ВАШ КОНСУЛЬТАНТ
420021, г. Казань,
ул. Татарстан, д. 22/41, 8 этаж
Телефон: 8(800)700-52-23, 8(843)515-20-20
Email: cons@vkons.ru Сайт: www.vkons.ru

Каковы риски организации, если сотрудник уехал и работает за границей?

Частая ситуация: сотрудник принимает решение о переезде в другую страну, но не предупреждает руководство и продолжает работать. Это значит, что придется как минимум разбираться с документами.

Или же, наоборот, работник с начала пандемии работает дистанционно. Компании известен его адрес регистрации в Красноярске, но он успел поработать с Гоа, из Сочи, а в последнее время обосновался в Узбекистане. На качество работы это не влияет, вопросов к нему нет. Компания не запрашивает данные о его местонахождении. Можно ли так делать?

Если удаленный сотрудник уехал из России и продолжает работать за границей, работодатель рискует получить претензии от чиновников. При этом просто уволить работа нельзя, так как есть высокая вероятность получить от него иск и жалобы в ГИТ. Как действовать, чтобы и сотрудника не потерять, и компанию не подвести, разберемся в нашем материале.

Содержание материала:

1. О чем говорит Трудовой кодекс?
2. Что происходит с налогами?
3. Куда можно перечислять зарплату?

О чем говорит Трудовой кодекс?

Вопрос о возможности удаленной работы за границей по трудовому договору является спорным. Так, Минтруд России разделяет позицию Роструда о невозможности заключения трудового договора с дистанционным работником, который трудится за пределами РФ (письма от 07.12.2016 N 14-2/ООГ-10811, от 27.07.2016 N 17-3/В-292, от 15.04.2016 N 17-3/ООГ-578, от 07.08.2015 N 17-3/В-410). Объясняет он это тем, что федеральные законы и иные нормативные правовые акты РФ, содержащие нормы трудового права, действуют только на территории РФ и что обеспечение работодателем безопасных условий труда для дистанционных работников, работающих за пределами РФ, не представляется возможным. В этих письмах специалисты трудового ведомства рекомендовали осуществлять сотрудничество с такими гражданами в рамках гражданско-правовых отношений.

А в письме от 15.02.2022 N 14-4/10/В-1848 Минтруд России, отвечая на вопрос о возможности заключения трудового договора о дистанционной работе с иностранными гражданами для осуществления трудовой деятельности за пределами РФ, указал, что в случае привлечения иностранных работников для постоянной работы за рубежом нормы трудового законодательства РФ не применяются. Порядок вступления в трудовые отношения и осуществление постоянной трудовой деятельности за пределами РФ регулируются законодательством того государства, в котором работник намеревается данную деятельность осуществлять.

ЦИТАТА

«Оформление отношений с лицами, проживающими за рубежом, по трудовым договорам противоречит законодательству и влечет серьезные риски для российского рынка труда. Ст. 13 ТК определяет, что федеральные законы и иные нормативные правовые акты Российской Федерации, содержащие нормы трудового права, действуют на всей территории Российской Федерации, если в этих законах и иных нормативных правовых актах не предусмотрено иное»

Письмо Минтруда от 09.09.2022 № 14-2/ООГ-5755

Аналогичную позицию содержит Письмо Минтруда от 15.02.2022 № 14-4/10/В-1848, а

также Ответ сотрудников Роструда на вопрос № 149843 от 06.06.2021 на портале Онлайнинспекция.рф.

Есть ряд писем Минфина, который комментирует налоговые аспекты дистанционной работы из-за рубежа, не упоминая при этом недопустимость такой работы. То есть оценивает ее как вполне законную (письма Минфина от 12.11.2021 № 03-04-06/91573, от 16.09.2022 № 03-04-06/89789).

В некоторых разъяснениях на портале Онлайнинспекция.рф Роструд также не возражает против удаленной работы из-за границы (см., например, ответ на вопрос № 133970 от 15.07.2020: «дистанционной признают работу, которую работник может выполнять вне стационарного рабочего места (например, дома, в транспорте, в кафе, в другом городе, за границей и т.д.)»). Однако эти разъяснения являются не официальной позицией ведомства в целом, а только мнением его отдельных структурных подразделений или должностных лиц (Письмо Роструда от 11.06.2019 № ПГ/13385-6-1).

В судебной практике также можно найти решения «за» дистанционную работу за рубежом.

