

## Проблемы исчисления НДФЛ у резидентов и нерезидентов

**Цанова Мэри Руслановна, студент**  
 Санкт-Петербургский государственный экономический университет

*Данная статья посвящена проблема исчисления налога на доходы физических лиц у резидентов и нерезидентов. По большому счету, ключевая проблема – это несовершенство налогового законодательства. Из-за этого периодически возникают неточности при установлении налоговой ставки. В результате большая часть таких споров решается в судебном порядке.*

**Ключевые слова:** НДФЛ, резидент, нерезидент, налоговая ставка, налоговое законодательство.

В последнее время в сфере налогообложения происходит множество изменений, которые обусловлены, в первую очередь, экономической ситуацией в России. Кроме того, подобные изменения необходимо просто даже из-за несовершенства налогового законодательства в стране. Одним из результатов подобных изменений стало повышение НДС с 1 января 2019 г. с 18% до 20%, что вызвало резкую негативную реакцию у бизнес-сообщества. Высокие налоги не оказывают стимулирующего воздействия на бизнес. В то же время правительству необходимо постоянно находиться в поиске источников финансирования дефицита бюджета, а налоги – это один из основных источников.

Один из ключевых видов налогов – это налог на доходы физических лиц. Налог на доходы начисляется на физические лица вне зависимости от того, являются ли они резидентами страны, или нет. В результате у работодателей возникают сложности с исчислением НДФЛ при работе с резидентами и нерезидентами, поскольку для обоих типов физических лиц прописаны разные правила налогообложения. Данная проблема до сих пор не решена, что и делает данную тему актуальной для обсуждения и анализа. В свою очередь, основная цель данного исследования – это выявление ключевых проблем исчисления НДФЛ у резидентов и нерезидентов.

Прежде всего, стоит обратить внимание на дефиниции ключевых терминов данного исследования, а именно на НДФЛ, резидентов и нерезидентов. Резидентом страны может считаться физическое лицо, которое имеет постоянную регистрацию страны, а также постоянно проживает в данной стране на протяжении 183 дней в течение последних 12 месяцев. В свою очередь, нерезидент – это физическое

лицо, которое постоянно действует в одном государстве, но зарегистрировано и проживает в другом.

Согласно Е.Г. Ефимовой и Е.Б. Поспеловой, налог на доходы физических лиц – это прямой федеральный налог, который является основным налогом на доходы, получаемые физическими лицами. [4, С. 49] В статье 207 НК РФ прописано, что уплачивать налог на доходы физических лиц обязаны физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, которые получают доходы от источников в Российской Федерации, но не являются налоговыми резидентами РФ. [1]

В НК РФ налогу на доходы физических лиц посвящена глава 23 и статьи 207-232. Объектом налогообложения являются доходы, полученные в РФ и за ее пределами, для резидентов и доходы, полученные в РФ, для нерезидентов. При этом при определении налоговой базы требуется учитывать все доходы налогоплательщика, которые были им получены как в денежной, так и в натуральной формах. [1]

Важно учитывать то, что для разных ситуаций существуют разные налоговые ставки. Зачастую, налоговая ставка составляет 13%. Однако существуют доходы, по которым налоговая ставка устанавливается в размере 35%. К таким доходам относятся выигрыши и призы, полученные в конкурсах и играх, процентные доходы по вкладам в банках и др. Важно то, что налоговая ставка для нерезидентов составляет 30%. При этом есть ряд исключений, когда налоговая ставка может снизиться до 13-15%. [1]

На сегодняшний день налоговые сборы с доходов нерезидентов являются относительно незначительными, что отражено на рис. 1.

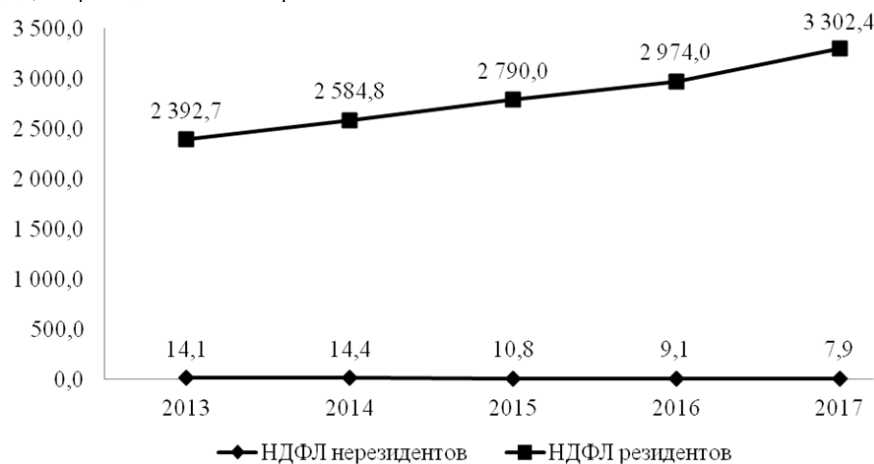


Рис. 1. НДФЛ резидентов и нерезидентов, 2013-2017 гг., млрд. руб. [8]

За последние 5 лет доля налоговых сборов с доходов нерезидентов не превышала значение в 0,6%. Более того, в последние годы этот показатель снизился и в 2017 г. составил 0,2%. В то же время роль НДФЛ среди доходов федерального бюджета постепенно увеличивается. Так, в 2013 г. доля НДФЛ составляла 9,8%, а по итогам 2017 г. – 10,7%, согласно данным ФНС.

