



Оподаткування заробітку з-за кордону

Михайло КОЧЕРОВ,

керуючий партнер IBC Legal Services, к.ю.н.



Всім добре відомо, що згідно зі ст. 67 Конституції України, сплата податків відповідно до закону є конституційним обов'язком громадянина. Це повною мірою стосується податку, який справляється з доходу, отриманого з джерел за межами України, а саме заробітної плати, яка сплачується іноземними роботодавцями на користь наших громадян, які працюють за кордоном та залишаються податковими резидентами України.

На жаль, багато наших співвітчизників вважають, що після повернення з-за кордону у них немає ніяких податкових обов'язків перед державою, вони не декларують доходи та не сплачують податки, розраховуючи на те, що через 3 роки пройде строк притягнення їх до податкової відповідальності. Проте норми Податкового кодексу України (далі — ПКУ) свідчать про протилежне.

Заробітна плата, відповідно до ПКУ, є складовою такого об'єкта оподаткування резидента, як загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, база оподаткування якого враховує дохід як у негрошовій, так і в грошовій формі, зокрема, у вигляді валютних цінностей, які перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів. ПКУ встановлює прямий обов'язок громадянина включити одержану від нерезидента зарплату до загального річного оподаткованого доходу, подати річну податкову декларацію, а також сплатити податок з таких доходів. При цьому Кодекс наголошує, що громадянин у такому випадку несе персональну відповідальність за своєчасне та повне перерахування сум податку до бюджету.

У свою чергу, в силу порядку адміністрування податків та зборів, що справляються в Україні, встановлено, що на контролюючі органи покладено повноваження і обов'язки щодо здійснення податкового контролю, який включає контроль за сплатою податків. Маючи такі повноваження, податківці призначають та проводять перевірки, визначаючи грошові зобов'язання платників податків. За загальним правилом, контролюючий орган має право провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків не пізніше закінчення 1095 днів, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, — за днем її фактичного подання.

ПКУ містить виключення з цього правила

Вказане грошове зобов'язання може бути нараховане, або провадження у справі про стягнення такого податку може бути розпочате без дотримання зазначеного строку

давності, якщо податкову декларацію за період, протягом якого виникло податкове зобов'язання, не було подано. Тому нашим співвітчизникам, які ухиляються від декларування, не варто розраховувати на вплив давності, адже тільки за умови подання річної декларації та закінчення зазначеного 3-річного строку вони будуть вважатися вільними від такого грошового зобов'язання, в т. ч. від нарахованої пені. Сьогодні завдяки діджиталізації адміністрування податкова декларація про майновий стан і доходи може бути подана за вибором платника у будь-який зручний для нього спосіб: або через сервіс «Електронний кабінет» з використанням електронного цифрового підпису, або до центрів обслуговування платників податкових інспекцій за місцем реєстрації, або, як і раніше, шляхом відправлення поштою з повідомленням про вручення. Нагадаю, ставка податку становить 18%.

Однак є й позитивні аспекти, які полягають у тому, що у разі, якщо згідно з нормами міжнародних договорів, стороною яких є Україна, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, такий платник визначає суму зменшення за зазначеними підставами у річній податковій декларації.

Аналіз законодавства дозволяє зробити підрахунок, що наша держава є підписантом більш ніж 70 аналогічних за змістом угод про уникнення подвійного оподаткування. Усі ці угоди розроблені відповідно до «Типової конвенції ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвинутими країнами та країнами, що розвиваються», на коментар до якої стали все більше звертати увагу наші адміністративні суди.

Якщо звернутися до змісту угод, можна з'ясувати найбільш застосовне правило щодо усунення подвійного оподаткування у випадку з Україною: з урахуванням положень внутрішнього законодавства України щодо звільнення від оподаткування стосовно податку, сплаченого на території за межами України, на іноземний податок (тобто податок, сплачений за законодавством іншої держави-учасниці угоди) прямо або шляхом вирахування від прибутку доходів з джерел у іншій державі застосовується знижка у вигляді кредиту проти українського податку, який підраховується щодо того доходу, стосовно якого підраховується український податок.

Якщо громадянин-резидент бажає скористатися зазначеним зменшенням (кредитом), він зобов'язаний отримати від державного органу країни, де була одержана заробітна плата, уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Ця довідка підлягає легалізації або апостилюванню, якщо протилежне не передбачено іншим

міжнародним договором, підписаним нашою країною, за яким документ, який підготував або засвідчив відповідний орган іншої держави, скріплений гербовою печаткою і підписом уповноваженої особи, буде мати силу на території України без потреби будь-якого іншого засвідчення.

Слід відзначити, що трапляються випадки, коли у громадянина на момент подачі декларації з об'єктивних причин відсутні підтверджуючі документи щодо сум одержаної заробітної плати та сплаченого з неї податку за кордоном. У такому разі йому надається можливість направити до податкового органу заяву про перенесення строку подання податкової декларації до 31 грудня року, наступного за звітним, що може врятувати такого платника від зайвого податкового навантаження.

Відповідальність за ухилення від оподаткування

Наприкінці хочемо звернутися до норм, які передбачають відповідальність за порушення порядку декларування та сплати податку. Нашим громадянам слід пам'ятати, що в Україні останнім часом багато уваги приділяється недопущенню ухилення від оподаткування та створенню ефективного фінансового сектору. Держава робить значні кроки в процесі приєднання до автоматичного обміну інформацією відповідно до стандартів CRS. Якщо врахувати це, а також той факт, що виїжджаючи за кордон для заробітків українці все частіше оформлюють робочі візи, ризик притягнення до відповідальності стає реальним. Він полягає, звичайно, не у штрафі в розмірі 340 грн за неподання річної податкової декларації, а у штрафі, який може накласти податковий орган, якщо встановить факт несплати громадянином податку. Скоріш за все, такий штраф буде розрахований на рівні 25% суми визначеного податківцями податкового зобов'язання, адже вони будуть стверджувати, що порушення було вчинене умисно.

Судова практика

Відповідно до правової позиції Верховного Суду щодо визначення кваліфікуючої ознаки повторності при порушенні податкового законодавства, згідно з якою повторність не пов'язується з фактом притягнення платника податку до відповідальності (прийняття податковим органом податкового повідомлення-рішення), а ґрунтується тільки на повторності вчинених діянь (у даному випадку несплати ПДФО), у разі виявлення податківцями факту несплати податку громадянином протягом 1095 календарних днів (наприклад, з іноземного доходу за 2019 та 2020 рр.) розмір штрафу за порушення правил оподаткування за результатами 2020 р. сягне 50% суми несплаченого податку.