

УДК 336.2

СЕМАНТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ

ТЕТЯНА МИКИТЕНКО,

канд. екон. наук, доцент Національний
університет державної податкової
служби України

ІРИНА ПЕТРОВСЬКА,

канд. екон. наук, доцент Київський
університет ринкових відносин

Доведено некоректність визначення об'єкта оподаткування у формі заробітної плати податку на доходи фізичних осіб у Податковому кодексі України, виявлено розбіжності з трудовим законодавством. Рекомендовано запровадження податку на заробітну плату, що дозволить підвищити рівень соціальної справедливості щодо працюючих громадян та громадян, які отримують пасивні доходи.

Ключові слова: заробітна плата, винагорода, дохід, податок на доходи фізичних осіб.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Входження України до європейського економічного простору та поглиблення процесів глобалізації зумовлюють необхідність трансформації законодавства щодо національної податкової системи, відповідно до світової практики. Оподаткування доходів фізичних осіб в розвинених державах є важливою складовою їх податкових систем, що виконує не лише фіскальні завдання, але й сприяє вирішенню основних соціально-економічних проблем. Наявні демографічні дисбаланси в Україні, тінізація економіки, порушення принципу соціальної справедливості, високе податкове навантаження на фонд оплати праці, низький рівень податкової культури знижує фіскальну ефективність функціонування податкової системи, що вимагає інституційного, організаційного та методологічного її удосконалення.

Необхідність негайного реформування податкової сфери зумовлено перебуванням держави в складній фінансово-економічній ситуації. Суспільно-політичні події 2013-2015 років в Україні проявили ряд прихованих економічних проблем, в тому числі й у фіскальній сфері. У зв'язку з цим, надзвичайно важливе значення має прозора, ефективна податкова політика, направлена на перехід від наглядово-каральної функції фіскальних органів до обслуговуючої, що допомагає у нарахуванні та сплаті податків, зменшує податкове навантаження на фонд заробітної плати, удосконалює законодавство України. Все це посилить боротьбу зі схемами ухиляння від сплати податків юридичними та фізичними осо-

бами, сприятиме забезпеченню інвестиційно-інноваційної активності платників податків та соціальної справедливості.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню питання сутності оплати праці приділяли увагу такі зарубіжні науковці, як С.Л. Брю, К.Р. Макконел, Д. Рікардо, А. Сміт, Ж.Б. Сей, Дж. Кейнс та ін. Вагомими роботами з теорії оподаткування доходів фізичних осіб є праці класиків Д. Рікардо, Д. Мілля, Дж. Кейнса, А. Сміта, які сформулювали основні принципи оподаткування. Значний внесок у дослідження питань оподаткування доходів фізичних осіб зробили вітчизняні вчені-економісти: Л. Г. Ловінська, М. П. Кучерявенко, С.В. Онишко, В. М. Опарін, А. М. Соколовська, В.Б. Тропіна. Проте, в сучасних умовах надходження від оподаткування доходів фізичних осіб мають стати визначальним джерелом формування бюджетних доходів держави, мало дослідженими залишилися проблемні питання обґрунтування напрямів реформування механізму оподаткування особистих доходів населення та оцінка його регулюючих і фіскальних можливостей. До того ж, частка оплати праці в грошових доходах домогосподарств з 2007 по 2014 перевищує 50% у структурі сукупних ресурсів домогосподарств, що підтверджує тезу про те, що майже 80% працездатного населення отримує доходи виключно у вигляді заробітної плати [37].

Різноманіття наукових поглядів щодо трактувань сутності заробітної плати наведено у таблиці 1.

ДОСЛІДЖЕННЯ ПОНЯТТЯ «ЗАРОБІТНА ПЛАТА» У ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛАХ

