

М. М. Тюріна,  
аспірант кафедри управління та економіки водного транспорту,  
Державний університет інфраструктури та технологій, м. Київ, Україна

DOI: 10.32702/2306-6814.2018.23.78

## ЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ПІЛЬГИ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ЗМІН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

М. Tiurina,  
State University of Infrastructure and Technology, Kiev, Ukraine

ECONOMIC CONSEQUENCES OF APPLICATION OF TAX SOCIAL PRIVILEGE ON ENTERPRISE  
UNDER THE TERMS OF CHANGES TO TAX LEGISLATION

**У статті розглядається питання застосування податкової соціальної пільги на підприємствах України. Наведено поняття податкової соціальної пільги та законодавчо визначені показники на яких базується її застосування. Проаналізовано застосування податкової соціальної пільги в розрізі змін законодавства на основі проаналізованих нормативно-правових актів та економічних наслідків такого застосування. Розглянуто проблемні питання пов'язані з правилом застосування податкової соціальної пільги, та виконання податковою соціальною пільгою як соціальним інструментом покладеною на неї функції. Наведено приклад застосування податкової соціальної пільги працівника Німеччини та розглянуто реальний вплив податкової соціальної пільги на обсяг отриманого доходу. Зроблено висновки впливу порядку застосування податковою соціальною пільги на забезпечення результативності такого інструменту та виконання належної соціальної функції.**

**The article deals with the issue of tax social privilege at Ukrainian enterprises. The concept of tax social privilege and legally determined indicators on which its application is based are presented. An analysis of domestic research and publications on the application of tax social privilege and the effectiveness of granting privilege in Ukraine is made.**

**The theoretical and practical aspects of the application of the tax social privilege at Ukrainian enterprises in the context of legislative changes on the basis of the analyzed normative legal acts and economic consequences of such application are considered. The concept of a subsistence minimum as a legislatively determined indicator on which the application of the tax social privilege and its quantitative indicators for past periods are based is given.**

**The influence of the level of income received by the employee and the level of minimum wage on the right and opportunity to take advantage of tax social benefits as social levers is considered.**

**The changes of tax legislation concerning application of tax social privilege are analyzed and ways of improvement of the existing system are offered. The problematic issues related to the rule of application of tax social privilege are considered, and the tax social privilege as a social instrument entrusted to it functions.**

**Specific categories of employees are presented for granting the right to apply a tax social benefit in the basic amount, increased or maximum.**

**An example of the application of the tax social benefit of an employee of Germany is given and the real impact of the tax social benefit on the volume of the received income, even with the amount of wages above the average level, is considered.**

**The use of such a variant of the indicator as a real living wage has been substantiated to increase the effectiveness of the tax social benefit in the social aspect.**

***The conclusions of the influence of the procedure of applying the tax social privilege on ensuring the effectiveness of such an instrument and the performance of an appropriate social function and its main function — increasing the solvency of citizens.***

*Ключові слова: податкова соціальна пільга, прожитковий мінімум, мінімальна заробітна плата, дохід, податкове законодавство.*

*Key words: tax social privilege, subsistence minimum, minimum wage, revenue, tax legislation.*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Діяльності підприємства є системою що чутливо реагує на зміни податкового законодавства. Одним з важливих інструментів податкового регулювання є застосування податкової соціальної пільги, застосування якої має вплив на менеджмент та економічні наслідки діяльності підприємства. Тому важливо проаналізувати зміни податкового законодавства щодо застосування податкової соціальної пільги (ПСП) та запропонувати шляхи покращення існуючої системи.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питаннями застосування ПСП займалися такі українські вчені: В. Буряківський, М. Кучерявенко, П. Мельник, А. Началов, В. Федоров, Т. Яроцька та ін. Дослідження стосувалося питань застосування податкової пільги та оцінці ефективності надання пільг в Україні.

Об'єктом дослідження в даній роботі є податкова соціальна пільга та виявлення змін в податковому законодавстві щодо застосування на підприємстві.

Незважаючи на те, що термін "податкові пільги" є одним з найпоширеніших у сучасному оподаткуванні, єдиний підхід до визначення цього поняття серед вітчизняних вчених відсутній. Так, В. Буряківський виділяє податкові пільги в окремий елемент податку, М. Кучерявенко пропонує повно або частково звільнити юридичних осіб і громадян від сплати податків, П. Мельник пояснює податкову пільгу як встановлення мінімуму, що не оподатковується; вилучення з оподаткування певних елементів об'єкта оподаткування; звільнення від оподаткування певних осіб або категорій платників податків; зменшення податкових ставок; застосування цільових податкових пільг, В. Федоров визначає податкову пільгу як диференціацію ставок податків для окремих платників [1].

