



## ПОДАТКОВА РЕЗИДЕНТНІСТЬ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ: ТЕОРЕТИКО- ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

МЕЛЬНИК Максим Андрійович - «Бакалавр права», юридичний факультет  
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

УДК: 340; 347.73  
ISSN 0132-1625

*В статті проаналізовані особливості податкової резидентності по діючому законодавству України. Освячено актуальний питання деталізації податкової резидентності в Україні, особливо для осіб, які мають місце проживання за межами України.*

*Ключевые слова: государство, иностранные граждане, бизнес, территория, экономическая деятельность, граждане, бюджет.*

З плином часу мобільність населення збільшується все інтенсивніше. Технічний прогрес зробив переміщення на великі відстані доступним різним верствам населення. Внаслідок цього ситуації, коли особа є громадянином однієї держави, а працює чи веде бізнес на території іншої країни або ж тривалий час мешкає в межах іноземної держави – стають все більш поширеними. Проте, якщо особа веде економічну діяльність одразу в межах декількох країн або держав. Все це розповсюджується й на громадян України – мільйони громадян сезонно або на постійній основі працюють за кордоном. Так само чисельна кількість іноземців веде господарську діяльність на території України.

За таких обставин, крім всього іншого, постає наступна проблема – до бюджету якої держави має сплачувати податки така категорія громадян? Для вирішення даної проблеми існує два підходи:

1. Держава може оподатковувати всі види доходів осіб, які мають резидентність

на її території. При цьому держава уникає використання джерел таких доходів – вони підлягають оподаткуванню, навіть у випадку якщо походять із закордонних територій;

2. Держава оподатковує всі доходи осіб, що отримані на її території, незалежно від країни резидентності цих осіб.

Як і більшість розвинутих країн світу, Україна поєднує обидва підходи у організації своєї податкової системи [1].

Позаяк Україна здійснює активну зовнішньоекономічну діяльність, визначення статусу резидента має особливо важливе значення. У вітчизняному законодавстві дефініція поняттю резидента надається у Податковому кодексі України: «резиденти» – це:

а) юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;

в) фізична особа – резидент – фізична особа, яка має місце проживання в Україні [2].

Важливо, що саме фактичне проживання на території України визначає резидента, а не громадянство. Як бачимо, податковий кодекс чітко відображає описані вище положення. Уточнення потребує статус осо-

би, які певний час проживають за її межами. Отже, Податковий кодекс містить наступні положення:

«...У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року... Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні положення цього підпункту, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України... Достатньою підставою для визначення особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому цим Кодексом, або її реєстрація як самозайнятої особи...» [3].

Основними ознаками, за якими визначається податкова резидентність України для осіб, які мають місце проживання закордоном, встановлюється:

- 1) якщо такі особи мають постійне місце проживання в Україні;
- 2) якщо такі особи мають більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні;
- 3) якщо такі особи перебувають в Україні не менше 183 днів протягом податкового періоду;
- 4) якщо такі особи є громадянами України.

Як бачимо, шляхом переліку вказаних ознак, законодавцем передбачається конструкція визначення статусу резидента особи, у разі наявності у неї місць (місця) проживання поза межами України.

Кожна з ознак є достатньою, щоб вважати особу резидентом. Кожна наступна вико-

ристовується у випадку, якщо наявність попередньої точно встановити неможливо. Відповідно, першочерговою ознакою є постійне проживання в Україні. Воно підтверджується реєстрацією особи за місцем проживання [4].

За Законом України «Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання», місце проживання визначається як адміністративно-територіальна одиниця, на території якої особа проживає строком понад шість місяців на рік [5].

Центром життєвих інтересів визнається місце постійного проживання членів сім'ї особи або місце її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності. Документами, що посвідчують це є довідки про постійне (тимчасове) проживання членів сім'ї на території України, їх паспорти, свідоцтва про реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності.

Проміжок у 183 дні, протягом яких особа перебувала на території України може бути підтверджений відповідними документами. Законними підставами перебування на території України для іноземців та осіб без громадянства є підстави, встановлені Законом України «Про правовий статус іноземців та осіб без громадянства» [6]. Відповідно до цього закону, іноземці та особи без громадянства отримують посвідку на постійне (тимчасове) проживання. Цей документ посвідчує особу іноземця або особу без громадянства та підтверджує законні підстави для тимчасового проживання в Україні. Реєстрація таких осіб здійснюється у пунктах пропуску через державний кордон України органами охорони державного кордону, шляхом поставлення у їхньому паспорті відповідної відмітки. Якщо ж Законом передбачено її не виставляння, то період перебування особи на території України посвідчується спеціальною довідкою, виданою органами прикордонної служби. Отже, документами, що підтверджують перебування особи на території України протягом 183 днів, є:

- 1) паспорт з відміткою, проставленою органами прикордонної служби, що вказує дату перетину кордону;
- 2) спеціальна довідка, видана органами прикордонної служби у момент перетину кордону;

3) довідка про постійне (тимчасове) проживання на території України.

А також документи, на підставі яких він тимчасово (постійно) проживає в Україні та документи, що підтверджують право власності (користування) на житло, визначене ним як місце тимчасового (постійного) проживання в Україні.

