

С.В. Бойко (Білоцерківський інститут економіки та управління Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна»)

НЕОПОДАТКОВУВАНИЙ МІНІМУМ ДОХОДІВ ГРОМАДЯН ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ

У статті розглянуто погляди українських учених-фінансистів кінця ХІХ – початку ХХ ст. на застосування неоподаткованого мінімуму доходів громадян з позиції необхідності забезпечення соціальної справедливості під час оподаткування доходів фізичних осіб. Здійснено аналіз місця та ролі неоподаткованого мінімуму на сучасному етапі розвитку податкової системи України. Визначено необхідність повернути категорії «неоподаткований мінімум доходів громадян» класичний її зміст, тобто розмір доходу, необхідний особі для задоволення її найнеобхідніших фізіологічних та культурних потреб та, відповідно, розмір доходу, що не підлягає оподаткуванню.

Ключові слова: українська наукова школа державних фінансів, неоподаткований мінімум доходів громадян, прожитковий мінімум, податкова соціальна пільга, соціальна справедливість, оподаткування доходів фізичних осіб.

Табл. 1. Літ. 15.

С.В. Бойко (Белоцерковский институт экономики и управления Открытого международного университета развития человека «Украина»)

НЕОБЛАГАЕМЫЙ МИНИМУМ ДОХОДОВ ГРАЖДАН КАК ИНСТРУМЕНТ ОБЕСПЕЧЕНИЯ СОЦИАЛЬНОЙ СПРАВЕДЛИВОСТИ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

В статье рассмотрены взгляды украинских ученых-финансистов конца ХІХ – начала ХХ ст. на применение необлагаемого минимума доходов граждан с позиции необходимости обеспечения социальной справедливости при налогообложении доходов физических лиц. Осуществлен анализ места и роли необлагаемого минимума на современном этапе развития налоговой системы Украины. Определена необходимость вернуть категории «необлагаемый минимум доходов граждан» классический ее смысл, т.е. размер дохода, который необходим лицу для удовлетворения его необходимых физиологическое и культурных потребностей и, соответственно, размер дохода, не подлежащего налогообложению.

Ключевые слова: украинская научная школа государственных финансов, необлагаемый минимум доходов граждан, прожиточный минимум, налоговая социальная льгота, социальная справедливость, налогообложение доходов физических лиц.

S.V. Boyko (Bilotserkivskiy Institute of Economics and Management of the Open International University of Human Development "Ukraine", Ukraine)

NON-TAXABLE MINIMUM PERSONAL INCOMES AS A TOOL FOR SUPPORTING SOCIAL JUSTICE IN TAXATION

The paper considers the views of Ukrainian finance scientists of the late ХІХth - beginning of the ХХth centuries concerning the application of non-taxable personal income from the viewpoint of the necessity to provide social justice at individual taxation. The analysis of the place and the role of non-taxable minimum at the current stage of Ukrainian taxation system development is carried out. The necessity to bring the category "non-taxable minimum of personal income" back to its traditional meaning, i.e., the volume of income required by a person to meet his/her vital physiological and cultural needs and, consequently, the amount of income that is not taxable are determined.

Keywords: Ukrainian scientific school of public finance; non-taxable minimum personal income; minimum subsistence; tax exemption; social justice; personal income taxation.

Постановка проблеми. Актуальним та невирішеним у методологічному та практичному значенням було і залишається питання застосування неоподаткованого мінімуму, визначене англійським соціологом, юристом І. Бен-тамом (1748–1832), хоча помилково першість у розгляді даного питання надають Дж. С. Міллю (1806–1873). У полеміці щодо розмірів доходів, які варто звільняти від оподаткування, погляди І. Бен-тама [4] та Дж. Мілля [6] заперечували представники української наукової школи державних фінансів. Заперечення теорії неоподаткованого мінімуму полягає у тому, що англійський економіст наполягав на звільненні від оподаткування розміру доходів, необхідного для задоволення найнеобхідніших потреб, не залежно від загальних доходів. Українські вчені-фінансисти вбачали недоцільність у звільненні від оподаткування у разі отримання особою великих доходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем застосування неоподаткованого мінімуму доходів громадян присвячено праці українських учених-фінансистів кінця XIX ст. – початку XX ст. А.О. Ісаєва [5; 12], М.І. Мітіліно [7], Г.Д. Сидоренка [8], І.Т. Тарасова [12] та ін., сучасних науковців – Т.І. Єфименко [9], А.А. Славкової [10], А.М. Соколовської [9], К.І. Швабія [13], І.В. Шевчук [14; 15] та інших.