№ з/п	Автор	Визначення
1	Бернар І., Коллі Ж.-К. [10, С.508]	Грошова винагорода, пропорційна часу або робочому завданню, що виплачується працівникові, пов'язаному з роботодавцем договором найму. Залежно від того, ким є бенефіціар, або залежно від характеру послуг, що оплачуються, заробітна плата може називатися по-різному: платня (цивільних чиновників), грошове утримання (військовослужбовців), посадовий оклад (управлінських кадрів), заробіток (домашньої прислуги) тощо.
2	Енциклопедичний словник бізнесмена [8]	Виражена в грошовій формі частина національного доходу, яка надходить в особисте споживання працівників і розподіляється відповідно з кількістю і якістю затраченої праці та її результатів.
3	Брезицька К.Ф. [11, с.30]	Заробітна плата - це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену, як правило, у грошовому еквіваленті, яку, згідно з трудовим договором, власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
4	Бутинець Ф.Ф. [12]	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили.
5	Базилюк А. В. [9]	Ціна робочої сили і елемент ціни виробництва
6	Васильчик С.В. [13]	Заробітна плата - це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.
7	Дубовська О.В. [14]	Заробітна плата - це грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, який виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці.
8	Золотогоров В.Г. [17]	Заробітна плата – сукупність виплат в грошовій (валютній) і (або) натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний період часу (день, місяць, рік).
9	Єськова О.Л., Савельєва В.С. [16]	заробітна плата – це компенсація трудового внеску працівників у діяльність підприємства, а відтак мотивування працівників до ефективної та продуктивної праці є основною її функцією.
10	Калина А.В. [18, с.81]	Заробітна плата - це частина доданої вартості у грошовій формі, яка, в результаті його розподілу, надходить працівникам, залежно від кількості і якості затраченої ними праці.
11	Колот А.М. [15]	Заробітна плата - це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата - це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили.
12	Крищенко К. [20, с. 45].	двоєдина сутність заробітної плати: є категорією ринку праці та виступає зовнішньою щодо підприємства, з іншого – елементом ціни виробництва й формується на кожному конкретному підприємстві, залежно від кінцевих результатів його діяльності
13	Кривенко К.Т., Савчук В.С., Беляєв О.О. та ін. [29]	Заробітна плата — це ціна, що виплачується за використання праці. Вона, як економічна категорія розвинутих товарно-ринкових відносин, виражає вартість товару робоча сила і оплату за працю, за витрати й результати її, що визнані ринком.
14	Лукашевич В. М. [22, с.248]	Заробітна плата — це частина фонду індивідуального споживання благ та послуг, що надходять працівникам у відповідності з кількістю та результативністю праці (внеском у результат праці колективу)
15	Макконнелл К. Р., Брю С.Л. [23]	...заробітна плата, або ставка заробітної плати, — це ціна, яку платять за використання праці
16	Мельник Т.Г. [25, с. 122].	Оплата праці - обліково-аналітична категорія, що характеризує трудовий дохід працівника, який формується під впливом кількості та якості затраченої корисної праці і виплачується працедавцем у вигляді заробітної плати в грошовій або натуральній формі
17	Мочерний С.В. [26]	Заробітна плата - це грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та частково результативності функціонування робочої сили.
18	Пашуто В.П. [27]	Заробітна плата - це об'єктивно необхідний, для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва, об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не доход, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільне необхідному рівні.
19	Петрова І.Л. [31]	Заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Аналіз даних таблиці показав, що підходи науковців щодо визначення дефініції «заробітна плата» неоднозначні. Зокрема, з погляду відносин розподілу, заробітна плата — це грошове вираження частини необхідного продукту, яка надходить в індивідуальне споживання працівника підприємства, згідно з кількістю і якістю затраченої ним праці у виробництві. Тобто, враховується кількість праці, яка витрачена конкретним працівником: обсяг затраченої мускульної, нервової, психічної, емоційної енергії, інтенсивність праці та якість праці - ступінь складності і значення роботи. А це означає, що поняття «дохід» та «винагорода» ніяк не можуть бути прикладені до цього процесу, оскільки, в теоретичному аспекті, «дохід» означає збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань [32], а «винагорода» - з погляду семантики – це нагорода за певний вчинок, дію. Тому, не є логічним назва податку, який розраховується із заробітної плати працюючих громадян України. Хибне називати його податком з доходу фізичних осіб та розповсюджувати його дію на заробітну плату, на доходи, отримані від операцій з нерухомістю, відсотки на депозит у банку, доходи від виграшів у лотерею.

Метою написання статті є дослідження поняття і сутності категорії заробітної плати в працях вчених – економістів, з наступною розробкою практичних рекомендацій щодо його трактування задля досягнення логічності та соціальної справедливості, визначення особливостей оподаткування праці в Україні як чинника податкового потенціалу населення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Праця — цілеспрямована діяльність людей зі створення матеріальних і духовних благ, необхідних для задоволення потреб кожного індивіда і суспільства в цілому [11]. Здійснення трудової діяльності в Україні регулюється Конституцією, Кодексом законів про працю, Податковим та Цивільним кодексами України, законами України: «Про зайнятість населення», «Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності», «Про прожитковий мінімум», а також міжнародними договорами. Так, згідно зі ст. 43 Конституції України, кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом [1].

