

ПОДОХОДНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕРЕЗИДЕНТОВ: ПРАВОВОЙ АСПЕКТ

Е. С. Ульянова

Белорусский государственный университет

Правовая конструкция подоходного налога с физических лиц предполагает определение обязанности его уплаты на основании *критерия резидентства*: при налогообложении резидентов и нерезидентов имеются существенные различия.

Резидентом Республики Беларусь в соответствии со ст. 17 Общей части Налогового кодекса признается физическое лицо, которое фактически находилось на ее территории более 183 дней в календарном году.

Для налоговых резидентов объектом обложения подоходным налогом признаются доходы, полученные плательщиками как от источников в Республике Беларусь, так и за ее пределами. *Нерезиденты уплачивают подоходный налог только в отношении доходов, полученных от источников в Республике Беларусь.*

Ранее одним из наиболее существенных различий в налогообложении резидентов и нерезидентов являлся *порядок определения налоговой базы*. Налоговая база по подоходному налогу определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки. В соответствии со ст. 156 Налогового кодекса налоговая база определяется как *денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению*. Для урегулирования порядка налогообложения доходов плательщиков, непризнаваемых резидентами Республики Беларусь, и уравнивания фискальных условий законодателем внесены существенные изменения в Налоговый кодекс. При налогообложении доходов, получаемых от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, от возмездного отчуждения недвижимого имущества, а также от сдачи в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, могут быть применены имущественный налоговый вычет, предусмотренный подп. 1.2 п. 1 ст. 166 Налогового кодекса, и профессиональный налоговый вычет, определенный подп. 1.2 п. 1 ст. 166 Налогового кодекса. Соответственно ликвидировано различие в порядке определения налоговой базы резидентов и нерезидентов Республики Беларусь. Кодек-

сом также уточнено, что при реализации недвижимого имущества уплата подоходного налога с физических лиц осуществляется плательщиками, не признаваемыми налоговыми резидентами Республики Беларусь, по месту получения предполагаемого дохода на основании извещения налогового органа в течение 5 рабочих дней после получения такого извещения. Однако *плательщики, не признаваемые налоговыми резидентами Республики Беларусь*, при получении дохода *от физических лиц за реализованные товары* (работы, услуги) обязаны до начала реализации товаров (работ, услуг) представить в налоговые органы по месту предполагаемого получения дохода налоговые декларации (расчеты), на основании которых им будут исчислены суммы подоходного налога по ставке 12 %. При прекращении извлечения доходов налоговыми органами будет производиться перерасчет подоходного налога исходя из фактически полученных плательщиками доходов с зачетом ранее уплаченного ими налога. Представляется, что подобный подход, предусматривающий уплату авансовых платежей по ставке 12 % до начала реализации товаров (работ, услуг), иного имущества, не в полной мере способствует развитию экономических отношений.

При переходе на единую плоскую шкалу ставок в размере 12 % были созданы равные фискальные условия для резидентов и нерезидентов Республики Беларусь, как это сделано в Украине (15 %) и в Российской Федерации (13 %). Анализируемые изменения, как представляется, более соответствуют принципу избежания налоговой дискриминации, закрепленному в двусторонних соглашениях об избежании двойного налогообложения. Законодателю еще предстоит решить вопросы, возникающие с устранением двойного налогообложения, по причине отсутствия норм, закрепляющих понятие «международное двойное (многократное) налогообложение», требуется усовершенствовать сам механизм устранения двойного налогообложения (определить виды доходов, в отношении которых учитывается доля участия дохода, полученного за границей, закрепить конкретный перечень этих доходов) и др.