ЦИТАТА

«Отклоняя доводы апелляционной жалобы о том, что проживание истца за пределами территории Российской Федерации подтверждает факт [неисполнения] работы в спорный период, суд апелляционной инстанции указал на то, что заключенный сторонами трудовой договор и дополнительное соглашение к нему не содержат указания на конкретное место работы истца. При этом факт осуществления истцом трудовой функции в спорный период удаленно подтвержден представленными в материалы дела относимыми и допустимыми доказательствами»

Определение 7КСОЮ от 09.09.2021 № 88-13394/2021

«Трудовой кодекс не предусматривает запрет на заключение трудового договора о дистанционной работе с иностранным гражданином, осуществляющим трудовую деятельность за пределами территории Российской Федерации»

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 24.12.2020 по делу № А20-4914/2019

Напомним, что разъяснения Минтруда и Роструда не имеют силы нормативных актов, однако формируют практику.

ЦИТАТА

Полагаем, что в рассматриваемой ситуации обязанности у работодателя по расторжению трудового договора, а также отдельного основания для увольнения работника не установлено. Вместе с тем трудовой договор может быть расторгнут по соглашению сторон.

На период временного проживания дистанционного работника за границей работодатель вправе заключить с ним договор ГПХ, а по возвращении работника в РФ заключить новый трудовой договор.

Из консультации эксперта ГИТ по Нижегородской области

Таким образом, вопрос о законности удаленной работы из-за рубежа в настоящее время окончательно не решен — в законодательстве нет прямого запрета, но нет и разрешения, а мнения ведомств разнятся.

Но бизнес интересует не теория, а размер рисков и вероятность их наступления. За сам факт дистанционного труда компанию теоретически могут оштрафовать на 30 000 – 50 000 руб. по п. 1 ст. 5.27 КоАП (за нарушение трудового законодательства). Штраф для должностного лица – до 5000 руб. Вероятность наступления этих рисков, как показывает текущая практика, совсем низкая.

В результате те, кто хочет сохранить трудовые отношения с уехавшими сотрудниками, считают сопутствующие риски несущественными, используют эту модель и наблюдают за развитием практики. А те, кто хотел бы расстаться с уехавшими, не имеют специального правового основания для их увольнения. Исключение — если у сотрудника был постоянный дистант, а переезд в другую местность делает продолжение работы невозможным (ст. 312.8 ТК).

Например, торговый представитель, объезжавший торговые точки в Нижневартовске, объективно не сможет работать из Узбекистана, а программист может.

Что происходит с налогами?

Порядок обложения НДФЛ с выплат по гражданско-правовому договору (да и трудовому в определенных случаях тоже) **россиянина и иностранца**, проживающих за рубежом, зависит от того, **являются ли они налоговыми резидентами РФ**:

- если являются, то к доходам, полученным как от источников в РФ, так и за ее пределами (это наш случай), применяется **ставка 13%** (п. 1 ст. 224 НК РФ);
- если не являются, то **уплачивать НДФЛ не нужно** (ст. 209 НК РФ).

Налоговыми резидентами РФ признаются физические лица, фактически находящиеся в России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев (п. 2 ст. 207 НК РФ).

Резиденты платят НДФЛ со всех доходов (полученных как от источников в РФ, так и от источников за ее пределами), нерезиденты – только с доходов, полученных от источников в РФ.

Источник дохода в виде заработной платы определяется по месту осуществления работником своих трудовых обязанностей. Если сотрудник российской компании работает из-за границы, то его зарплата считается доходом от источников за пределами РФ (подп. 6 п. 3 ст. 208 НК). Следовательно, для целей взимания НДФЛ важно установить, где осуществляется работа и является работник налоговым резидентом РФ или нет.

Обратите внимание!

Скоро этот порядок может измениться. Минфин России сообщил, что разработал поправки в НК РФ, согласно которым выплачиваемые отечественными организациями - работодателями вознаграждения дистанционным работникам, находящимся за пределами страны, относятся к доходам от российских источников. Другими словами, лица, находящиеся за границей более полугода и удаленно работающие на организацию, вместо освобождения от НДФЛ, как это происходит сейчас, будут уплачивать налог с полученных денег **по ставке 30%**.

Когда работа выполняется только из-за границы

Если сотрудник – налоговый резидент РФ, то есть находится за границей менее 183 дней в

течение 12 месяцев, то его зарплата облагается НДФЛ в общем порядке.

Если сотрудник-нерезидент, то он вообще не должен уплачивать НДФЛ с заработной платы.

Минфин и ФНС придерживаются такого же подхода. Например, Минфин отмечает, что вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ будет относиться к доходам от источников за пределами РФ. Если при этом работник не является налоговым резидентом, то его доходы от источников за пределами РФ не являются объектом обложения НДФЛ (Письмо Минфина от 25.02.2022 № 03-04-05/13207).

