

*Л.В. Товкун, канд. эконом. наук, доц.
Национальная юридическая академия Украины
им. Ярослава Мудрого*

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВОЙ СОЦИАЛЬНОЙ ЛЬГОТЫ ПРИ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Налоговые и другие обязательные платежи и сборы, являясь основным источником образования государственных доходов, присущи всем государственным системам как рыночного, так и нерыночного типа хозяйствования. Система общественных отношений в сфере налогообложения является одной из самых динамичных общественных систем. Вместе с развитием общества меняется налоговое законодательство, в связи с чем должны быть обеспечены гарантии участников налоговых отношений и определенная стабильность этих отношений.

В действующей налоговой системе Украины одно из центральных мест занимает налог с доходов физических лиц, взимание которого урегулировано Законом Украины "О налоге с доходов физических лиц" от 22 мая 2003 г. № 889. Несмотря на достаточно стабильный характер отработки ряда элементов правового механизма налога, некоторые положения данного закона характеризуются, с одной стороны, новизной и, с другой – неопределенностью. Это в полной мере относится к такому элементу налога, как налоговая льгота, в частности, налоговая социальная льгота.

Законодатель не дает четкого определения налоговой льготы, так как до сих пор отсутствует единый нормативный акт, который регулировал бы понятие, виды, механизм предоставления льгот, перечень категорий плательщиков, которым эти льготы должны предоставляться. Между тем, на наш взгляд, под налоговой льготой должно пониматься любое изменение налогово-правовой обязанности участника налогового правоотношения (в нашем случае, физического лица), направленное на уменьшение суммы уплаты

налога. Она может предоставляться в части не только конкретного налога, но и изменения общего режима налогообложения, например, в части налогового контроля.

С принятием Закона Украины № 889 законодателем установлена практически новая система налоговых льгот. Данный закон немного суживает предоставление льгот по профессиональным признакам, а также физическим лицам, имеющим достаточные доходы. Вместе с тем он сохраняет и даже расширяет перечень льгот социально незащищенным категориям плательщиков.

С принятием Закона № 889 принцип предоставления льгот по данному налогу не изменился (по-прежнему льготой считается уменьшение налогооблагаемого дохода). Изменился порядок предоставления льгот, что связано с изменением определения размера льгот. Он теперь определяется исходя из размера минимальной заработной платы, а не на основе необлагаемого налогом минимума доходов граждан.

Налоговая социальная льгота позволяет уменьшить для целей обложения налогом с доходов физических лиц сумму налогооблагаемого дохода в виде заработной платы работника, именно заработной платы, а не всех доходов, получаемых физическим лицом. Постоянным упоминанием о применении льгот к доходам в виде заработной платы Закон № 889 фактически определил отсутствие права на льготы при выплате дохода в виде дополнительных благ. Исходя из этого доход, полученный от работодателя как дополнительное благо, облагается налогом в полном объеме.

Важным в применении налоговой социальной льготы следует считать установленный лимит по заработной плате, который позволяет работнику претендовать на данную льготу. На любую из налоговых социальных льгот (общую или повышенную) имеет право претендовать только тот работник, заработная плата которого, по одному из мест работы, по которому он намеревается применять налоговую социальную льготу, не превышает расчетную величину, равную прожиточному минимуму на одно трудоспособное лицо “Х” на 1,4 и округленную до ближайших 10 грн.

Закон № 889 не исключает, что плательщик налога может иметь право на применение налоговой социальной льготы по двум и более основаниям. Считается, что в этой ситуации можно применять наибольшую льготу. Но ограничение суммы заработной платы, по которой применяется налоговая социальная льгота, полностью распространяется и на применение повышенной льготы. Поэтому если заработная плата лиц, имеющих право на повышенную льготу, превышает установленный размер на конкретный год, то ни повышенная, ни обычная льгота в таком случае не применяется.

Проще обстоит ситуация с применением налоговой социальной льготы предпринимателями: применять данную льготу к доходам от предпринимательской деятельности запрещено. Также нельзя применять льготы и к другим доходам частного предпринимателя.

Каждый работодатель, применяющий налоговую социальную льготу, вынужден осуществлять перерасчет сумм доходов, начисленных плательщику налога в виде заработной платы, а также сумм предоставленных льгот. Но проблема в том, что Закон № 889 не содержит механизм такого перерасчета, что не позволяет работодателю выполнить требования закона.

Таким образом, отмечены особенности применения налоговых социальных льгот физическими лицами. Некоторые из них были и остаются проблемными во взаимоотношениях между налогоплательщиками и налоговыми органами. Это определяет необходимость внесения изменений в действующее законодательство по налогообложению физических лиц.

НАЦІОНАЛЬНА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО

АКАДЕМІЯ ПРАВОВИХ НАУК УКРАЇНИ

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ
ЮРИДИЧНОЇ НАУКИ
ТА ПРАКТИКИ

Тези доповідей та наукових повідомлень
всеукраїнської науково-практичної конференції
молодих учених та здобувачів

Харків
2007