

УДК 336.22

**ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ ВЫЧЕТЫ:  
ПРАВОВАЯ ПРИРОДА И ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ В СФЕРЕ СПОРТА****Е.В. МЯГКАЯ***(Белорусский государственный университет, Минск)*

*Рассматриваются основания и порядок применения профессиональных налоговых вычетов, проводится анализ их правовой природы, определяются особенности применения в сфере спорта и выявляются спорные моменты применения законодательных норм. Посредством сравнительно-правового метода изучен опыт Российской Федерации в регулировании рассматриваемой схемы, выявлены отличительные и схожие черты в правовом регулировании. Сформулированы выводы, отражающие позицию автора по заявленной проблеме, в том числе по отнесению профессиональных налоговых вычетов к правовому механизму налоговых льгот. Определен перечень профессиональных налоговых вычетов, характерных для применения в спортивной сфере.*

**Ключевые слова:** *подходный налог с физических лиц, профессиональные налоговые вычеты, налоговые льготы, плательщик, спорт, спортсмен, тренер.*

Налоговые вычеты выступают одним из основных инструментов, направленных на снижение налогового бремени, а также являются фактором, способствующим соблюдению принципа равномерного налогообложения. Посредством применения налоговых вычетов реализуется и право плательщика на оптимальный размер налогового обязательства. Возможность законного уменьшения налогового бремени влечет за собой и практический интерес к рассматриваемой теме.

Профессиональные налоговые вычеты используются при определении налоговой базы доходного налога с физических лиц, однако имеют достаточно ограниченную сферу применения, где одними из субъектов, которые могут применить указанный вычет, являются спортсмены и тренеры, что представляет интерес для сферы спорта.

Профессиональные налоговые вычеты связаны с профессиональной деятельностью плательщика доходного налога с физических лиц. Согласно статье 168 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК) при определении размера налоговой базы право применить профессиональные налоговые вычеты имеют следующие категории плательщиков [1];

1) плательщики-индивидуальные предприниматели. Данный профессиональный вычет можно применять в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности. Вместо данного порядка индивидуальные предприниматели имеют право применить профессиональный налоговый вычет в размере 10% общей суммы подлежащих налогообложению доходов, полученных от осуществления ими предпринимательской деятельности;

2) плательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности. Вычет применяется плательщиком в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов. Вместо указанного порядка допустимо применение профессионального налогового вычета в размере 20, 30 и 40% в зависимости от результата интеллектуальной деятельности (таблица). Плательщики могут получить вычет при подаче им в налоговый орган налоговой декларации (расчета) по окончании налогового периода либо вычет может быть применен налоговым агентом;

3) плательщики-спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность осуществляется плательщиками не в рамках командного участия. Вычет применяется в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением такой деятельности:

- по оплате проезда к месту соревнований (игр, выступлений) и обратно;
- на проживание в период участия в соревнованиях (играх, выступлениях);
- по оплате стоимости спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы;
- по оплате фармакологических и восстановительных средств, витаминных и белково-глюкозных препаратов.

Объединяющими элементами всех профессиональных вычетов выступает то обстоятельство, что они применяются в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов. Расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах норматив-

вов. Как следствие, плательщик применяет профессиональный налоговый вычет либо в сумме фактически произведенных расходов, либо по нормативу.

Таблица. – Применение профессионального налогового вычета

Размер в % от суммы начисленного дохода	Вид результата интеллектуальной деятельности
20%	Литературные произведения; драматические и музыкально-драматические произведения, произведения хореографии, пантомимы и другим сценарные произведения; карты, планы, эскизы, иллюстрации и пластические произведения, относящиеся к географии, картографии и другим наукам; компьютерные программы; произведения науки; производные произведения; составные произведения
30%	Аудиовизуальные произведения; произведения архитектуры, градостроительства и садово-паркового искусства; фотографические произведения, в том числе произведения, полученные способами, аналогичными фотографии; изобретения, полезные модели, промышленные образцы и иные результаты интеллектуальной деятельности (по отношению к сумме дохода, полученного за первые два года использования), не указанные в данной таблице
40%	Музыкальные произведения с текстом или без текста; произведения изобразительного искусства; произведения прикладного искусства

Для спортивной сферы характерно применение профессиональных налоговых вычетов для двух категорий плательщиков:

- 1) спортсмен, судья по спорту, тренер, а также иные субъекты в сфере физической культуры и спорта, которые являются индивидуальными предпринимателями;
- 2) спортсмен и тренер, которые получают доходы от личной деятельности не в рамках командного участия в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях).