Як бачимо існує різноманітність у визначенні поняття "податкова пільга". Треба зауважити що податкова пільга це не тільки зменшення суми податку, але можливість для платника податків вибирати та застосовувати альтернативні системи оподаткування при наявності для цього законодавчих умов.

## МЕТА СТАТТІ

Метою статті є розгляд теоретико-практичних аспектів застосування податкової соціальної пільги на підприємствах України. Підприємство в умовах обмежених фінансових ресурсів, при плануванні і використанні фінансових потоків повинно враховувати всі норми, що встановлюються законодавством щодо застосування податкової соціальної пільги. Важливим аспектом є розгляд правил застосування податкової соціальної пільги, та використання податкової соціальної пільги задля виконання нею соціальною функції.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Застосування податкової соціальної пільги базується на використанні законодавчо визначених показників, таких як прожитковий мінімум, мінімальна заробітна плата. Прожитковий мінімум — вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості. Прожитковий мінімум визначається нормативним методом у розрахунку на місяць на одну особу, а також окремо для тих, хто відноситься до основних соціальних і демографічних груп населення, а саме:

- дітей віком до 6 років;
- дітей віком від 6 до 18 років;
- працевдатних осіб;
- осіб, які втратили працевдатність [2].

Право на податкову соціальну пільгу надається працівнику-платнику податку, якщо розмір його нарахованої місячної зарплати не перевищує суми, яка дорівнює місячному прожитковому мінімуму, помноженому на 1,4 і округленому до десятків гривень. При цьому податкова соціальна пільга застосовується тільки до зарплати і не стосується інших доходів (заробітків підприємців або сум, отриманих від проведення незалежної професійної діяльності). Якщо працівник, крім зарплати, отримує виплати з бюджету у вигляді стипендії, грошового чи майнового забезпечення учня, студента, аспіранта, ординатора, ад'юнкта, військовослужбовця пільга до таких видів доходів не застосовується. Податкова соціальна пільга може застосовуватися тільки за одним місцем роботи. Якщо людина працює на декількох підприємствах, вона сама може обрати, де їй краще скористатися правом на податкову соціальну пільгу. Для цього потрібно подати роботодавцю письмову заяву та прикласти копії документів, які надають право на податкову соціальну пільгу.

На 2018 рік в Україні встановлено прожитковий мінімум на одну особу в розрахунку на місяць у розмірі з 1 січня 2018 року — 1700 грн, з 1 липня — 1777 грн, з 1 грудня — 1853 грн, а для основних соціальних і демографічних груп населення: дітей віком до 6 років: з 1 січня 2018 року — 1492 грн, з 1 липня — 1559 грн, з 1 грудня — 1626 грн; дітей віком від 6 до 18 років: з 1 січня 2018 року — 1860 грн, з 1 липня — 1944 грн, з 1 грудня — 2027 грн; працевдатних осіб: з 1 січня 2018 року — 1762 грн, з 1 липня — 1841 грн, з 1 грудня — 1921 грн; осіб, які втратили працевдатність: з 1 січня 2018 року — 1373 грн, з 1 липня — 1435 грн, з 1 грудня — 1497 грн [3].

На податкову соціальну пільгу мають право обидва батьки і надається вона на кожну дитину, але тільки для одного з батьків, при цьому граничний розмір зарплати, що дає право на податкову соціальну пільгу збіль-

**Таблиця 1. Зміни в застосуванні ПСП у 2014–2018 роках**

Показники	2014	2015	2016	2017	2018
Розмір доходу для застосування соціальної пільги	1710	1710	1930	2240	2470
Базовий розмір пільги	50%ПМ (прожиткового мінімуму)	50%ПМ	50%ПМ	50%ПМ	50%ПМ
Сума податкової соціальної пільги (100 % для осіб, визначених у пп. 169.1.1 та пп. 169.1.2 ПКУ) грн.	609,00	609,00	689,00	800,00	881
Підвищена 150 % для осіб, визначених у пп. 169.1.3 ПКУ	913,50	913,50	1033,50	1200,00	1321,50
Максимальний розмір пільги 200 % для осіб, визначених у пп. 169.1.4 ПКУ	1218,00	1218,00	1378,00	1600,00	1762,00

шується в залежності від кількості дітей у віці до 18 років.

Щодо змін податкового законодавства в питанні застосування ПСП (податкової соціальної пільги) можна зазначити таке: у попередній редакції п. 1 р. XIX "Прикінцеві положення" ПКУ було зазначено, що загальна податкова соціальна пільга в розмірі 50% прожиткового мінімуму для працездатної особи діє до 31 грудня 2015 року. Із нового року розмір пільги повинен був становити 100%. Але такого покращення, уже традиційно, не сталося.