В міжнародних і національних нормативно-правових документах розуміння сутності заробітної

плати ототожнюється з поняттям винагорода. Зокрема, Конвенція Міжнародної організації праці «Про захист заробітної плати» № 95, дефініцію «заробітної плати» подає, незалежно від назви й методу обчислення, як будь-яку винагороду або заробіток, які можуть бути обчислені в грошових вимірниках, і встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити, на підставі письмового або усного договору про наймання послуг, працівникові за працю, яку виконано, чи має бути виконано, або за послуги, які надано, чи має бути надано [5].

Відповідно до ст.1 Закону України «Про оплату праці» та ст.95 Кодексу Законів про працю, заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку, за трудовим договором, роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [2, 6].

Таким чином, виникає семантичне протиріччя між поняттями у визначенні об'єкта оподаткування податком на доходи фізичних осіб – «загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати», «винагорода, виплачена працівникові за виконану ним роботу» та «заробітною платою». Тобто заробітна плата ототожнюється і з доходом і з винагородою.

Просліджуємо еволюцію сутності поняття «заробітна плата», як об'єкта оподаткування. Так, дефініція економічної категорії «заробітна плата» (англ. Salary, ісп. Salario, фр. Salaire) має латинське походження, і спочатку означало сіль - продукт, виробництво якого суворо контролювалася державою, а отримували її ті, хто перебував на службі. В Японії навіть з'явився спеціальний вираз «salaryman» (соляна людина - людина, що працює за зарплату), який і досі використовується стосовно приватних і державних службовців.

Вперше заробітну плату, як ціну праці, визначив відомий англійський економіст В. Петті у XVII ст. Величину заробітної плати англійський дослідник трактував через «природну ціну праці», рівень якої визначається фізіологічним мінімумом засобів існування найманого робітника та членів його сім'ї [28].

А. Сміт стверджував, що «людина завжди повинна мати можливість існувати за рахунок своєї праці, та її заробітна плата повинна щонайменше бути достатньою для існування» [28, с. 188].

Подібних поглядів дотримувався і визначний представник класичної політичної економії Т. Мальтус, який наголошував, що рівень заробітної плати

визначається мінімальною вартістю засобів існування працівника і лише мінімальний рівень заробітної плати може забезпечити найоптимальнішу пропорцію між зростанням населення і збільшенням виробництва предметів споживання. Цю думку поділяв Д. Рікардо, трактуючи заробітну плату як ринкову ціну праці, але намагався «вдосконалити» з позицій теорії народонаселення та закону заробітної плати Т. Мальтуса. «Природною ціною праці є та, яка необхідна, щоб працівники мали можливість існувати і продовжувати свій рід без збільшення або зменшення їхньої кількості» [30, с.454]. Погляди Д. Рікардо поділяла більшість англійських економістів-теоретиків першої половини XIX ст., серед яких найвідомішими були Дж. Мілль, Дж. Мак-Куллох, Т. Тук, Р. Торренс.

А. Сміт і Д. Рікардо вважали, що праця є товаром і має природну ціну, тобто "природну заробітну плату", визначається витратами виробництва, до складу яких включається вартість необхідних засобів існування працівника і його сім'ї. А. Сміт не робив відмінності між працею і «робочою силою» і тому під «природною заробітною платою» розумів вартість робочої сили. Величину заробітної плати він визначав фізичним мінімумом засобів існування працівника.

Теорія «мінімуму засобів існування» подальший розвиток отримала у Д. Рікардо, який зробив висновок, що з розвитком суспільства вартість засобів існування зростає, отже, повинна зростати і заробітна плата. Під впливом коливань пропозиції праці заробітна плата зберігає тенденцію до встановлення деякої постійної величини у вигляді фізіологічного мінімуму засобів існування [30].

Концепція заробітної плати, як грошового вираження вартості товару «робоча сила», була розроблена К. Марксом [24]. В основу він заклав положення про розмежування понять «праця» і «робоча сила» і обґрунтував, що праця не може бути товаром і не має вартості. Товаром є робоча сила, яка володіє здатністю до праці, а заробітна плата виступає як ціна цього товару у вигляді грошового вираження вартості. Економічна природа заробітної плати полягає в тому, що за рахунок цього доходу задовольняються матеріальні і духовні потреби, щоб забезпечити процес відтворення робочої сили. К. Маркс розглядав заробітну плату в органічній єдності з вартістю товару і робочої сили. Вартість робочої сили – це вар-

тість життєвих засобів, що необхідні для підтримки життя її власника. Сума життєвих засобів повинна бути достатньою для того, щоб підтримати працюючого індивіда як такого, у стані нормальної життєдіяльності [24, с.169]. Згідно з поглядами К. Маркса, якщо робочу силу розглядати з погляду вартості, як і будь-який інший товар, вона потребує суспільно необхідних витрат на своє відтворення за даних суспільних умов. Мінімальна межа цих витрат - вартість життєвих засобів, що фізично необхідні працівникові [24, с. 503].