Таким образом, для применения вычета для второй категории необходимо наличие следующих критериев: статус тренера или спортсмена; осуществление деятельности не в рамках командного участия.

Согласно наиболее широкому определению, отраженному в Законе «О физической культуре и спорте» (далее – Закон о спорте) [2], спортсмен является физическим лицом, проходящим спортивную подготовку по избранному виду спорта. Указанный выше Закон содержит и иные понятия спортсмена, например, профессиональный спортсмен, спортсмен высокого класса, спортсмен – учащийся специализированного учебно-спортивного учреждения. Однако, по нашему мнению, НК исходит именно из понятия профессиональной деятельности и при конструировании нормы закладывает в термин «спортсмен» именно понятие профессионального спортсмена. В противном случае любое лицо, которое в течение нескольких дней участвует в тренировках по тому или иному виду спорта, может отнести себя к разряду спортсменов и, как следствие, претендовать на получение профессиональных налоговых вычетов. Такую же логику можно применить и к тренерской деятельности, при этом отметить, что она также должна носить профессиональный характер.

Профессиональный спортсмен – это спортсмен, для которого занятие профессиональным спортом является основным видом деятельности, осуществляющий деятельность на **основании трудового, гражданско-правового договора или в качестве индивидуального предпринимателя** и получающий заработную плату и (или) вознаграждение (доход) за спортивную подготовку, участие в спортивных соревнованиях и достигнутые спортивные результаты.

Под профессиональным тренером понимается тренер, осуществляющий деятельность в сфере профессионального спорта **на основании трудового, гражданско-правового договора или в качестве индивидуального предпринимателя** и получающий заработную плату и (или) вознаграждение (доход) за спортивную подготовку профессионального спортсмена (команды спортсменов) и руководство его (её) тренировочной и (или) соревновательной работой [2].

В каждом из двух определений фактически предусмотрены три основания осуществления профессиональной деятельности, с помощью которых извлекается доход:

- 1) трудовой договор;
- 2) гражданско-правовой договор;
- 3) деятельность в качестве индивидуального предпринимателя.

Отметим, что доход от деятельности в качестве индивидуального предпринимателя также может явиться итогом оказания услуг (выполнения работ) по гражданско-правовому договору. Как следствие, возникает закономерный вопрос: если спортсмен и тренер осуществляют свою деятельность в рамках гражданско-правового договора, то признается ли их деятельность предпринимательской, и необходимо ли им в таком случае приобрести статус индивидуального предпринимателя?

Если проанализировать все критерии предпринимательской деятельности, можно отметить, что деятельность указанных лиц является:

- самостоятельной;
- осуществляется ими в гражданском обороте от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность;
- направленной на систематическое получение прибыли от оказания услуг;
- предназначенной для реализации услуг другим лицам, при этом услуги не используются их исполнителем для собственного потребления.

Таким образом, при наличии систематичности в получении дохода, например, от участия в коммерческих спортивных соревнованиях, деятельность указанных лиц можно признать предпринимательской.

Такой вывод повлечет за собой следующее. Фактически спортсмен и тренер, которые получают доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях) не в рамках командного участия, предположительно должны иметь статус индивидуального предпринимателя, что поспособствует конкуренции норм в применении профессиональных налоговых вычетов.

Так, в указанном случае для спортсмена или тренера, которые являются индивидуальными предпринимателями, налоговая база будет определяться как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, применяемых последовательно в соответствии со статьями 164–166, 168 НК. Таким образом, в первую очередь вычету подлежат профессиональные налоговые вычеты, а затем применяется стандартный, социальный и имущественный вычет. Для физических лиц, не имеющих статуса индивидуального предпринимателя, применяется иная последовательность. Первоначально вычету подлежит стандартный, социальный, имущественный; на завершающем этапе – профессиональный налоговый вычет.