В начале исследования было обращено внимание на то, что налоговое законодательство РФ на сегодняшний день нельзя считать совершенным. В результате этого совершенства возникает ряд проблем, в том числе, при исчислении и аудите НДФЛ у резидентов и нерезидентов [5, стр. 37].

Первая проблема связана с тем, по какой ставке платить налог. Ранее было отмечено, что резиденты уплачивают 13% с доходов, а нерезиденты – 30%. При этом резидентом считается тот, кто находился в стране 183 дня за последние 12 месяцев. Соответственно, по началу за нерезидентом числится налоговая ставка в 30%. По истечении 183 дней налоговая ставка уже должна составить 13%. Однако нет четкости в понимании процесса перерасчета. Прежде всего, необходимо подтвердить статус резидента по состоянию на конкретный налоговый период. Нередко бывают случаи, что человек становится резидентом после начала налогового периода. Тогда возникает вопрос, как ему платить НДФЛ: 30% или же после наступления 184-го дня исчислять налог в размере 13%? Согласно Постановлению Конституционного Суда РФ от 25.06.2015 N 16-П, налогоплательщику сначала придется исчислить 30% со своих доходов, а лишь затем, в случае удачного подтверждения статуса резидента, может быть произведен перерасчет и возвращена излишне уплаченная сумма налога. [2]

Другая проблема заключается в том, что отсутствует четкая взаимосвязь между учетом и нормами налогового права, что приводит к ряду последствий. Во-первых, норма о порядке исчисления не содержит регламента самого порядка (ст. 255 НК РФ). Во-вторых, неправомерно обобщены разнородные налоговые вычеты, некоторые из которых носят характер льгот, а профессиональные налоговые вычеты – характер расходов (ст. 221 НК РФ). Наконец, стандартные налоговые вычеты представляют собой один из этапов порядка исчисления НДФЛ, о чем не упоминается в соответствующей норме. [9]

### Литература:

- 1.«Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 01.05.2019). – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/#dst0](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/#dst0)
- 2.Постановление Конституционного Суда РФ от 25.06.2015 N 16-П «По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 207 и статьи 216 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина Республики Беларусь С.П. Лярского». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_181682/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_181682/)
- 3.Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (посл. ред. от 25.12.2018). – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_45458/08fc56bd86e19a3adf05254e1449e3ae4694df32/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45458/08fc56bd86e19a3adf05254e1449e3ae4694df32/)
- 4.Ефимова Е.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е.Г. Ефимова, Е.Б. Пospelова. – М.: МИ-ИР, 2014. – 235 с.
- 5.Конопляник Т.М., Мухарева Н.А. Основы аудита. – М.: Дом печати – Вятка, 2012. – 277 с.
- 6.Николаенко А.В. Налоговый анализ в системе управления предприятием // Управленческий учет. – 2011. – № 2. – С. 83-87

Неточность есть и при анализе круга доходов, которые облагаются налогом. Так, например, средства, полученные в долг, не образуют выгоды. Соответственно, они не облагаются НДФЛ. Однако не столь ясно, что понимать под словом «выгода». Согласно одному из определений, выгода – получение определенных преимуществ, дополнительного дохода, прибыли. В то же время в ГК РФ отмечено, что формой получения денежных средств в долг может выступать ссуда, заем, кредит. Ссуда – безвозмездное пользование, в том числе и денежными средствами. Безусловно, конечным итогом является их возврат. Однако в период обращения денег у получателя они могут и даже должны приносить ему прибыль. По большому счету и возврат заемных денежных средств с процентами не исключает получения лицом определенной выгоды. Тем не менее, в каждом конкретном случае необходимо оценивать и анализировать ситуацию индивидуально [6], поскольку экономической выгоды от получения средств в долг может и не быть. [7]

Подводя итоги, следует обратить внимание на следующие выводы.

Во-первых, стоит четко разделять физические лица на резидентов и нерезидентов, поскольку от этого зависит налоговая ставка на доходы: 13% для резидентов и 30% для нерезидентов.

Во-вторых, налог на доходы физических лиц занимает более 10% среди налоговых доходов федерального бюджета страны. Однако на долю НДФЛ нерезидентов приходится лишь малая часть из них. Следовательно, в России основная часть рабочей силы – это резиденты страны.

Наконец, при исчислении НДФЛ существует множество проблем, некоторые из которых были обозначены в рамках данного исследования. Одной из ключевых является понимание того, какую налоговую ставку применять, если физическое лицо приобрело статус резидента не в начале налогового периода.

Таким образом, можно заключить, что налоговое законодательство, в т.ч. в сфере исчисления НДФЛ, до сих пор совершенствуется. Однако в нем по-прежнему остается много неточностей, из-за чего у физических и юридических лиц время от времени возникают трудности, которые приходится решать в судебном порядке.

[www.esa-conference.ru](http://www.esa-conference.ru)

7. Актуальные проблемы взимания налога на доходы физических лиц и пути их разрешения [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://отрасли-права.рф/article/28003>

8. Данные по формам статистической налоговой отчетности [Электронный ресурс] / ФНС России. – Режим доступа: [https://www.nalog.ru/rn48/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn48/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)

9. Некоторые проблемы правового регулирования налога на доходы физических лиц [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://econf.rae.ru/article/7667>