За сучасною неокласичною політичною економією, заробітна плата або ставка заробітної плати – це ціна, яку платять за використання праці. Ця теорія ґрунтується на теорії граничної продуктивності, яка вперше була сформульована американським економістом Дж. Б. Кларком у науковій праці «Розподіл багатства» [19, С.106].

За статтею 164.2.1 Податкового кодексу України до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту). Одночасно, у наступній статті 14.1.54 розкривається сутність поняття «дохід»: будь-який дохід, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності, у вигляді відсотків, дивідендів, роялті та інших пасивних (інвестиційних) доходів, від надання в оренду (користування) майна, отриманих у вигляді внесків та премій на страхування і перестраховання ризиків, доходів страховиків, інших доходів від діяльності, спадщини, подарунків, вигахів, призив, заробітної плати, інших виплат та винагород, виплачених відповідно до умов трудового та цивільно-правового договору [3].

Тобто, використовується не точна, а приблизна назва категорії «заробітна плата», до речі, активної категорії, розмір якої залежить від певних фізичних, психічних та інших зусиль працівника. Це дозволяє підходити до її оподаткування з тим самим лекалом, як й до пасивних доходів: від оренди, відсотків на депозит, вигахів у лотерею, дивідендів на акції. Такий підхід психологічно нівелює зусилля, які треба прикласти до будь-якої праці для отримання заробітної плати та урівнює працівника з особою, яка може не працювати, але отримувати дохід в розмірах заробітної плати, а то й вищим за неї. В умовах, коли продуктивність праці в Україні складає всього 25%

від середньоевропейської та у 6,5 разів нижча, ніж американська [35], примусове зменшення ролі заробітної плати у структурі загальних доходів населення суперечить національним економічним інтересам держави. А відтак, оподаткування заробітної плати податком з доходу фізичних осіб стимулює підприємницькі структури ухилятися від сплати цього податку шляхом мінімізації вказаного доходу, призводить до виплати заробітної плати «у конвертах» та роботи без оформлення трудових відносин, що сприяє тінізації економіки. Українські експерти зазначають, що майже 140 млрд. грн. виплачуються «у конвертах», при цьому не оподатковуються близько 50 млрд. грн. При цьому виплата зарплати «у конвертах» найбільше відбувається у дрібній торгівлі та будівництві, а також на малих та середніх підприємствах.

Державна служба статистики України виділяє наступні складові в доходах населення: заробітна плата, прибуток та змішаний дохід, доходи від власності, соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти. У структурі доходів населення значну частину складає заробітна плата, яка суттєво впливає на величину попиту споживчих товарів і рівень їх цін.

Питома вага заробітної плати в доходах населення у розвинутих країнах складає понад 2/3 загального доходу, в Україні 40%, тобто менше 1/2 (табл.2). У результаті технічного відставання виробництва в Україні, низької ефективності праці та високого фіскального тиску частка заробітної плати у собівартості вітчизняної продукції є мінімальною. Так, для порівняння, у ціні автомобілю, що виробляється в Україні, заробітна плата персоналу складає 8,1%, а у Франції – 58% [36].

Таблиця 2

СТРУКТУРА ДОХОДІВ НАСЕЛЕННЯ УКРАЇНИ В 2010-2014 рр., млн. грн

Доходи	2010	2011	2012	2013	2014
Всього доходів, у т.ч.	1 101 175	1 266 753	1 457 864	1 548 733	1 531 070
заробітна плата	449 553	529 133	609 394	630 734	611 656
Питома вага, %	40,8	41,8	41,8	40,7	39,9
прибуток та змішаний дохід	160 025	200 230	224 920	243 668	257 426
доходи від власності (одержані)	67 856	68 004	80 769	87 952	92 016
соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти	423 741	469 386	542 781	586 379	569 972

Примітка. Складено за даними Державної служби статистики України [37]

Аналіз структури податкових надходжень від оподаткування доходів фізичних осіб дозволяє зробити висновок, що основою базою оподаткування є заробітна плата, а надходження від оподаткування інших особистих доходів осіб залишаються порівняно незначними. При цьому, бідні верстви населення у структурі власних витрат сплачують значно більший обсяг коштів, ніж заможні, адже для більшості громадян з невисокими статками єдиним джерелом доходу є зарплата.