Налоговый кодекс в отдельной статье предусматривает порядок и особенности предоставления профессионального налогового вычета индивидуальным предпринимателям, который, в отличие от профессионального налогового вычета, применяется спортсменами и тренерами, получившими доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность осуществляется ими не в рамках командного участия. Кроме указания на то, что вычет предоставляется при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода, иных уточняющих положений в отношении порядка применения данного вычета со спортсменов и тренеров в законодательстве Республики Беларусь не содержится.

Вернемся к конкуренции двух норм и вопросу о том, какое из положений спортсмены и тренеры, которые являются индивидуальными предпринимателями, должны применять. Ответ на этот вопрос предоставляется самим НК. Статья 156 НК указывает, что профессиональный налоговый вычет для индивидуальных предпринимателей применяется только в отношении доходов, налогообложение которых производится по ставкам 16 и 9% (9% используется для резидентов Парка высоких технологий, что не применимо для спортивной сферы). Из этого следует, что индивидуальные предприниматели также не вправе применять упрощенную систему налогообложения. Профессиональные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 1.3, 1.4 пункта 1 статьи 168 НК (для авторов результатов интеллектуальной деятельности, спортсменов и тренеров), применяются только в отношении указанных в этих нормах доходов, налогообложение которых производится по ставке 13%, т.е. **только для физических лиц**, не имеющих статуса индивидуального предпринимателя.

Однако обратим внимание на следующий момент. Если, например, плательщик выступает как индивидуальный предприниматель и его основным видом деятельности является розничная торговля продуктами питания, то при получении таким лицом дохода от участия в спортивном соревновании, по нашему мнению, он имеет право на применение профессиональных налоговых вычетов, используемых для физических лиц. Вывод исходит из того, что плательщик должен разделять доходы, полученные от направления предпринимательской деятельности, и иные доходы. Соответственно, по доходам от участия в спортивном соревновании, он будет выступать физическим лицом.

Второй вопрос, который в данном случае возникает: могут ли быть применены профессиональные налоговые вычеты для спортсменов и тренеров, которые получают доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), не в рамках командного участия, к доходам в виде заработной платы. Представляется, что нет. Так как, по общему правилу, вычеты по доходам из заработной платы применяет источник выплаты дохода, т.е. наниматель, а указан-

ные профессиональные вычеты могут быть применены, как уже было указано, только при подаче налоговой декларации. Также, учитывая, какие расходы обуславливает профессиональный налоговый вычет, можно отметить, что обычно такие расходы несет сам наниматель (по оплате проезда к месту соревнований и обратно, на проживание в период участия в соревнованиях, оплата спортивной формы и т.д.), либо расходы могут быть возмещены работнику-спортсмену или тренеру с помощью авансового отчета.

В Российской Федерации судебные органы пришли к выводу, что профессиональный налоговый вычет плательщикам-индивидуальным предпринимателям не может быть предоставлен в отношении доходов, полученных этими лицами в виде заработной платы за выполненные работы по трудовым договорам, а предоставляется только при определении размера облагаемого дохода, полученного ими от осуществления предпринимательской деятельности [3].

Таким образом, применение профессиональных налоговых вычетов имеет ограниченную сферу применения. Отличительной особенностью применения профессиональных налоговых вычетов для тренеров и спортсменов как физических лиц выступает необходимость документального подтверждения расходов, непосредственно связанных с осуществлением деятельности. Не допускается вычет процента от суммы начисленного дохода в установленных нормативах.

Если обратиться к российскому опыту правового регулирования рассматриваемой сферы, то согласно статье 221 НК Российской Федерации право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют такие категории налогоплательщиков, как:

- индивидуальные предприниматели;
- плательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера (данный вычет устанавливается только для лиц, для которых предусмотрена ставка 13%);
- плательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы, искусства, за создание иных результатов интеллектуальной деятельности, вознаграждения патентообладателям изобретений, полезных моделей, промышленных образцов [4].

Таким образом, законодательство Российской Федерации имеет более широкую сферу применения профессиональных налоговых вычетов, предоставляя возможность получения профессионального вычета для всех лиц, получающих доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера при отсутствии статуса индивидуального предпринимателя. В Республике Беларусь – только для спортсменов и тренеров. Как следствие, если свою профессиональную деятельность осуществляет, например, судья по спорту на основании гражданско-правового договора, то он не имеет права претендовать на указанный профессиональный вычет в Республике Беларусь, в отличие от Российской Федерации. В этом случае также невозможно применить вычет в виде процента от суммы дохода, если расходы документально не подтверждены.