Але в п. п. 169.1.1 ПКУ наголошує, що розмір загальної податкової соціальної пільги становить 50% прожиткового мінімуму. Не відбулося і підвищення порогу доходу, який надає право на застосування податкової соціальної пільги: він, як і раніше, дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 й округленого до найближчих 10 грн (у 2018 році — 2470 грн). Планувалося підвищити коефіцієнт до 3,0.

З 01.01.2018 року ставки податку на доходи фізичних осіб та військового збору не змінилися та становить 18% та 1,5% відповідно, застосовується до заробітної плати, різних заохочувальних виплат, інших винагород за цивільно-правовими договорами, також підприємства змушені були переглянути рівень заробітних плат, тому що мінімальна заробітна плата становить з 1 січня 2018 року 3723 гривні.

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді зарплати, на суму податкової соціальної пільги, але при цьому згідно з пп. 169.4.1 ПКУ до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як зарплата, підприємство застосовує ПСП, якщо розмір такого доходу не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 й округленого до найближчих 10 грн.

У 2018 році при встановленому прожиткового мінімуму для працездатної особи — 1762 грн, граничний дохід для застосування ПСП становить — 2470 грн, разом з тим беручи до уваги розмір мінімально зарпла-

ти з 01.01.2018 р. у 3723 грн (менше суми у 3723 гривні підприємство не має право нараховувати заробітну плату працівникові за виконану місячну норму праці), тому підприємства не застосовуватимуть ПСП для більшості працівників, бо їх розмір зарплати вищий за граничний дохід для ПСП у сумі 2470 грн. Винятком можуть бути категорії працівників, які визначені абз.2 пп. 169.4.1 ПКУ, а саме: батьки дітей віком до 18 років, граничний розмір доходу яких для одного з батьків у сумі не перевищує 2470 грн, х кількість дітей віком до 18 років (двоє і більше дітей). Підприємство має право застосувати 100% податкову соціальну пільгу у 2018 році для осіб, які утримують двох і більше дітей віком до 18 років (881 грн х кількість дітей віком до 18 років); 150% розміру ПСП для одинокої матері (батька), вдови (вдівця) або

опікуна, піклувальника, які мають дитину (дітей) до 18 років, (1321,50 грн х кількість дітей віком до 18 років); 150% розміру ПСП для осіб, які утримують дитину-інваліда (дітей-інвалідів) віком до 18 років (1321,50 грн х кількість дітей віком до 18 років). Отже, загальною ПСП зможуть скористатися лише працівники, які трудяться на умовах неповного робочого часу та й то не завжди.

Приміром, якщо працівник працює на 0,6 ставки, то гарантований мінімальний розмір його зарплати становить:  $3723 \text{ грн} \times 0,6 = 2233,80 \text{ грн}$ . Тож якщо йому нарахували зарплату в такому розмірі, він матиме право на загальну ПСП.

Окрім того, за певних ситуацій (відпустки без збереження заробітної плати, відпустки по догляду за дитиною до 3-х років, прогули тощо), коли працівник не відпрацював місячної норми робочого часу, зарплата за місяць теж може бути менше за 2470 грн, і, відповідно, буде право на загальну ПСП.

Першою проблемою є правило застосування податкової соціальної пільги, а саме наряду з підвищенням розміру доходу для застосування ПСП у зв'язку з підвищенням прожиткового мінімуму спостерігається звуження кола осіб-платників податків, щодо доходів яких підприємство має право застосувати ПСП. Другою проблемою є те, що порядок її застосування не забезпечує в кінцевому результаті після оподаткування працівнику — платнику податку суму чистого доходу, який був не менший за розмір реального прожиткового мінімуму. У цьому випадку є обгрунтованим говорити саме про реальний прожитковий мінімум. Адже в Україні фактично існує три варіанти цього показника — прожитковий мінімум, який затверджується щорічно законом України про Державний бюджет України, і використовується під час обрахунку податкових пільг, розмірів соціальних виплат тощо; фактичний прожитковий мінімум, який згідно з чинним законодавством використовують лише для "спостереження за динамікою рівня життя в Україні" [2], проте не є базовим державною соціальною основою на підставі якого мали б визначатися державні соціальні гарантії та стандарти щодо доходів населення. Хоча такі стандарти передбачені Законом України "Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії" [6]. Проте реальний розмір прожиткового мінімуму який на сьогодні

розраховується Федерацією профспілок України. Чинний порядок застосування податкової соціальної пільги не забезпечує належної результативності даного інструменту, не виконує належної соціальної функції, оскільки не може застосовуватися до доходів більшості працівників підприємств-платників податку.