Результати проведеного дослідження дають змогу стверджувати про недосконалість сучасного механізму оподаткування заробітної плати, зважаючи на високий рівень її тінізації.

Для приведення у відповідність сутності податку з доходів фізичних осіб з його економічним змістом, пропонується введення для оподаткування заробітної плати окремого податку із заробітної плати, а всі

пасивні доходи (від оренди, відсотків на депозит, вигравів у лотерею, дивідендів на акції тощо) мають оподатковуватись податком на доходи фізичних осіб. В умовах електронного обігу всіх фінансових трансакцій введення вказаного податку істотно не ускладнить роботу економічних служб, але приведе у відповідність форму та зміст як податку так й об'єкту оподаткування – дохід та заробітну плату.

Ставка податку на заробітну плату, на нашу думку, має бути єдиною, щоб стимулювати працюючу людину підвищувати якість власної праці шляхом додаткового навчання, освоєння нових навичок, отримання наступної професійної кваліфікації, тобто підвищувати власну капіталізацію на ринку праці та, відповідно, підвищувати заробітну плату. Чим більше та якісніше буде працювати особа, тим на більшу заробітну платню вона зможе розраховувати. Застосування пропорційного оподаткування призведе ли-

ше до того, що більш високі доходи з метою зменшення оподаткування будуть фіктивно розподілятися між працівниками з меншою зарплатою або виплачуватися готівкою «у конвертах». Тому доцільним є збереження єдиної ставки податку на заробітну плату працюючим громадянам. При цьому, оподаткування малозабезпечених фізичних осіб, які отримують заробітну плату в межах мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму, не є доцільним.

Щодо податку на доходи фізичних осіб, вважаємо необхідним встановлення пропорційного оподаткування пасивних доходів населення (від оренди, відсотків на депозит, вигравів у лотерею, дивідендів на акції тощо), у зв'язку з відсутністю прямого впливу розміру витраченої праці на кінцеві результати (власник депозиту не витрачає безпосередньо своїх зусиль для отримання відсотків по ньому).

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

На основі дослідження сутності поняття «заробітна плата» як об'єкта оподаткування за податком з доходів фізичних осіб, пропонується виокремлення окремого податку із заробітної плати. Всі пасивні доходи від оренди, відсотків на депозит, вигравів у лотерею, дивідендів на акції тощо мають оподатковуватись податком на доходи фізичних осіб. Зазначена диференціація об'єкта оподаткування заробітної плати й пасивних доходів фізичних осіб сприятиме прозорості та спрощення адміністрування податку із заробітної плати та ПДФО, підвищить рівень соціальної справедливості щодо працюючих громадян та громадян, які отримують пасивні доходи. Найманих працівників запровадження податку на заробітну плату зацікавить в її легалізації, адже від цього залежить обсяг майбутніх пенсійних та соціальних накопичень. Запровадження податку на заробітну плату врівноважить внесок кожного громадянина в розвиток держави відповідно до величини заробітку та сприятиме його самореалізації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. **Конституція** України: закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
2. **Кодекс** законів про працю: закон України від 10 грудня 1971 року №322-VIII [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
3. **Податковий** кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
4. **Цивільний** кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
5. **Про захист** заробітної плати [Електронний ресурс]. - Режим доступу: Конвенція Міжнародної організації праці № 95 від 01.07.1949. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=993_146.
6. **Про оплату** праці: Закон України від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
7. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0208-00>
8. **Енциклопедичний** словник бізнесмена.-К.: Техніка, 1993.
9. **Базиліук А. В.** Оновлення ідеології реформування заробітної плати в контексті євро інтеграційних процесів в Україні / А. Базиліук // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – 2005. – № 12. – С. 33-43.
10. **Бернар И.,** Колли Ж.-К. Толковый экономический и финансовый словарь Французская, русская, английская, немецкая, испанская терминология: В 2-х т.-Т.ІІ: Пер. с фр.-М.: Международн. отношения, 1994.-720.-С.508.
11. **Брезицька К. Ф.** Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах / К.Ф. Брезицька // Управління розвитком. – 2011. – № 8(105). – С. 30-31.
12. **Бухгалтерський** облік у сільському господарстві : [навч. посіб.] / за ред. Ф.Ф. Бутиця, М. М. Коцупатрого. – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 512с.
13. **Васильчик С.В.** Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві / С.В. Васильчак, О.Р. Жидяк, Т.М. Полянчич // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2012.– С. 152-157.