По общему правилу, профессиональные налоговые вычеты предоставляются в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов. Однако в исключительных случаях вместо учета фактически произведенных расходов индивидуальные предприниматели могут получить вычет в размере 20% от общей суммы полученного ими дохода. Так, в пункте 1 статьи 221 НК Российской Федерации установлено, что если плательщик не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве предпринимателя, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20% от общей суммы доходов, полученной от предпринимательской деятельности. В то же время может возникнуть ситуация, когда плательщик может подтвердить расходы, но они составляют менее 20% от общей суммы полученного дохода. Может ли он в таком случае применить профессиональный вычет в размере 20%? Проведенный анализ специальной литературы позволяет сделать вывод о наличии двух точек зрения по данному вопросу.

Первая сводится к тому, что если подтвержденные предпринимателем расходы составляют менее 20% общей суммы доходов, то профессиональный вычет предоставляется в размере 20% от общей суммы доходов. Такая позиция была поддержана Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации.

Вторая позиция является противоположной. Если у плательщика есть документы, частично подтверждающие его расходы, то применять вычет в размере 20% от суммы доходов он не вправе, т.е. вычет предоставляется, только если у плательщика полностью отсутствуют подтверждающие расходы документы. Такая позиция также подтверждается судебными решениями [5]. Как указывалось выше, в Республике Беларусь нормативно закреплено, что расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах нормативов.

Рассмотрим второй вопрос, а именно определим правовую природу налоговых вычетов. Ввиду того, что законодательство Республики Беларусь не содержит легального определения налоговых вычетов, возникают вопросы относительно того, являются ли налоговые вычеты, а в совокупности и профессиональные налоговые вычеты относящимися к налоговым льготам, либо представляют собой иной право-

вой механизм. Модельный Налоговый кодекс дает достаточно общее определение, понимая под налоговыми вычетами установленные налоговым законодательством страны суммы, уменьшающие размер доходов, подлежащих налогообложению [6].

Для того чтобы определить, относятся профессиональные налоговые вычеты к категории налоговых льгот, необходимо определить, какими чертами обладают налоговые льготы. Согласно статье 43 НК налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные НК и иными актами налогового законодательства, а также международными договорами Республики Беларусь, международно-правовыми актами, составляющими нормативную правовую базу Таможенного союза и Единого экономического пространства, и (или) актами, составляющими право Евразийского экономического союза, и (или) Законом Республики Беларусь «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину), либо уплачивать их в меньшем размере [7].

Следовательно, можно выделить следующие *основные черты налоговых льгот*:

- налоговая льгота представляет собой преимущество в виде неуплаты налога, сбора (пошлины), либо уплаты в меньшем размере;

- данное преимущество предоставляется отдельным категориям плательщиков;

- налоговые льготы устанавливаются только актами налогового и таможенного законодательства;

- налоговая льгота применяется добровольно, и плательщик может отказаться от её применения;

- налоговая льгота не может носить индивидуальный характер.

Законодатель определяет и *виды налоговых льгот*:

- освобождение от налога, сбора (пошлины);

- дополнительные по отношению к учитываемым при определении (исчислении) налоговой базы для всех плательщиков налоговые вычеты и (или) скидки, уменьшающие налоговую базу либо сумму налога, сбора (пошлины);

- пониженные по сравнению с обычными налоговыми ставками;

- возмещение суммы уплаченного налога, сбора (пошлины);

- иной вид, установленный Президентом Республики Беларусь.

В литературе отражаются преимущественно две основные позиции: 1) профессиональный налоговый вычет является разновидностью налоговой льготы; 2) профессиональный налоговый вычет является элементом порядка исчисления налога.

Первой позиции придерживаются С.В. Барулин, Р.К. Костянян, С.П. Павленко, Е.С. Ульянова.

