

ПОДАТКОВА СОЦІАЛЬНА ПІЛЬГА

І.Г. Козинець,

ст. викладач кафедри історії та теорії держави і права, конституційного та адміністративного права

З 1 січня 2004 року набув чинності Закон України від 22.05.03 р. “Про податок з доходів фізичних осіб”, що містить новації, які, без перебільшення, стосуються кожного громадянина. Зокрема, на відміну від Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” від 26.12.1992 року дещо звужується надання пільг громадянам, які мають достатні доходи. При цьому Закон України “Про податок з фізичних осіб” (далі Закон) зберігає і навіть розширює перелік пільг для соціально вразливих і незахищених категорій платників. Він передбачає надання пільги всім громадянам (незалежно від розміру одержаного доходу) у вигляді не включення до об’єкта оподаткування окремих видів доходів, а для малозабезпечених платників – ще й у вигляді надання податкової соціальної пільги.

Розглянемо детальніше, що таке податкова соціальна пільга, умови та порядок її надання.

Згідно зі ст. 6 Закону платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги.

Податкова соціальна пільга застосовується виключно до доходу, отриманого платником податку як заробітна плата протягом звітного податкового місяця, якщо його розмір не перевищує суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень.

Так, у 2006 р. розмір прожиткового рівня дорівнює 483 грн. $\times 1,4 = 676$ грн. 20 коп.

Таким чином, пільга надається тим платникам, які мають заробітну плату 680 грн. Доходи, що перевищують цю суму, оподатковуються в повній сумі, тобто без зменшення їх на суму соціальної пільги.

Платник податку повинен самостійно обрати місце застосування податкової соціальної пільги. Підставою для одержання зазначеної пільги є подана працедавцю заява.

Форму заяви затверджено наказом Державної податкової адміністрації України від 30.09.03 р. №461 “Щодо затвердження форм заяв і повідомлення з питань отримання (застосування) податкової соціальної пільги, а також порядку інформування платників податку”.

Податкова соціальна пільга застосовується тільки за одним місцем роботи (п.п. 6.3.1 Закону). Де саме – вирішує сам платник податку.

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з податкового місяця, в якому працедавцем одержано

заяву платника податку про застосування пільги та припиняється її застосування з місяця, в якому платник подав заяву про припинення застосування цієї пільги (звільнився). Пільга не застосовується до доходу, нарахованого до податкового періоду (місяця), в якому одержано таку заяву, крім випадків, зазначених у п.п. 6.3.3 Закону.

Платник податку, який змінює за самостійним рішенням місце отримання податкової соціальної пільги, зобов'язаний надати працевлашту за попереднім місцем її застосування заяву про відмову від такої пільги за формою, визначеною податковим органом.

Залежно від категорій платників податку Закон встановив податкову соціальну пільгу у різних розмірах. Для отримання податкової соціальної пільги у відповідному розмірі платник податку зобов'язаний пред'явити до бухгалтерії працевлашту відповідні документи, що підтверджують його право на цю пільгу. Порядок надання документів встановлено Постановою Кабінету Міністрів України від 26.12.03 р. №2035 "Про затвердження Порядку надання документів і їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги".

Розміри податкової соціальної пільги на перехідний період встановлені прикінцевими положеннями Закону (п. 22.4):

- у 2004 році – у розмірі 30 відсотків суми податкової соціальної пільги, визначеної у п.п. 6.1.1 пункту 6.1 ст. 6 Закону;
- у 2005 році – у розмірі 50 відсотків суми податкової соціальної пільги, визначеної у п.п. 6.1.1 пункту 6.1 статті 6 Закону;
- у 2006 році – у розмірі 80 відсотків суми податкової соціальної пільги, визначеної у п.п. 6.1.1 пункту 6.1 ст. 6 Закону;
- у 2007 році – у розмірі 100 відсотків суми податкової соціальної пільги, визначеної у п.п. 6.1.1 пункті 6.1 ст. 6 Закону.

Одразу слід зазначити, що з 1 січня 2006 року розмір загальної податкової соціальної пільги щодо податку з фізичних осіб залишається на рівні 2005 року, тобто становить 50 відсотків від розміру мінімальної заробітної плати, встановленого Законом України "Про Державний бюджет на 2006 рік" на 1 січня нинішнього року.

Згідно із Законом будь-який платник податку, в якого заробітна плата протягом звітного податкового місяця не перевищує розмір місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень (680 грн.), має право на застосування податкової соціальної пільги у розмірі, що дорівнює одній мінімальній заробітній платі (у розрахунку на місяць), встановленій законом на 1 січня звітного податкового року (у 2006 році – $350 \times 50\% = 175$ грн.), за місцем одержання такої пільги. На 2006 рік встановлено мінімальну заробітну плату на 1 січня у розмірі 350 грн. на місяць. Тобто, в 2006 році, якщо сума загального доходу платника податку за звітний місяць не перевищує 680 грн., для оподаткування його загальний місячний дохід слід зменшити на суму податкової соціальної пільги (175 грн.). Причому, запланована Законом України "Про

Державний бюджет на 2006 рік” зміна розміру мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму протягом нинішнього року не вплине на розмір податкової соціальної пільги. Така неточність у законодавстві дозволяє податковим органам вживати нижчі рівні прожиткового мінімуму, зокрема, у 2005 році при визначенні соціальної пільги брався прожитковий мінімум у 409 грн., а не 453 грн.