ВЫДЕРЖКА

Согласно статье 57 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) место работы является обязательным условием для включения в трудовой договор.

Таким образом, в случае, если трудовой договор предусматривает определение места работы сотрудника в иностранном государстве, вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей за пределами Российской Федерации по такому договору, согласно подпункту 6 пункта 3 статьи 208 Кодекса, будет относиться к доходам от источников за пределами Российской Федерации.

Аналогичная позиция выражена в Письме ФНС от 28.09.2020 № БС-18-11/1668@.

Учитывайте, что уполномоченные органы считают, что НДФЛ не должен уплачиваться только тогда, когда в трудовом договоре указано, что сотрудник работает из-за границы. Таким образом, для минимизации рисков лучше закрепить в договоре условие о дистанционной работе в иностранном государстве.

Обратите внимание!

Несмотря на вышеизложенное, имеется отрицательный судебный акт, в соответствии с которым налоговому нерезиденту был доначислен налог по ставке 30% на его зарплату в российской компании (Постановление АС Северо-Западного округа от 11.07.2022 по делу № А42-3434/2020). Апелляционный суд указал, что, даже осуществляя работу дистанционно, работник фактически выполняет эту работу в интересах российского работодателя, в связи с чем она связана именно с работой на территории РФ. Соответственно, полученный доход

подлежит обложению на территории РФ. Кроме того, в этом деле заявитель не представил доказательств, что НДФЛ за спорные работы был уплачен в доход Испании, где большую часть времени проживал работник, в связи с чем не подтверждается довод о двойном налогообложении.

Выводы суда в данном случае вряд ли можно считать обоснованными. Рассматривая дело, суд вышел за рамки буквального толкования НК, а также общепринятого подхода, сформированного в Модельной налоговой конвенции в отношении доходов и капитала: доход от работы по найму облагается в стране осуществления такой работы, а не в стране, где зарегистрирован работодатель. Согласно п. 1 комментария к ст. 15 Модельной конвенции резидент одного государства, который получает зарплату от источников в другом государстве, не может подлежать налогообложению в этом другом государстве только на том основании, что результаты его работы используются в этом другом государстве.

Должен ли вопросом налогового статуса сотрудника озадачиваться сам работодатель?

Согласно подп. 3 п. 1 ст. 228 НК физические лица — резиденты РФ должны самостоятельно исчислять и уплачивать налог с доходов от источников, находящихся за пределами РФ. Никаких ограничений в отношении дохода в виде зарплаты при работе из-за границы в этой норме нет.

Получается, что компания-работодатель в силу буквального прочтения НК не будет являться налоговым агентом в данном случае. Следовательно, ей не требуется получать от работника информацию о том, сколько дней он находился в РФ. Достаточно лишь сведений, что сотрудник работает только за пределами РФ и в РФ не въезжает.

Если же работодатель все-таки решил удерживать с сотрудника налог, то ему необходимо получать от него информацию о его налоговом статусе. На наш взгляд, такую информацию можно запрашивать и получать через электронные письма. Также желательно запрашивать у сотрудников копии страниц загранпаспорта с печатями о пересечении границы.

Обратите внимание!

Статус налогового резидента устанавливается на дату каждой выплаты дохода. Окончательный же налоговый статус определяется в конце календарного года (Постановление КС от 25.06.2015 № 16-П). Таким образом, может возникнуть ситуация, когда работнику нужно будет по итогам годам возвращать излишне уплаченный в бюджет НДФЛ. Например, если в январе-феврале 2023 года сотрудник являлся резидентом и работодатель удерживал налог, но к концу 2023 года статус резидента утрачен. Следовательно, налог за январь-февраль не должен был уплачиваться, и должен быть возвращен работнику из бюджета.

Согласно ст. 231 НК излишне удержанная налоговым агентом сумма возвращается налогоплательщику самим налоговым агентом за счет сумм налога, подлежащих перечислению в бюджет. Однако вполне вероятно, что в этом случае у работодателя может возникнуть спор с налоговым органом, который может отказать в уменьшении налога в связи с тем, что формально по НК работодатель не являлся налоговым агентом изначально.

Если компания не будет удерживать у сотрудника-резидента налог, то ситуация с возвратом налога вряд ли возникнет. Это связано с тем, что декларация по НДФЛ подается тогда, когда уже известен окончательный налоговый статус работника.

Соответствующие размышления приводят нас к тому, что в течение года работодателю все же желательно контролировать налоговый статус работников, так как от этого зависит ставка НДФЛ.