Так, по мнению С.В. Барулина, налоговые вычеты, а следовательно и профессиональные налоговые вычеты являются разновидностью налоговых льгот, так как имеют ту или иную регулируемую направленность (стимулирующую, инвестиционную, социальную и т.д.) [8]. Рассматривая отнесение профессиональных налоговых вычетов к налоговым льготам, Р.К. Костянян приходит к выводу и указывает, что они предоставляются только определенным категориям плательщиков, и их применение зависит от волеизъявления плательщика [9, с. 117–118]. Как считает С.П. Павленко, профессиональные налоговые вычеты и налоговые льготы имеют идентичную правовую природу, так как профессиональные налоговые вычеты имеют все признаки, отличающие налоговые льготы от иных правовых институтов [10]. Солидарна с указанными учеными и Е.С. Ульянова, соглашаясь с их мнением об отнесении профессиональных налоговых вычетов к налоговым льготам [11].

В то же время представители иной точки зрения указывают, что профессиональные налоговые вычеты по своей сути отражают особый порядок отнесения на расходы определенной части доходов особых категорий плательщиков [12, с. 134]. По мнению М.А. Гармаевой, профессиональные налоговые вычеты являются вычетами, обусловленными порядком исчисления налога, и в то же время являются императивным элементом порядка его исчисления [13, с. 5]. Согласно Д.Д. Суляевой, под налоговыми вычетами также следует понимать элементы порядка исчисления налога, уменьшающие сумму налога, подлежащего уплате в бюджет, или налоговую базу на законодательно определенную сумму [14].

Такой же позиции придерживается и Н.А. Соловьева, указывая на то, что профессиональные налоговые вычеты являются элементом порядка исчисления налога [15]. По её мнению, профессиональные налоговые вычеты не могут быть признаны налоговыми льготами ввиду их несоответствия квалифицирующему и функциональному признакам налоговой льготы. Функциональный признак состоит в выполнении компенсационной, стимулирующей функции. Компенсационная функция направлена на создание хотя бы примерно равных возможностей для развития неравных в силу биологических и социальных причин лиц. Стимулирующая функция заключается в побуждении плательщиков к совершению общественно полезных действий, в которых заинтересовано государство и общество, создании дополнительных условий для развития экономики, производства, предпринимательства в наиболее значимых сферах. В отношении профессиональных налоговых вычетов данные признаки отсутствуют [16, с. 32].

Анализ правовой природы профессиональных налоговых вычетов, позволяет утверждать, что данные правовые механизмы имеют ряд общих признаков с налоговыми льготами. Профессиональные налоговые вычеты содержат все признаки налоговой льготы, т.е. представляют собой для отдельных категорий плательщиков преимущество в виде уплаты налога в меньшем размере, их применение установлено НК, плательщик может отказаться от их применения, и они не носят индивидуального характера.

Таким образом, можно сделать следующие **выводы**:

- природа профессиональных налоговых вычетов тяготеет к налоговым льготам;
- для спортивной сферы характерно применение профессиональных налоговых вычетов для лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, налогообложение доходов которых осуществляется по ставке 16%;
- для спортсменов и тренеров, которые получают доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность осуществляется плательщиками не в рамках командного участия, вычет применяется в сумме фактически произведенных расходов, непосредственно связанных с осуществлением такой деятельности: по оплате проезда к месту соревнований (игр, выступлений) и обратно; на проживание в период участия в соревнованиях (играх, выступлениях); по оплате стоимости спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы; по оплате фармакологических и восстановительных средств, витаминных и белково-глюкозных препаратов. Для применения профессиональных налоговых вычетов налогообложение доходов вышеуказанных спортсменов и тренеров должно производиться по ставке 13%.

Налоговая база, состоящая из суммы дохода в виде заработной платы, не подлежит уменьшению на указанный профессиональный налоговый вычет. Допустимо применение указанного профессионального налогового вычета для спортсменов и тренеров при наличии статуса индивидуального предпринимателя в случае, если налогооблагаемый доход получен в результате личной деятельности, не осуществляемой в рамках командного участия, за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), и не связан с видом деятельности, осуществляемой в качестве индивидуального предпринимателя. Профессиональный налоговый вычет предоставляется плательщикам при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы.