Проте обходячи цю конструкцію ознак, особа може самостійно визначити свою резидентність в Україні шляхом визначення на її території свого основного місця проживання [7].

Проблема полягає в тому, що визначення поняттю «основне місце проживання», переліку його ознак, процедури реєстрації його не надається ні Податковим кодексом, ні іншими законодавчими актами України. Заповнення цієї прогалини в законодавстві сприятиме втіленню принципу правової визначеності, удосконаленню вітчизняного податкового законодавства, збільшенню ефективності податкового регулювання в Україні. Також, Податковий кодекс не передбачає жодного документу, який би засвідчував статус резидента в Україні. Більше того, ДПА покладає обов'язок визначення статусу резидента щодо іноземців на нотаріусів [8], які є відповідальними за перевірку достовірності сплати фізичною особою-іноземцем податку на доходи фізичних осіб. Це прямо суперечить положенням Податкового кодексу, який визначає, що відповідальним за сплату податку є сам платник або у передбачених випадках – податковий агент. Нотаріус не є в даному випадку платником податку чи податковим агентом.

Таким чином, можна стверджувати, що попри те, що загалом докладено значну увагу до законодавчої деталізації податкової резидентності в Україні, особливо для осіб, що мають місце проживання за кордоном, у встановленні цього статусу все ще існують окремі прогалини, заповнення яких ствердило і підтримало б проголошений принцип правової визначеності.

### Література

1. Теремцова Н.В. До питання поняття податкової системи України: принципи побудови та функціонування в умовах розбуду

правової держави. /Збірник тез доповідей укладено за матеріалами Х Ювілейної Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Розвиток України в ХХІ столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми». – Тернопіль 10 червня 2011 р., Вид. «Вектор», 2011. – 230 с. – С. 168-170.

2. Податковий кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112)); – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

3. Податковий кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112)); – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

4. Офіційний вісник України. Офіційне видання від 15.04.2016; 2016 р., № 28, стор. 115, стаття 1108, код акту 81435/2016.

5. Офіційний вісник України. Офіційне видання від 23.01.2004 р., № 1, стор. 23, стаття 4, код акту 27363/2004.

6. Відомості Верховної Ради України. Офіційне видання від 18.05.2012 р., / № 19-20 /, стор. 833, стаття 179.

7. Податковий кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112)); – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

8. Лист ГУ ДФС у м. Києві від 30.03.2016 № 2664/Г/26-15-13-04-14

### TAX RESIDENCE ON THE LEGISLATION OF UKRAINE: THEORETIC AND LEGAL ASPECT

In the year 2016, Ukrainian budget has received 766 414 millions of hryvnas from the taxation. Literally, these sums are critically important for the country`s balance, they consist 83% of the Ukrainian`s treasury at all. This money is fully paid only by the list of persons, called tax residents. They can both be citizens of Ukraine or foreigners. Only residents are le-

**АНОТАЦІЯ**

*У статті проаналізовано особливості податкової резидентності за чинним законодавством України. Висвітлено актуальне питання деталізації податкової резидентності в Україні, особливо для осіб, що мають місця проживання за межами України.*

*Ключові слова: держава, іноземні громадяни, бізнес, територія, економічна діяльність, громадяни, бюджет.*

**SUMMARY**

*The article analyzes the peculiarities of tax residency in the current legislation of Ukraine. The current issue of detailing the tax residency in Ukraine, especially for those who have a residence outside Ukraine, is highlighted.*

*Keywords: state, foreign citizens, business, territory, economic activity, citizens, budget.*

gally compelled to pay taxes in Ukraine. Even though at first sight such sum may seem very big, it is still not enough for Ukraine to cover all of its expenses – in the same year, deficit of national budget was 2.97% of GDP.

Due to the fact, that Ukrainian government has proclaimed its general aim to attract a lot of foreign investments to the state's economy, which is now suffering a great loss because of the crisis, in order to overcome this crisis itself, and an exceptional importance of full understanding of tax system of Ukraine for the investors, when they do accounting calculations of making investments in Ukraine, the problem of defining the tax residential status in Ukraine clearly arises. The significance of foreign investors for the Ukraine right now is difficult to be overrated.

Uncomplete legal system in country may be a strong reason for the investors to abstain from putting up money in this nation's economy. So, to avoid such situation, modernizing and keeping the national legislation complete is very important factor for creating a comfort-

able investment climate. One of the most important element of legislation, which is being considered by investors is defining of tax residential status in country.

Also, there are a lot of foreigners, who work in Ukraine, or own business there. The hard times of Ukraine, and, especially, anti-terrorist operation on the East, have caused great raise of amount of international humanitarian staff and volunteers in country. UN, OSCE, Red Cross Committee, and similar organizations enlarged their presence in Ukraine. Sums, that may be paid as taxes from their representatives' economical activities on territory of Ukraine are very precious for the Ukraine in its nowadays harsh political and economical situation, when every coin of budget financial resources is important for nation. So, problem of defining tax residential status of foreigners – another words, do they need to pay taxes in Ukraine, – arises clearly too.

This article is dedicated to analyzing of the legal aspect of defining of tax residential status in Ukraine. The definition, procedure of defining, problems of establishing for persons are considered. Due to all these activities, certain recommendations are developed.