14. **Дубовська О.В.** Теоретичні засади заробітної плати як соціально- економічної категорії та її специфіка у галузі освіти /О.В.Дубовська// [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.1/110.pdf>
15. **Економіка** праці та соціально-трудові відносини : підручник / [А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко та ін.]; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А.М. Колота. – К. : КНЕУ, 2009. – 711 с.
16. **Єськова О.Л.,** Савельєва В.С. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві: [збірник науково-технічних праць] / О.Л. Єськова, В.С. Савельєва // Науковий вісник НЛТУ України. – №21(12). – 2011. – С.152–156.
17. **Золотогоров В.Г.** Энциклопедический словарь по экономике.-Минск, Издательство «Полымя». – 1997. – С. 572.
18. **Калина А.В.** Соціально-економічна сутність заробітної плати / А.В. Калина // Формування ринкових відносин в Україні. —2003. —№ 4 (23). —С.81-85.
19. **Кларк Дж. Б.** Распределение богатства / Дж. Б. Кларк. — М.: Гелиос АРВ, 2000. — С. 106.
20. **Крищенко К.** Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці / К. Крищенко // Україна: аспекти праці. – 2007. – № 6. – С. 45.
21. **Ловінська Л. Г.** Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисц / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко. – К. : КНЕУ, 2002. – 370 с.
22. **Лукашевич В. М.** Економіка праці та соціально – трудові відносини: Навч. посіб. – Л.: Новий Світ, 2000, 2004. — 248 с.
23. **Макконнелл К. Р.,** Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика. — Т. 2. / К.Р. Макконнелл, С.Л. Брю. – С. 156.
24. **Маркс К.** Капітал: Т. 1 // Маркс К., Энгельс Ф. Твори. – Т. 23. – С. 169.
25. **Мельник Т.Г.** Теоретичні підходи до системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці / Т.Г. Мельник // Управління розвитком. - 2010. - № 2(78). - С.122.
26. **Мочерний С.** Економічна енциклопедія. – У 3-х т. – Т. 1 / Редкол.: С.В. Мочерний – К.: Вид-во «Академія», 2008. – 864 с.
27. **Пашуто В.П.** Организация, нормирование и оплата труда на предприятии: учебно-практическое пособие / В.П. Пашуто. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2007. – 321 с.
28. **Петти В.,** Смит А., Рикардо Д. Антология экономической классики / Сост. И.А. Столяров. – М., 1993.
29. **Політична** економія: Навч. посібник / К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв та ін.; За ред. д-ра екон. наук, К.Т. Кривенка. – Вид. 2-ге, без змін. – К.: КНЕУ, 2006. – 508 с.
30. **Рикардо Д.** Начала политической экономии // Давид Рикардо. - М.: ЭКСМО- ПРЕСС, 2000. – 454 с. (Серия «Классика экономической мысли»).
31. **Свободная** энциклопедия Википедия [Электронный ресурс]. URL: <http://ru.wikipedia.org/wiki/%D2%F0%F3%E4> (дата звернення 20.05.2015г.).
32. **Смит А.** Исследование о природе и причинах богатства народов. – М., 1962.
33. **Український** ринок праці: особливості розвитку та ефективність функціонування : монографія / За ред. д-ра екон. наук, проф. І.Л. Петрової. – К. : Фенікс, 2010. – 332 с.
34. **Ядгаров Я.С.** История экономических учений: Учебник. – М., 2004.
35. <http://news.finance.ua> > Новини > Казна > 27.05.2014
36. <http://korrespondent.net> > Бизнес > Карьера // 21 янв. 2013 г.
37. <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Доказано некорректность определения объекта налогообложения в форме заработной платы по налогу на доходы физических лиц в Налоговом кодексе Украины, выявлены расхождения с трудовым законодательством. Рекомендовано введение налога на заработную плату, что позволит повысить уровень социальной справедливости в отношении работающих граждан и граждан, получающих пассивные доходы.

Ключевые слова: *заработная плата, вознаграждение, доход, налог на доходы физических лиц.*

Proved incorrect definition of the object of taxation in the form of wage tax on personal income in the Tax Code of Ukraine, revealed differences with labor legislation. Recommended introduction of a tax on wages, which will raise the level of social justice for working people and citizens who receive passive income.

Key words: *salary, remuneration income, income tax.*