Нормы белорусского и российского законодательства в отношении применения профессиональных налоговых вычетов по подоходному налогу для лиц в сфере спорта являются схожими. Различия установлены в процентном размере возможного вычета. Так, вместо фактически произведенных расходов, когда отсутствуют подтверждающие документы, в Российской Федерации можно получить вычет в размере 20% для индивидуальных предпринимателей, в Республике Беларусь – в размере 10%. Также в Республике Беларусь нормативно закреплено, что расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах нормативов.

Российское законодательство предусматривает возможность получения профессионального вычета для всех лиц, получающих доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, при отсутствии статуса индивидуального предпринимателя. В Республике Беларусь – только для спортсменов и тренеров.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) [Электронный ресурс] : 29 дек. 2009 г., № 71-3 : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 декабря 2009 г. в ред. Закона Респ. Беларусь от 09.01.2017 г. // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
2. О физической культуре и спорте [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 4 янв. 2014 г., № 125-3 // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
3. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 11.02.2008 по делу № А66-2915/2007 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». – М., 2018.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 11.10.2018) // Официальный интернет-портал правовой информации. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru>. – Дата доступа: 11.10.2018.
5. Путеводитель по налогам. Энциклопедия спорных ситуаций по НДФЛ и страховым взносам // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». – М., 2018.
6. Постановление Межпарламентской Ассамблеи государств-участников Содружества Независимых Государств № 22-9 «О модельном Налоговом кодексе для государств-участников СНГ» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». – М., 2018.

7. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) [Электронный ресурс] : 19 дкабр. 2002 г., № 71-3 : принят Палатой представителей 15 ноябр. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 02 дек. 2002 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 18.10.2016 г. // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
8. Барулин, С.В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики / С.В. Барулин, А.В. Макрушин // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». – М., 2018.
9. Костанян, Р.К. Правовое регулирование налоговых льгот в Российской Федерации : дис.... канд. юрид. наук / Р.К. Костанян ; Моск. гос. юрид. акад. – М., 2008. – 189 с.
10. Павленко, С.П. Правовая природа вычетов и освобождений по налогу на доходы физических лиц / С.П. Павленко // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». – М., 2018.
11. Ульянова, Е.С. Правовая природа налоговых вычетов, доходов, освобождаемых от налогообложения и не являющихся объектом налогообложения // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
12. Налоги и налогообложение : учеб. для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика» ; под ред. И.А. Майбутова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 655 с.
13. Гармаева, М.А. Правовое регулирование налоговых вычетов в российском налоговом законодательстве [Электронный ресурс] : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / М.А. Гармаева. – Режим доступа: <http://www.dissercat.com/content/pravovoe-regulirovanie-nalogovykh-vychetov-v-rossiiskom-nalogovom-zakonodatelstve>. – Дата доступа: 17.10.2018.
14. Суляева, Д.Д. Налоговые вычеты в системе элементов юридической конструкции налога / Д.Д. Суляева // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». – М., 2018.
15. Соловьева, Н.А. Налоговые вычеты и налоговые льготы: проблемы соотношения и законодательного закрепления [Электронный ресурс] : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Н.А. Соловьева. – Режим доступа: <http://lawtheses.com/nalogovye-vychety-i-nalogovye-lygoty>. – Дата доступа: 21.10.2018.
16. Соловьева, Н.А. Налоговые вычеты и налоговые льготы: проблемы соотношения и законодательного закрепления / Н.А. Соловьева ; под науч. ред. М.В. Сенцовой. – М. : КНОРУС, 2016. – 216 с.

Поступила 09.10.2018

#### PROFESSIONAL TAX DEDUCTIONS: LEGAL NATURE AND PROBLEM ASPECTS IN THE SPHERE OF SPORT

**К. МИАНКАЯ**

*In the article the grounds and procedure for the application of professional tax deductions are considered, their legal nature is analyzed, features of application in the field of sports and controversial points in the application of legislation are identified. By means of the comparative legal method, the experience of the Russian Federation in regulating the scheme under review is studied, and distinctive and similar features in the legal regulation are identified. In the conclusion the findings reflecting the author's position on the analyzed issues, including the classification of professional tax deductions as a legal mechanism of tax benefits are formulated. The list of professional tax deductions that are typical for the sports applications is determined.*

**Keywords:** *personal income tax, professional tax deductions, tax benefits, payer, sport, sportsman, coach.*