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Незважаючи на наявні дослідження щодо неоподаткованого мінімуму доходів громадян, відсутні єдині погляди на застосування його як інструменту забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні доходів фізичних осіб.

Метою дослідження є обґрунтування пропозицій щодо застосування наукового доробку українських учених-фінансистів кінця XIX ст. – початку XX ст. для забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні доходів фізичних осіб шляхом застосування неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Основні результати дослідження. Для теорії неоподатковуваних мінімумів кінця XIX ст. були характерні наступні показники та їх кількісні співвідношення: неоподатковуваний мінімум, прожитковий мінімум (вартість найнеобхідніших товарів і послуг), за умови їх рівності.

Практика оподаткування доходів громадян України та відповідність чинному законодавству передбачає використання таких показників, як неоподатковуваний мінімум доходів громадян, прожитковий мінімум, податкова соціальна пільга, мінімальна заробітна плата:

- неоподатковуваний мінімум доходів громадян – грошова сума розміром у 17 гривень, встановлена Податковим кодексом України [1], яка застосовується при посиланнях в законах або інших нормативно-правових актах, за виключенням норм адміністративного та кримінального законодавства у частині кваліфікації злочинів або правопорушень;

- 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 [3];

- податкова соціальна пільга – сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має зменшити суму свого загального місячного оподаткованого

доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати;

- мінімальна заробітна плата – законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт) [2].

У даному дослідженні нами вважається за доцільне дослідити, використовуючи статистичні дані, розміри та кількісні співвідношення між основними показниками теорії неоподаткованого доходу (табл. 1)

Таблиця 1. Розміри та кількісні співвідношення між основними показниками теорії неоподаткованого доходу у 2007–2012 роках*

Показники	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Неоподатковуваний мінімум доходів громадян, грн.	17,00	17,00	17,00	17,00	17,00	17,00	17,00	17,00
Прожитковий мінімум для працездатних осіб, грн.	386,73	453,00	494,67	551,33	649,50	744,00	894,00	972,50
Мінімальна заробітна плата, грн.	205,00	262,00	350,00	400,00	515,00	605,00	869,00	941,00
Податкова соціальна пільга, грн.	61,50	131,00	175,00	200,00	257,50	302,50	434,50	470,50
Граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги, грн.	540,00	630,00	680,00	740,00	890,00	940,00	1220,00	1320,00
Відношення неоподаткованого мінімуму до прожиткового мінімуму, %	4,40	3,75	3,44	3,08	2,62	2,28	1,90	1,75
Відношення мінімальної заробітної плати до прожиткового мінімуму, %	53,01	57,84	70,75	72,55	79,29	81,32	97,20	96,76

* складено за даними [11].

Таким чином, в українському законодавстві категорія «неоподатковуваний мінімум доходів громадян» не відповідає своєму класичному значенню, тому відсутні підстави враховувати її під час оподаткування та зменшення доходу фізичних осіб. Натомість прожитковий мінімум доходів громадян повинен бути грошовим еквівалентом товарів та послуг, необхідних для підтримки життя фізичної особи, він повинен звільнитися від оподаткування. Застосування даного положення, яке неодноразово обґрунтовувалося представниками української наукової школи державних фінансів, не можливо повною мірою застосувати в умовах сучасної України, оскільки мінімальна заробітна плата ніколи не досягала рівня прожиткового мінімуму, а становила у 2004 р. лише 53%, 2005 р. – 58% від нього. Протягом 2006–2011 рр. відбулося зростання розміру мінімальної заробітної плати по відношенню до прожиткового мінімуму та показник досяг максимального значення у 2010 р. – 97%. Податкова соціальна пільга на сучасному етапі розвитку податкової системи України

є прототипом неоподаткованого мінімуму середини ХІХ ст. – початку ХХ ст., тобто саме та частина доходу, що не підлягає оподаткуванню. У 2004 р. податкова соціальна знижка становила 30% прожиткового мінімуму, а з 2005 р. – 50%, тобто лише половина прожиткового мінімуму підлягає звільненню від оподаткування.

Щодо присутності мінімуму доходів, що не підлягатиме оподаткуванню, даний інструмент був схвально прийнятий ученими-фінансистами радянського періоду, проте велися постійні дискусії щодо методики обчислення неоподаткованого мінімуму та його впливу на загальний розмір оподаткованого доходу. Досліджуючи стан податкової системи Радянського Союзу, М.І. Мітіліно вказував на два можливі його види: єдиний для території всієї держави та диференційований за регіонами проживання. На користь другого вчений зазначав, що він «змінюється відповідно до місця, де живе платник, підвищуючись для великих центрів... і знижуючись для селищ дрібніших. В останньому разі країну розбивають на класи місцевостей (звичайно 4–5) і для кожного класу встановлюється особливий прожитковий мінімум» [7, 67]. Варта уваги думка про диференціацію прожиткового мінімуму в умовах територіально нерівномірного економічного та соціального розвитку держави.