На застосування цієї пільги у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми пільг (у 2006 році $175 \times 150\% = 262,5$ грн.) при дотриманні вимог щодо рівня одержаного доходу, мають право платники податку, які є:

а) самотньою матір'ю або самотнім батьком (опікуном, піклувальником) – у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років;

б) платник податку, який утримує дитину-інваліда I або II групи – у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років;

в) платник податку, який має троє чи більше дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожную дитину;

г) платник податку, який є вдівцем або вдовою;

д) платник податку, який є особою, віднесеною законом до I або II категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених Грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

е) платники податку, які є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, військовослужбовцем строкової служби;

є) платник податку, який є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;

ж) платник податку, який є особою, котрій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів.

Нараховуючи податкову соціальну пільгу, необхідно пам'ятати:

1) зі збільшенням розміру заробітної плати вище 680 грн. платник податку втрачає право на її застосування;

2) згідно з листом Державної податкової адміністрації України №1679 від 28.02.2005 р. при наданні пільг, про які йдеться у п.п. “а”-“в”, платник податку, як виняток, має право на одночасне отримання ще однієї пільги – загальної для всіх осіб;

3) розмір заробітної плати, вище якого не дозволяється претендувати на отримання податкової соціальної пільги, може бути збільшено у стільки разів, скільки дітей є у платника податку;

4) податкова соціальна пільга, передбачена пунктами “д-ж”, зупиняється з податкового місяця, наступного за місяцем, в якому платник податку втрачає визначений статус.

Податкову соціальну пільгу в розмірі, що дорівнює 200 відсоткам (у 2006 році – $175 \text{ грн.} \times 200\% = 350 \text{ грн.}$) мають одержувати платники податку, місячний дохід яких не перевищує вказаний розмір, та є:

а) особою, яка є Героєм України, Героєм Радянського Союзу або повним кавалером ордена Слави чи Трудової Слави;

б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу і має відповідні державні відзнаки;

в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

д) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

У разі, якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше вищезазначених підстав, податкова соціальна пільга застосовується один раз з підстави, що передбачає її найбільший розмір. Зокрема, якщо платник податку одночасно є учасником бойових дій під час Другої світової війни (право на 200% пільги) та вдівцем (право на 150% пільги), то він повинен подати працевдавшо заяву, де вказати, яку за розміром пільгу він обирає (переважно найбільшу – 200%) та підтвердити право на одержання вибраної пільги відповідними документами. Інший приклад: один із батьків має, скажімо, двох неповнолітніх дітей, то він зможе отримувати підвищену ($175 \times 150\% \times 2 = 525$ грн. – на дітей) і звичайну (175 грн. як платник податку, зарплата якого не перевищує встановлений законом розмір) пільги, якщо його заробітна плата не перевищує 1360 грн. (680 грн. \times 2), оскільки згідно абз. 2 п.п. 6.5.1 Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб” для одного з батьків, який користується підвищеними пільгами на дітей передбачена гранична величина заробітної плати, кратна кількості дітей.

Поряд з правами на одержання податкової соціальної пільги та вибір її розміру, Закон встановлює для деяких категорій платників податку і певні обмеження щодо застосування зазначеної пільги. Так, податкова соціальна пільга не може бути застосована до інших доходів платника податку, якщо він отримує протягом звітного податкового місяця одночасно такі доходи, як:

а) плата за виконання громадських робіт, яка повністю або частково фінансується за рахунок бюджету або відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;

б) стипендія, грошове чи майнове (речове) забезпечення, одержувані учнями, студентами, аспірантами, ординаторами, ад'юнктами, військовослужбовцями строкової служби, що виплачуються з бюджету;

в) заробітна плата під час відбування покарання у вигляді позбавлення волі;

г) заробітна плата, нарахована (виплачена) за здійснення роботи за наймом у складі екіпажу (команди) транспортного засобу, який перебуває за межами території України, її територіальних вод (виключної економічної зони), у тому числі на якірних стоянках та належить резиденту на правах власності або перебуває у його тимчасовому (строковому) користуванні та/або є зареєстрованим у Державному судновому реєстрі України чи судовій книзі України;

д) заробітна плата осіб, які відповідно до Закону є державними службовцями;
е) доходи самозайнятої особи від підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до вищевказаних доходів (п.п. "а" – "д") при їх нарахуванні (виплаті) та закінчує застосовуватися при завершенні нарахування таких доходів без подання відповідних заяв.

