的利息；
- ② 与借款人利润相关的利息；
- ③ 利润分享债券产生的利息。

注8)：罗马尼亚居民企业支付的股息适用低税率。

注9)：文化性特许权使用费适用低税率。

注10)：如果受益所有人是拥有支付股息的企业至少40%的股份的企业，则可适用低税率。

注11)：如果支付的款项是为了使用或有权使用专利、商标、设计、模型、方案、机密模型和流程，或者工业性、商业性或科技性设备的，以及是为了取得具有工业性、商业性和科技性经验的信息的，则适用低税率。

注12)：下列利息适用于0%税率：

- ① 与工业性、商业性或科技性设备销售有关的信贷所产生的利息；
- ② 由银行或其他金融机构（包括保险公司）担保的贷款所产生的利息；
- ③ 两年期以上的贷款产生的利息；
- ④ 由任一缔约国政府直接或间接融资、担保的债务所产生的利息。

注13)：一方缔约国的政府债券、公共基金或类似政府金融工具所产生且支付给另一方缔约国居民的利息，以及由罗马尼亚国家银行或以色列银行担保的贷款产生的利息，适用0%税率。工业性、商业性或科技性设备销售相关的信贷所产生的利息，及由银行担保的贷款利息，适用5%税率。其他利息适用10%税率。

注14)：奥地利法律规定支付给罗马尼亚居民的利息不征收预提所得税，则罗马尼亚对支付给奥地利居民的利息适用0%税率。

注15)：马来西亚居民企业向罗马尼亚居民支付的股息适用0%税率。罗马尼亚居民企业向马来西亚居民支付的股息适用10%税率。

注16)：向罗马尼亚居民支付的长期贷款所产生的利息适用0%税率。

注17)：罗马尼亚居民从马来西亚收到的工业性特许权使用费适用0%税率。

注18)：以下情况适用5%税率：

① 文学、戏剧、音乐或其他艺术作品（不包括动态电影、电影作品、录像带或其他与电视广播的使用相关的二次创作）的创作和二次创作相关的著作权使用费及类似费用；

② 为使用或有权使用计算机软件、专利或者与工业、商业、科技经验有关的信息所支付的特许权使用费。

注19)：如果股息的受益所有人为拥有支付股息企业至少25%股份的企业，则可适用0%税率。如果股息的受益所有人为拥有支付股息企业至少10%股份的企业，则可适用5%税率。

注20)：只要荷兰法律规定利息和特许权使用费不征收预提所得税，则罗马尼亚也不对支付给荷兰居民的上述费用征收预提所得税。

注21)：用于设备销售的信贷、由银行担保的贷款、公开发行的债券及公司债券所产生的利息适用低税率。

注22)：在领先的经济领域从事经营活动的外商投资企业所支付的特许权使用费适用10%税率。电影或电视制作相关的特许权使用费适用15%税率。其他特许权使用费适用25%税率。

注23)：如果股息的受益所有人为至少连续两年拥有支付股息的企业至少25%股份的企业，则适用10%税率。

注24)：与销售工业性、科技性设备相关的信贷所产生的利息适用0%税率。

注25)：只要瑞士法律规定特许权使用费不征收预提所得税，则罗马尼亚也不对支付给瑞士居民的上述费用征收预提所得税。

注26)：如果利息的受益所有人为金融企业，包括保险企业，则适用10%税率。销售相关的信贷产生的利息适用20%税率。其他利息适用25%税率。

注27)：工业性特许权使用费适用0%税率。

注28)：现阶段该协定只适用于波斯尼亚和黑塞哥维那。

注29)：以下利息适用0%税率：

- ① 与公共债务工具或者由罗马尼亚国家银行作为货币政策发行的债务工具相关的利息；
- ② 向欧盟养老基金支付的利息；

其他利息适用16%的税率。

注30)：目前此项协定还未生效。

注31)：如果股息的受益所有人为持有支付股息企业至少50%股份的企业，适用0%税率。如果股息的受益所有人为持有支付股息企业至少10%股份的企业，适用5%税率。其他股息适用10%税率。