Висновки. На нашу думку, першим етапом реформування оподаткування доходів фізичних осіб з урахуванням використання наукової спадщини учених української наукової школи державних фінансів повинно стати встановлення диференційованого прожиткового мінімуму як добутку загальнодержавного показника та індивідуального коефіцієнта кожного з регіонів. Даний етап повинен бути перехідним і створити необхідні умови для посилення соціальної справедливості в оподаткуванні фізичних осіб. Індивідуальний коефіцієнт варто обчислювати як відношення вартості товарів і послуг певного регіону до вартості товарів і послуг регіону з найменшим значенням за не менш як 3 останні періоди.

Наступною вимогою повинно стати його оприлюднення у системі таких показників як мінімальна заробітна плата, прожитковий мінімум тощо, тому вважаємо за доцільне внесення його до Закону України «Про Державний бюджет України».

Другим етапом повинно бути визначення та затвердження прожиткового мінімуму для кожного з регіонів окремо, з урахуванням розроблення набору товарів і послуг відповідно до особливостей регіону. Даний проект повинен реалізовуватися Державною службою статистики України спільно з Міністерством економічного розвитку і торгівлі України, Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України та Міністерством соціальної політики України.

Третім етапом (завершальним) повинно бути спрощення порядку розрахунку основних показників та їх уніфікація. Відповідно до положень фінансової науки та досвіду організації податкових систем більшості держав, повернути категорії «неоподатковуваний мінімум доходів громадян» її класичний зміст, тобто розмір доходу, необхідний особі для задоволення її найнеобхідніших фізіологічних та культурних потреб та, відповідно, розмір доходу, що не підлягає оподаткуванню. Таким чином, неоподатковуваний мінімум доходів

громадян унеможливить існування сучасного терміну «податкова соціальна пільга». З метою забезпечення можливості особі задовольняти свої потреби встановити розмір мінімальної заробітної плати на рівні не менше 1,5 прожиткових мінімумів з наступним збільшенням.

Перспективи подальших розвідок. Подальші наукові дослідження варто присвятити застосування наукового доробку українських учених-фінансистів кінця XIX ст. – початку XX ст. для забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні на сучасному етапі розвитку.

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI // zakon1.rada.gov.ua.
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 №108/95-ВР// zakon1.rada.gov.ua.
3. Про прожитковий мінімум: Закон України від 15.07.1999 №966-XIV // zakon1.rada.gov.ua.
4. *Беттам И.* Введение в основания нравственности и законодательства / Пер. по англ. изд. Боуринга и фр. Дюмона, А.Н. Пыпина и А.Н. Неведомского. – СПб.: Рус. книж. торговля, 1867. – 321 с.
5. *Исаев А.А.* Очерк теории и политики налогов. – Ярославль: Тип. Г.В. Фальк, 1887. – 175 с.
6. *Милль Дж.С.* Основы политической экономии. – М.: Прогресс, 1981. – Т. III. Книга V «О влиянии правительства». – 160 с.
7. *Мітіліно М.І.* Елементи фінансової науки. – К.: Державне видавництво України, 1926. – 196 с.
8. *Сидоренко Г.Д.* Конспект лекцій по русському фінансовому праву. – Ж., 1888. – 341 с.
9. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / А.М. Соколовська, Т.І. Єфименко, І.О. Луніна та ін. – К.: НДФІ, 2006. – 320 с.
10. *Славкова А.А.* Неоподатковуваний мінімум доходів громадян в особистому прибутковому оподаткуванні // *Фінанси, облік і аудит.* – 2010. – №15. – С. 179–193.
11. Статистика // Державна служба статистики України // www.ukrstat.gov.ua.
12. *Тарасов И.Т., Исаев А.А.* Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М.: Статут, 2004. – 617 с.
13. *Швабій К.І.* Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: Монографія. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2009. – 296 с.
14. *Шевчук І.В.* Механізм оподаткування доходів фізичних осіб в ринкових умовах: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 / УААН, Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки». – К., 2009. – 20 с.
15. *Шевчук І.В.* Формування перспективної моделі оподаткування трудових доходів фізичних осіб // *Економічний форум.* – 2012. – №3. – С. 417–424.

Стаття надійшла до редакції 27.08.2012.