Когда работа выполняется и в РФ, и за ее пределами

Сложнее ситуация, если сотрудник периодически приезжает работать в РФ. В этом случае его доход, полученный за период работы в РФ, должен считаться доходом от источников в РФ. Он подлежит налогообложению как у сотрудников-резидентов, так и у сотрудников-нерезидентов. Компания-работодатель будет являться налоговым агентом. Следовательно, работодателю необходимо будет рассчитать сумму дохода, приходящегося на дни работы в РФ, и удержать налог. Если сотрудник при этом является нерезидентом, то ставка НДФЛ составляет 30% (ст. 224 НК). Если же сотрудник на момент выплаты дохода являлся резидентом и налог был уплачен по ставке 13 (15%), а в конце

года стал нерезидентом, то ему необходимо будет доплатить налог на сумму этого дохода исходя из ставки 30%.

Таким образом, работодателю в этом случае необходимо будет контролировать и место выполнения работы, и налоговый статус сотрудников.

Следовательно, если сотрудник планирует приезжать работать в РФ, то желательно указать в трудовом договоре, что он должен уведомлять об этом работодателя. Как было указано выше, от этого зависит возникновение у работодателя обязанности налогового агента. За неисполнение такой обязанности компания может быть привлечена к ответственности по ст. 123 НК. Кроме того, налоговый орган именно работодателю как налоговому агенту доначислит недоимку по НДФЛ в случае ее выявления (п. 10 ст. 226 НК).

Куда можно перечислять зарплату?

К выплатам заработной платы на зарубежный счет работника применяются два потенциальных ограничения валютного законодательства:

1. запрет на валютные операции между резидентами (ст. 9 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле», далее – Закон № 173-ФЗ). Это ограничение сохраняет силу, даже если работник пребывает за рубежом более 183 дней в году;

2. ограничения на зачисления на зарубежные счета резидентов. Зачисление должно быть предусмотрено в перечне разрешенных зачислений, содержащемся в ст. 12 Закона № 173-ФЗ. Это ограничение снимается, если работник пребывает за рубежом более 183 дней в году. Одновременно зачисление не должно быть запрещено Указами Президента или Правительственной комиссией по контролю за осуществлением иностранных инвестиций в РФ. Если такой запрет будет действовать, на него не распространяются нормы Закона № 173-ФЗ о неприменении ограничений при пребывании резидента за рубежом более 183 дней в году.

Обратите внимание!

Резидентами для целей валютного законодательства в отличие от налогового законодательства признаются все граждане РФ, а также имеющие российский вид на жительство иностранные граждане и лица без гражданства (п. 6 ч. 1 ст. 1 Закона № 173-ФЗ).

Пребывание за рубежом более 183 дней в году снимает с резидента лишь часть валютных ограничений, но не сам статус валютного резидента.

Есть два основных варианта выплаты зарплаты российским работодателем работникам-резидентам, удаленно работающим из-за рубежа (не в зарубежном филиале или представительстве работодателя):

1. первый вариант — на счет работника в российском банке в рублях;

2. второй вариант — на зарубежный счет работника в рублях.

Номинально второй вариант — это валютная операция между резидентами, хотя и

совершается в рублях (подп. «ж» п. 9 ч. 1 ст. 1 Закона № 173-ФЗ). Однако запрет на валютную операцию между резидентами в таких случаях не применяется (отсылка к указанной норме из п. 1 ч. 1 ст. 9 Закона № 173-ФЗ). Также разрешено зачислять соответствующие переводы на зарубежный счет резидента (отсылка из абз. 1 ч. 5 ст. 12 Закона № 173-ФЗ). Термины «расчет» и «перевод» в Законе № 173-ФЗ, по мнению ФНС, являются тождественными (Письмо ФНС от 05.10.2016 № ОА-4-17/18758).

Выплата российской организацией заработной платы в иностранной валюте на зарубежный счет дистанционного работника-резидента разрешена не во всех случаях.

Речь идет о применении п. 26 ч. 1 ст. 9 Закона № 173-ФЗ. Эта норма при определенных условиях разрешает выплату между резидентами заработной платы в иностранной валюте. В перечне разрешенных зачислений на зарубежные счета резидентов содержится отсылка к этой норме, что позволяет зачислять соответствующие выплаты на зарубежные счета работников (абз. 1 ч. 5 ст. 12 Закона № 173-ФЗ).

В п. 26 ч. 1 ст. 9 Закона № 173-ФЗ говорится об операциях «по выплате физическим лицам — резидентам заработной платы и иных выплат в иностранной валюте за пределами территории Российской Федерации по заключенным ими с юридическими лицами — резидентами трудовым договорам, предусматривающим исполнение такими физическими лицами — резидентами своих трудовых обязанностей за пределами территории Российской Федерации».