Податкова соціальна пільга взагалі не застосовується до доходів самозайнятої особи, одержаних нею від здійснення своєї підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

За порушення вимог Закону щодо застосування податкової соціальної пільги до порушників застосовуються міри відповідальності.

Якщо у порушення норм Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" платник податку подає заяву про застосування пільги більш ніж одному працевдацю або якщо платник податку при отриманні доходів, визначених у підпункті 6.3.3 Закону, подає таку заяву іншому працевдацю, внаслідок чого податкова соціальна пільга фактично застосовується також при отриманні інших доходів протягом будь-якого звітного податкового місяця, то такий платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місяцями отримання доходу, починаючи з місяця, в якому мало місце таке порушення та закінчуючи місяцем, в якому право на застосування податкової соціальної пільги відновлюється.

Платник податку може відновити право на застосування податкової соціальної пільги, якщо він подає заяву про відмову від такої пільги всім працевдацям із зазначеного місяця, в якому мало місце таке порушення, на підставі чого окремий працевдавець розраховує та утримує відповідну суму недоплати податку та штраф у розмірі 100 відсотків суми такої недоплати за рахунок найближчої виплати доходу такому платнику податку, а при недостатності суми такої виплати – за рахунок наступних виплат. Якщо з будь-яких підстав сума недоплати та штрафу не була утримана за рахунок доходу платника податку до перебігу граничного строку, встановленого законом для подання річної декларації з цього податку, то сума такої недоплати і штрафу стягується податковим органом у порядку, визначеному Законом. При цьому право на застосування податкової соціальної пільги до доходу платника податку відновлюється з податкового місяця, наступного за місяцем, в якому сума такої недоплати та штраф повністю погашаються.

При цьому працевдавець, який на підставі належним чином отриманої заяви платника податку про застосування пільги застосовує таку пільгу, не несе будь-якої відповідальності за порушення таким платником податку вимог Закону, за винятком, коли такий працевдавець і такий платник податку є пов'язаними особами або коли суд встановлює факт змови між таким працевдавцем і таким платником податку, спрямованої на ухилення від оподаткування цим податком.

Якщо платник податку у звітному році одержував податкову соціальну пільгу, то працевдавець за місцем застосування цієї пільги проводить перерахунки сум доходів, нарахованих такому платнику податку у вигляді заробітної плати, а також сум наданих податкових соціальних пільг, у таких випадках:

- а) за наслідками кожного звітнього податкового року;
- б) під час проведення розрахунку за останній місяць застосування податкової соціальної пільги при зміні місяця її застосування за самостійним рішенням платника податку або у випадках, визначених у підпункті 6.3.3 пункту 6.3 Закону;
- в) під час проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з таким працедавцем.

Якщо внаслідок здійснення перерахунку виникає недоплата цього податку, то така сума стягується працедавцем за рахунок суми будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а при недостатності суми такого доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних місяців, до повного погашення суми такої недоплати.

Якщо внаслідок проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з працедавцем, виникає сума недоплати, що перевищує суму оподатковуваного доходу платника податку за останній звітний період, то непогашена частина такої недоплати включається до складу податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітнього податкового року. Якщо внаслідок проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з працедавцем, виникає сума переплати, що перевищує суму податкового зобов'язання, нарахованого за останній звітний період, то така сума підлягає відшкодуванню з бюджету у встановленому порядку.

Отже, впровадження в практику оподаткування податкової соціальної пільги є ще одним кроком нашої держави, спрямованим на послаблення податкового тиску соціально незахищених верств населення.

Література

1. Закон України від 22.05.2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб” //Урядовий кур’єр. – 2003. – 12 липня.
2. “Порядок надання документів і їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги”: Затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 26.12.03 р. №2035 // Офіційний вісник України. – 2003. – №52.
3. “Щодо затвердження форм заяв і повідомлення з питань отримання (застосування) податкової соціальної пільги, а також порядку інформування платників податку”: Затв. Наказом Державної податкової адміністрації України від 30.09.03 р. №461 // Офіційний вісник України. – 2003. – №41.
4. Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент: Моя книга, 2006. – 448 с.
5. Дрозд Н. Про податкову соціальну пільгу // Праця і зарплата. – 2006. – №20.
6. Косарчук В. Як Закон “Про податок з доходів фізичних осіб” захищає малозабезпечених? //Урядовий кур’єр. – 2004. – 10 лютого. – №25.
7. Налоговое право Украины /Под ред. Н.П. Кучерявенко. – Х.: Легас, 2004.
8. Особливості оподаткування доходів фізичних осіб//Урядовий кур’єр. – 2004. – 27 січня. – №15.
9. Піхоцький В.Ф. Податкове законодавство в запитаннях та відповідях: Навч. посібник. – К.: ІРИНА-ПРЕС, 2006. – 592 с.
10. Солдатенков О.В., Онуфрик М.С. Податки – 2006: перевірки контролюючими органами України. – К.: МП Леся, 2006. – 120 с.