Мобильность работников в период кризиса COVID-19 (3/18/20)

В наши дни выполнение трудовых обязанностей за пределами страны постоянного проживания является общепринятой практикой. Работников часто командируют на другие предприятия группы, расположенные в зарубежных государствах. Помимо этого, в поисках лучших предложений люди временно или на длительный срок уезжают работать за границу. Такое перемещение работников всегда нужно оценивать с точки зрения нормативно-правовых актов в области налогообложения, поскольку пребывание в другом государстве может повлиять на статус налогового резидента. В данной статье – о вопросах налогообложения, которые могут возникнуть в связи с установленными во время кризиса COVID-19 ограничениями передвижения.

Нормативные акты, регулирующие трансграничное трудоустройство

В налоговых конвенциях[1] установлены критерии, определяющие страну постоянного проживания *(residence state)* или страну выполнения работы *(host state)*, которая вправе облагать налогами полученные работником доходы от наемного труда (статья 15 конвенции). В общем случае доходы от наемного труда облагаются налогами в стране постоянного проживания получателя, за исключением случаев, когда работа осуществляется в другой стране и выполняются определенные критерии. А именно, у страны, где работник физически исполняет трудовые обязанности, за которые получает трудовые доходы, тоже может быть право удержать налог при выполнении определенных критериев, одним из которых является количество проведенных в стране дней.

Если вторая страна имеет право облагать налогом трудовые доходы, страна постоянного проживания обязана либо освободить данный доход от налога, либо снизить подлежащий уплате налог на сумму налога, уплаченного в зарубежном государстве (статья 23 конвенции), но не больше налога, который требовалось бы уплатить в Латвии. Латвийскими нормативными актами тоже предусматривается освобождение такого дохода от налога на территории Латвии (часть седьмая статьи 24 закона «О подоходном налоге с населения»).

Влияние кризиса COVID-19 на статус налогового резидента физических лиц

С учетом нынешних обстоятельств возможны два сценария.

1-й сценарий: Работник до объявления чрезвычайной ситуации временно работал в зарубежном государстве (за пределами страны своего постоянного проживания), где застрял из-за кризиса COVID-19.

Комментарий: Маловероятно, что с учетом нынешней ситуации данное лицо станет резидентом соответствующей страны *(host state)*, где находилось временно. Конечно, существует вероятность, что согласно нормативным актам данной страны оно соответствует критериям налогового резидента, например, на основании количества проведенных в ней дней. Однако и в этом случае для нужд конвенции данное лицо скорее сохранит статус резидента в стране постоянного проживания, поскольку у него сохраняется более сильная связь с ней (например, в стране постоянного проживания у него имеется постоянное место жительства, находится центр жизненно

важных интересов, т.е. местонахождение семьи, и др.). В результате такое кратковременное перемещение не должно влиять на статус налогового резидента.

Напротив, если связь с зарубежным государством *(host state)* все-таки теснее (например, человек планировал там работать лишь пять месяцев, но переехал вместе с семьей), более длительное пребывание в зарубежном государстве, вызванное ограничением COVID-19, может повлиять на статус налогового резидента данного лица и согласно конвенции.

2-й сценарий: Лицо выполняет трудовые обязанности в нынешней стране постоянного проживания и стало ее налоговым резидентом, однако из-за COVID-19 временно вернулось в предыдущую страну постоянного проживания (т.е. репатриировалось только из-за кризиса COVID-19). Существует вероятность, что данное лицо сохранило статус налогового резидента в предыдущей стране постоянного проживания в соответствии с ее национальными нормативными актами либо может повторно квалифицироваться как налоговый резидент данной страны после приезда.

Комментарий: Временное возвращение в предыдущую страну постоянного проживания в порядке исключения, скорее всего, не повлияет на статус налогового резидента, однако данную ситуацию необходимо оценивать с точки зрения норм национального и международного права.

В нескольких странах уже сейчас изданы рекомендации по определению статуса резидента под влиянием COVID-19. К примеру, в Великобритании изданы особые правила, которыми предусматривается, что дни, проведенные в Великобритании в данных особых условиях, при определении статуса резидента учитываться не будут.

К сожалению, ответственные налоговые органы Латвии еще не издали такие пояснительные материалы, однако, скорее всего, проблемные ситуации возникнуть не должны, поскольку в целом в Латвии регистрация или отмена статуса налогового резидента не происходит автоматически – СГД обязана принимать такие решения на основании соответствующих документов.

Влияние кризиса COVID-19 на налоги с зарплаты

Если страна, где выполнялись трудовые обязанности перед объявлением чрезвычайной ситуации, лишится права налогообложения вследствие изменения статуса резидента, у работодателей и работников может возникнуть дополнительное административное бремя. У работодателей может сохраниться обязанность удержать налог (согласно требованиям местных нормативных актов), которая уже не будет обоснована правами налогообложения в соответствии с условиями конвенции. Поэтому такую обязанность следует временно приостановить либо ввести особый механизм возврата налогов. В свою очередь, у работника могут возникнуть новые или расшириться имеющиеся обязанности по декларированию и уплате налога в стране постоянного проживания.

Учитывая вышеуказанное, если работник постоянно работает в стране X, а под воздействием кризиса COVID-19 репатриировался в страну постоянного проживания Y, где продолжает работать из дома на благо работодателя из страны X, его доходы от наемного труда для нужд расчета налогов с зарплаты все равно относятся к стране X. Таково объяснение ОЭСР феномена «удаленной работы» под влиянием COVID-19.

Внедренные государствами поддерживающие мероприятия для трансграничных работников

Принятые или предложенные рядом стран поддерживающие мероприятия (например, пособие по простою) направлены на то, чтобы сохранить у максимально большого количества работников трудовые отношения с предыдущим работодателем. По сути, такие выплаты больше всего соответствуют понятию компенсации, которая выплачивается в случае прекращения трудовых отношений. Согласно комментариям к Типовой налоговой конвенции ОЭС[2], такие доходы работников следует соотнести с местом, где работник трудился ранее, а именно со страной, где он был трудоустроен до кризиса COVID-19.

[1] Межгосударственные конвенции по предотвращению двойного налогообложения и неуплаты налогов, опирающиеся на Типовую налоговую конвенцию ОЭСР.

[2] Пункт 2.6 комментария к статье 15.