Можно заметить, что слова «за пределами территории Российской Федерации» употреблены в норме дважды. Первый раз – когда говорится о выплате за пределами территории РФ, второй раз – когда говорится о выполнении трудовых обязанностей за пределами территории РФ.

Таким образом, для выплаты зарплаты в валюте должны выполняться следующие условия:

- работа должна осуществляться за рубежом;
- это должно быть предусмотрено трудовым договором (договоры гражданско-правового характера сюда не попадают);
- российский работодатель может быть только организацией и не может быть индивидуальным предпринимателем;
- выплата должна производиться за рубежом (буквально – «за пределами территории

Российской Федерации»).

В отношении последнего условия возможны два варианта толкования:

- что выплата должна осуществляться на зарубежный счет работника, а откуда производится платеж, юридического значения не имеет;

- что выплата должна осуществляться с зарубежного счета работодателя на зарубежный счет работника (консервативное толкование). В случае выплаты со счета в российском банке такое толкование влечет риски претензий как о совершении незаконной валютной операции между резидентами, так и о незаконном зачислении на зарубежный счет резидента. Пребывание работника за рубежом более 183 дней в году не решает проблему, так как в этом случае ограничения снимаются только в отношении зачисления на зарубежный счет. Риски претензий о совершении незаконной валютной операции между резидентами в этом случае сохраняются.

Правоприменительная практика по толкованию этого условия еще не сложилась. Со стороны контролирующих органов не было разъяснений, из которых следовало бы приведенное выше консервативное толкование. Поэтому нередко можно встретить мнение, что такие выплаты с российского счета работодателя разрешены. Однако риски претензий на данный момент исключить нельзя.

Как мы видим по практике рынка, работодатели предпочитают платить заработную плату на счет в российском банке, а уехавший работник далее сам распоряжается средствами и при необходимости ищет решения для перевода средств за рубеж.

Советы работодателю

1. Заключайте соглашение о дистанционной работе на определенный срок, чтобы иметь гибкость в решениях на случай, если регулирование изменится (запретят дистант из-за рубежа) или возникнут проблемы с качеством труда сотрудника.

2. Включите в трудовой договор обязанность дистанционного работника сообщать работодателю о своем нахождении за пределами РФ и о количестве дней, проведенных за пределами РФ. Это позволит работодателю как налоговому агенту правильно рассчитать и удержать НДФЛ с выплат дистанционному работнику.

3. Платите зарплату работнику в рублях.

Дополнительные полезные материалы из СПС «КонсультантПлюс»:

- *Статья: Можно ли без последствий работать удаленно за границей? (Архаров М.) ("ЭЖ-Бухгалтер", 2022, N 36) {КонсультантПлюс}*
- *Статья: Работа по трудовому договору за пределами РФ: что учесть работодателю? (Сурков А.А.) ("Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2022, N 10) {КонсультантПлюс}*
- *Статья: Можно ли работать дистанционно за рубежом? (Соболева Е.А.) ("Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение", 2021, N 9) {КонсультантПлюс}*
- *Статья: Можно ли работать дистанционно из-за рубежа? (Грозовская Е.) ("Кадровая служба и управление персоналом предприятия", 2022, N 10) {КонсультантПлюс}*
- *Вопрос: Нужно ли работодателю расторгать трудовой договор и оформлять договор ГПХ с дистанционным работником, временно переезжающим жить за границу, а по его возвращении вновь заключать трудовой договор? (Консультация эксперта, Государственная инспекция труда в Нижегородской обл., 2023) {КонсультантПлюс}*
- *Статья: Комментарий к Письму Министерства финансов РФ от 25.02.2022 N 03-04-05/13207 <Об НДФЛ при выплате работнику-нерезиденту вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ, а также среднего заработка в связи с направлением в командировку за пределы РФ> (Натырова Е.) ("Нормативные акты для бухгалтера", 2022, N 9) {КонсультантПлюс}*
- *Статья: Комментарий к Письму Министерства финансов РФ от 27.07.2022 N 03-04-05/72543 <Об НДФЛ с вознаграждения за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в РФ и за ее пределами> (Чимидова Е.) ("Нормативные акты для бухгалтера", 2022, N 17) {КонсультантПлюс}*
- *Типовая ситуация: Работник за границей: оформление и налоги (Издательство "Главная книга", 2023) {КонсультантПлюс}*
- *Статья: Дистанционный работник, выполняющий трудовую функцию за границей: вопросы налогового, трудового и валютного законодательства, а также права социального обеспечения (Лозовицкая А.Д.) (Подготовлен для системы КонсультантПлюс, 2022) {КонсультантПлюс}*