注32)：支付给其他缔约国政府的股息适用0%税率。

注33)：根据欧盟法令，向欧盟内企业支付股息适用以下条款：

① 在一定条件下，罗马尼亚的预提所得税率为0%。例如截止股息支付时，股息的受益所有人至少连续一年拥有支付股息的企业至少10%的股份；

② 不满足上述条件的，罗马尼亚的预提所得税率为16%。

注34)：同时满足以下两个条件的，利息和特许权使用费的预提所得税率为0%：

① 利息或特许权使用费的受益所有人是欧盟成员国内的居民法人或者是该成员国内居民法人的常设机构；

② 截止利息或特许权使用费支付时，其受益所有人至少连续两年持有支付企业至少25%的股份。

注35)：向政府或其下属机构、地方当局或行政区域单位支付的股息适用0%税率。对于国有控股且少数股东也是该国居民的企业分配的股息，也适用0%税率。

注36) 如果股息的受益所有人属于下列情形的，适用0%税率：

① 缔约国政府；

② 缔约国的政府性机构或组织。

注37)：以下情形适用0%税率：

① 缔约国政府、行政区、行政下属机构或者地方当局支付的债权性收入；

② 向一方缔约国政府、行政区、行政下属机构或者地方当局，及被上述机构全资控股的机构或部门（包括金融机构）支付的债权性收入；

③ 根据缔约国政府间签订的贷款协议而向其他机构或部门（包括金融机构）支付的债权性收入；

④ 公共机构为鼓励出口而担保的贷款的债权性收入。

注38)：符合以下情形之一的股息免征预提所得税：

① 向直接持有本企业25%股份以上的企业（合伙企业除外）支付股息；

② 股息的受益所有人是缔约国政府或者缔约国的政府机构或企业。

注39)：符合以下情形之一的利息免征预提所得税：

① 支付给持股25%以上的关联方（直系母公司或者姊妹公司）的利息；

② 由政府机构担保的贷款利息。

注40)：符合以下情形之一的，适用0%税率：

① 受益所有人是政府、行政下属机构、地方当局或行政区；

② 受益所有人是由政府、行政下属机构、地方当局或行政区持有的银行；

③ 贷款由政府全资控股的银行担保或融资。

注41)：目前，该项税收协定适用于黑山共和国和塞尔维亚。

注42)：以下主体取得且收益的利息适用0%税率：

① 政府、行政区、政府下属机构及地方当局；

② 对罗马尼亚而言，为罗马尼亚国家银行或者罗马尼亚进出口银行；

③ 对印度而言，为印度储备银行、印度进出口银行或者国家住房供给银行；

④ 由双方主管当局通过交换信息批准的其他机构。

注43)：两国外交部长已签署了一项新的协定，但是罗马尼亚议会尚未通过该协定。

注44)：如果股息的受益所有人为至少连续2年拥有支付股息企业至少10%股份的企业（非合伙企业），适用0%税率。

注45)：下列利息适用于0%税率：

- ① 与出售设备、商品或服务有关的信贷所产生的利息；
- ② 由其他国家金融机构担保的贷款所产生的利息；
- ③ 支付给其他国家，或政府及其下属机构、地方当局或行政区域单位，或其他国家控股（50%以上）的单位的利息。

## 附录C 在罗马尼亚投资的主要中资企业

根据网上的公开信息（案例研究、新闻资讯等），在罗马尼亚投资的主要中资企业列示如下：

- ① 华为技术有限公司；
- ② 中兴通讯（电信及信息科技行业）；
- ③ 山拖农机装备有限公司（农业机械行业）；
- ④ 中国烟草（烟草行业）；
- ⑤ 中国海运（交通运输业）；
- ⑥ 中国远洋运输集团（交通运输业）；
- ⑦ 中国华信能源（能源行业）；
- ⑧ 中国通用核电公司（能源行业）；
- ⑨ 欣达集团（反腐蚀方案）；
- ⑩ 罗马尼亚东辉运动器械有限公司（自行车）；
- ⑪ 山西运城制版集团股份有限公司（制版行业）。

编写人员：黄碧波 张显惠 樊益琦 张晓南

审校人员：黄 瑛 陈玥晗 严 谨 叶巧玲 李俊杰 徐晓欢 韩菲菲