Задля порівняння можна розглянути приклад отримання працівником Німеччини "чистого" доходу та зафіксувати вплив соціальної пільги на його обсяг. За даними порталу Statista в Німеччині ІТ-фахівець заробляє 5000 євро в середньому. Так, на рівень податкової ставки, яка варіюється між 14 та 42 відсотками впливає не тільки рівень заробітної плати, а і сімейний стан.

З таблиці бачимо застосування зменшеної ставки прибуткового податку до доходу особи, яка перебуває в шлюбі та має двох дітей, хоча заробітна плата в сумі 5000 євро не є мінімальною, а є вище середньої. Таким чином, спостерігаємо реальне застосування податкової соціальної пільги.

## ВИСНОВКИ

Податкова соціальна пільга як соціальний інструмент у системі оподаткування доходів фізичних осіб, не виконує покладену на нього основну функцію — підвищення платоспроможності громадян. Такі справи обумовлені неправильним підходом застосування ПСП, а саме прив'язки такої до офіційного показника прожиткового мінімуму, який є значно менший за реальний в Україні та некоректного визначення граничного розміру доходу працівника-платника податку, який дає право скористатися ПСП. У кінцевому результаті в Україні не зважаючи малі доходи працівників та неадекватні підходи до визначення суми прожиткового мінімуму. Кількість платників податків, які б мали змогу скористатися правом застосування податкової соціальної пільги критично мала.

### Література:

1. Сутність податкових соціальних пільг та порядок їх застосування [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.finalearn.com/lifers-1387-1.html>
2. Про прожитковий мінімум: Закон України від 15.07.1999 №966-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/966-14>
3. Про державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 07.12.2017 № 2246-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>
4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20150101>
5. Як розраховується податкова соціальна пільга на дітей у 2017 році: Громадсько-політичний тижневик Кіцманщини "Вільне життя" 14.03.2017 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://freelife.cv.ua/bukovina/derzhavna-fskalna-sluzhba-nformuye/6940-yak-rozrahovuyetsya-podatкова-socalna-plga-na-dtey-u-2017-roc.html>
6. Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії Закон України від 05.10.2000 № 2017-III [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2017-14>

**Таблиця 2. Порівняння обсягу "чистого" доходу ІТ-фахівця в Німеччині**

	Особа, яка не перебуває в шлюбі та не має дітей	Особа перебуває в шлюбі та має двох дітей
Щомісячний дохід в євро	5000	5000
Прибутковий податок	20,47%	12,72%
Внесок солідарності з новими федеральними землями	1,12%	0,33%
Відрахування в пенсійний фонд	9,30%	9,30%
Відрахування на медичне страхування	7,79%	7,79%
Відрахування на страховку на випадок необхідності догляду	1,35%	1,13%
Відрахування на страхування на випадок безробіття	1,50%	1,50%
Загальна сума сплачених податків та відрахувань	41,53%	32,77%
Щомісячний прибуток після сплати податків та відрахувань	58,47% або 2923,32 євро	67,23% або 3361,50 євро

Джерело: складено автором на основі [7].

7. Зарплата в Німеччині які податки і скільки платять працівники [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/category/dlya-vidpochinku/tse-tsikavo/>

### References:

1. Sutnistj podatkovykh socialnykh piljgh ta porjadok jikh zastosuvannja [The essence of tax social benefits and the procedure for their application.] (2017), available at: <http://www.finalearn.com/lifers-1387-1.html> (Accessed 5 November 2018).
2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017), The Law of Ukraine "On the living wage", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/966-14> (Accessed 8 November 2018).
3. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017), The Law of Ukraine "About the state budget of Ukraine for 2018" available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19> (Accessed 5 November 2018).
4. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017), Tax Code of Ukraine, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20150101> (Accessed 4 November 2018).
5. Jak rozrahovujetsja podatková socialjna piljgha na diteju u 2017 roci (2017), Ghromadsjko-politychnyj tyzhnevyy Kicmanshhyny "Viljne zhyttja" [Civic-political weekly Kitsmanschiny "Free Life" ] available at: <http://freelife.cv.ua/bukovina/derzhavna-fskalna-sluzhba-nformuye/6940-yak-rozrahovuyetsya-podatкова-socalna-plga-na-dtey-u-2017-roc.html> (Accessed 4 November 2018).
6. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017), The Law of Ukraine "On State Social Standards and State Social Guarantees", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2017-14> (Accessed 8 November 2018).
7. Zarplata v Nimechchyni jaki podatky i skiljky platjati pracivnyky (2018), [The salary in Germany is what taxes and how many employees pay], available at: <https://www.buh24.com.ua/category/dlya-vidpochinku/tse-tsikavo/> (Accessed 5 November 2018).

Стаття надійшла до редакції 11.11.2018 р.