

Луцик Анатолій Ігорович,
в.о. завідувача кафедри податків та
фіскальної політики ТНЕУ, к.е.н., доцент

ПРАГМАТИКА ВІТЧИЗНЯНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ НАЙМАНИХ ПРАЦІВНИКІВ

Необхідність дослідження оподаткування доходів найманих працівників обґрунтовується постійною наявністю бази оподаткування, а також, на жаль, присутністю значних соціальних диспропорцій, зумовлених низькими індивідуальними доходами громадян України. Оскільки податкові системи зарубіжних країн зорієнтовані на оподаткування доходів громадян і ця тенденція має незворотний напрям, очевидним для України є подальший розвиток цього виду оподаткування.

Проблемі оподаткування доходів фізичних осіб присвячені наукові праці таких вчених економістів та практиків України: В.Л. Андрущенко, А.І. Крисоватого, А.М. Соколовської, В.М. Федосова, О.Д. Василика, П.В. Мельника, Ю.Б. Іванова, та багатьох інших.

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) сьогодні є основним бюджетоутворюючим податком на місцевому рівні та податком, що прямо впливає на кінцеві доходи населення України. Крім податку на доходи фізичних осіб значний фіскальний тиск на індивідуальні доходи здійснює єдиний соціальний внесок (ЄСВ).

Відповідно до Податкового кодексу України податок на доходи фізичних осіб в Україні належить до загальнодержавних платежів[1] а згідно з бюджетною класифікацією надходження від його адміністрування є закріпленим джерелом доходів місцевих бюджетів за розташуванням місця роботи платників податку. Питання про рівень податкового навантаження на фізичних осіб залишається нині дискусійним. Протягом багатьох років домінуючою залишалася думка про високий податковий тягар на платників податків в Україні.

В Україні за роки незалежності можна виділити три етапи розвитку податкового (прибуткового) оподаткування доходів населення.

1) до 2004 року – прогресивна система оподаткування з диференціюванням ставок від 10 до 40% залежно від величини об'єкту оподаткування (єдина неоподатковувана величина - неоподатковуваний мінімум);

2) 2004 - 2010 рр. - пропорційна система оподаткування з базовою ставкою по основних доходах 15% (13%);

3) 2011р. до сьогодні оподаткування доходів найманих працівників за ставками 15 і 17% (на різницю суми, що перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати).

Зазначені зміни у підходах до оподаткування заробітної плати працівників загалом не сприяли покращенню соціального становища в Україні. В усі роки незалежності залишається невирішеною проблема подвійної виплати заробітної плати у виробничій сфері (основної легальної та додаткової тіньової) через присутність надмірного фіскального тиску.

Урядом України проводиться робота щодо подальшого реформування податкової системи та безпосередньо оподаткування заробітної плати. Зокрема, на розгляд Верховної Ради України подано два законопроекти: Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших Законів України (щодо податкової реформи) – №5079 від 15.09.2014 та Проект Закону про реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізацію фонду оплати праці – №5080 від 15.09.2014. У розробленій урядом концепції реформування податкової системи пропонується декілька підходів щодо оподаткування заробітної плати податком на доходи фізичних осіб та єдиним соціальним внеском. Зокрема по податку на доходи фізичних осіб пропонується декілька моделей прогресивного оподаткування та диференціації ставок єдиного соціального внеску. Але прогресивна шкала податку з доходів фізичних осіб не вирішить існуючих проблем оподаткування заробітних плат.

Суть проблеми, яка наразі супроводжує виплату в Україні заробітних плат, полягає зовсім не в ставці сплачуваного з них податку. Проблема стосується нарахування роботодавцем єдиного соціального внеску, ставка якого складає 36,76% – 49,7% від рівня заробітної плати залежно від класів ризику. Разом з відрахуваннями, що сплачуються працедавцем із заробітної плати працівника, а саме – згаданим ПДФО, за ставками 15% (17%), та єдиним соціальним внеском у розмірі 3,6%, фактично до бюджетів та державних цільових фондів сплачується від 55,36% до 70,3% розміру заробітної плати. Зазначене вище наочно провокує багато українських підприємств на виплату заробітну плату «в конвертах». В іншому випадку їм доведеться скорочувати кількість працівників або сплачувати з кожної заробітної плати більше половини її розміру до централізованих грошових фондів держави. Це також свідчить про те, що запровадження прогресивної шкали ПДФО за умов збереження ставок єдиного соціального внеску не матиме позитивного ефекту під час справляння податків. Варто зазначити, що пропоновані моделі прогресивного оподаткування передбачають застосування за різними варіантами моделей ставки податку від 10 до 25%. [2,

с.13-16] Але зважаючи на пропоновані ранжування меж застосування даних ставок можемо констатувати, що реального зниження податкового навантаження по даному податку на соціально незахищені верстви населення не передбачається. Безперечно, з точки зору забезпечення соціальної справедливості перехід до прогресивної шкали ПДФО є правильним кроком, але при цьому повинні створюватись передумови до покращення соціального становища та формування «середнього класу» в Україні, а не бути сприяти лише формуванню податкових надходжень. Тобто, ефект від запровадження такого підходу може мати зовсім протилежні наслідки тим, які від нього очікуються.

Важливим напрямом при реформуванні оподаткування заробітної плати має бути зміна податкового навантаження по єдиному соціальному внеску. Урядова концепція реформування передбачає дві моделі реформування навантаження по єдиному соціальному внеску, які передбачають застосування фіксованих ставок на рівні 37 або 41% до мінімальної заробітної плати та 19 або 15% до суми, що перевищують розмір однієї мінімальної заробітної плати [2, с. 11]. Для досягнення відповідного соціального та економічного приросту, а також для розширення бази оподаткування пропонуємо знизити фіскальне навантаження по ЄСВ на дохід величиною 2-3 мінімальних заробітних плати.

Основними пріоритетами реформування оподаткування заробітної плати найманих працівників мають бути:

- запровадження реальної прогресії по податку на доходи фізичних осіб з чіткими податковими стимулами для осіб з низькими доходами та підвищеним податковим тиском для платників з високим рівнем доходів;

- зниження фіскального навантаження по єдиному соціальному внеску з метою легалізації виплати зарплатних доходів у виробничій сфері. Це сприятиме розширенню бази оподаткування і частково компенсуватиме бюджетні втрати від зниження ставки внеску;

- запровадження нетрадиційного для вітчизняної податкової системи підходу спільного та роздільного сімейного оподаткування, що в перспективі сприятиме росту кількості платників податків.

Реформування оподаткування доходів громадян повинно спрямовуватись на формування платоспроможних платників податків, які в майбутньому сплачуватимуть податки не лише з доходів, а й податки на споживання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України. / Верховна Рада України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Концепція реформування податкової системи/ Кабінет Міністрів України [Електронний ресурс]. – <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish>

Лучиц Мартин Павлович,
магістр права (LLM),
Выпускник Европейского Гуманитарного
Университета (Вильнюс, Литва)

РАССМОТРЕНИЕ ВОПРОСОВ, СВЯЗАННЫХ С НАЛОГОВЫМИ ОТНОШЕНИЯМИ В ПРАКТИКЕ ЕВРОПЕЙСКОГО СУДА ПО ПРАВАМ ЧЕЛОВЕКА

Из самого названия Европейского Суда по правам человека (далее, – Суд, ЕСПЧ) следует, что данный судебный орган связан с рассмотрением вопросов в сфере прав человека. Возникает вопрос: при чём здесь налоговые споры и налоговые отношения? Какая связь может существовать между правами человека и налоговыми отношениями?

Изучение практики Суда показывает, что данные вопросы приобретают всё большую актуальность, и рассматриваются всё чаще. Таким образом, существует тенденция всё большего использования концепции прав человека применительно к налоговым отношениям. Данная тенденция замечена и в научной среде. По справедливому замечанию профессора Филиппа Бейкера, “права человека являются фундаментальным аспектом налогообложения, поскольку именно они ограничивают правительства в принятии значимых для общества решений” [1, с. 9].

При этом важно понимать, что Суд рассматривает такие дела с точки зрения нарушения именно фундаментальных прав и свобод человека, а не положений налогового права. К примеру, потерпевший рассматривается Судом в качестве жертвы в контексте прав человека, а не в качестве налогового резидента в соответствии с национальным налоговым законодательством. Тем не менее, как уже было сказано, дел, в которых присутствуют налоговые отношения, становится всё больше.

В общем и целом, вопросы, связанные с налоговыми отношениями, так или иначе, затрагивались практически в связи со всеми статьями Европейской Конвенции по правам человека (далее, – Конвенция, ЕКПЧ): начиная от ст. 3 (запрещение пыток), ст.6 (право на справедливое судебное разбирательство), и заканчивая ст. 10 (свобода выражения мнения), ст. 14