

УДК 336.226.11

DOI 10.33244/2617-5932.3.2019.48-58

Л. А. Задорожня,*к.е.н., старший науковий співробітник,**e-mail: lina.zadorozhnya@gmail.com,***ORCID ID 0000-0002-7193-0614;****К. І. Швабій,***д.е.н., професор,**e-mail: schwab2004@ukr.net,***ORCID ID 0000-0002-4837-391X;****М. В. Скаженник,***Університет ДФС України,***ORCID ID 0000-0003-2244-6962**

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПЕРСОНАЛЬНОГО ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

У статті досліджено детермінанти трансформації персонального прибуткового оподаткування в Україні. Визначено, що, незважаючи на обраний Україною шлях фіскальної децентралізації, у частині розподілу надходжень від податку на доходи фізичних осіб відбуваються процеси у напрямі централізації. Визначено перспективні напрями удосконалення персонального прибуткового оподаткування з метою підвищення рівня дотримання податкового законодавства.

Ключові слова: податок, персональне прибуткове оподаткування, податок на доходи фізичних осіб, трудовий дохід, податкова культура.

Л. А. Задорожня, К. І. Швабій, М. В. Скаженник. Трансформація персонального податкового налогообкладення в Україні

В статті досліджено детермінанти трансформації персонального податкового налогообкладення в Україні. Определено, что, несмотря на выбранный путь фискальной децентрализации, в части распределения поступлений от налога на доходы физических лиц происходят процессы в направлении централизации. Определены перспективные направления совершенствования персонального податкового налогообложения с целью повышения уровня соблюдения налогового законодательства.

Ключевые слова: налог, индивидуальное податковое налогообложение, индивидуальный податковый налог, трудовой доход, налоговая культура.

Метою цієї статті є визначення детермінант трансформації персонального прибуткового оподаткування в Україні та формулювання перспективних напрямів удосконалення оподаткування фізичних осіб.

У процесі дослідження були використані загальнонаукові методи та прийоми аналізу, включаючи методи наукової абстракції, узагальнення, аналізу та порівняння.

Постановка проблеми. Персональне прибуткове оподаткування, що в Україні обліковується за кодом бюджетної класифікації 11010000, є важливою складовою податкової системи. Проте ухвалення суттєвих змін без належного обґрунтування та внесення щорічних коректив до нього може свідчити про незрілість процесу ухвалення законодавчих рішень, що призводять до зниження рівня довіри населення. Також це вказує на недостатню спроможність формування бачення на наступні десятиліття, а отже, віддзеркалює ухвалення ситуативних рішень.

Зміни в законодавство щодо податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) найчастіше зумовлені фіскальною необхідністю, але не направлені на зменшення нерівності, перерозподіл податкового навантаження, формування високої податкової та фінансової культури.

Аналіз досліджень і публікацій. Аспекти регулятивної та фіскальної трансформації ПДФО розглянуті у працях К. Швабія [8; 9]. Т. Яроцька та С. Федчук дослідили проблеми оподаткування іноземних доходів фізичних осіб [16], Т. Меркулова та Т. Біткова розглянули опортунізм і взаємодію в економічній поведінці платників податків [12]. Питання перерозподілу податкового навантаження в контексті необхідності детінізації трудових доходів було досліджене Ю. Харазішвілі, О. Ковалем та змодельовано два сценарії: оптимістичний (ЄСВ зменшується до 22,46 %, ПДФО збільшується до 19,7 %, при цьому збільшиться рівень оплати праці у випуску, зросте офіційна середня заробітна плата та відбудеться часткова детінізація ВВП) і песимістичний (ЄСВ зменшується до 22,46 %, ПДФО збільшується до 19,7 %, але не відбувається збільшення середньої заробітної плати) [7]. Крім того, А. Соколовською було сформульовано умови, за яких під час зниження ставки ЄСВ буде адекватною детінізація доходів. До них було віднесено довіру економічних агентів до держави, відмову від підвищення ставок ПДФО на найближчу та середньострокову перспективу та запровадження стимулюючих заходів до економічних агентів [5].

Виклад основного матеріалу дослідження. Трансформація персонального прибуткового оподаткування в Україні у 2014–2018 рр. (до жовтня 2018 р. включно) характеризувалася динамічністю та непослідовністю. Аналіз змін до Розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб» ПКУ показав, що упродовж 2014–2018 рр. було внесено зміни у редакції 20 законів – 2014 р., 6 законів – 2015 р., 2 закони – 2016 р., 4 закони – 2017 р. та 3 закони – 2018 р.). Крім того, 2018 р. було ухвалено рішення Конституційним Судом України № 1-р/2018, відповідно до якого, оподаткування пенсій було визнано неконституційним. Втім текст Податкового кодексу України (далі – ПКУ) потребує доопрацювань (зокрема, доцільно видалити 5 посилянь на Закон України «Про засади запобігання і протидії корупції», оскільки він втратив чинність). Незважаючи на те, що однією із задекларованих цілей реформування персонального прибуткового оподаткування є забезпечення офіційної зайнятості та отримання трудових доходів, що оподатковуються, проте основним видимим наслідком є підвищення фіскальної ефективності ПДФО.

Об'єктом оподаткування ПДФО виступають доходи фізичних осіб, що, у свою чергу, залежать від матеріального становища особи та її багатства, відповідно, саме багатство громадян має виступати однією із детермінант у пошуку оптимальної моделі оподаткування. За оцінками Credit Suisse, ВВП України на одного дорослого 2018 р. становило 3 381 USD (2000 р. – 936 USD), тоді як сума багатства на одного становила 1 563 USD (загальна сума багатства, сконцентрованого в Україні, була оцінена в 55 млрд USD).



Рис. 1. Динаміка багатства в Європі та Україні на одного дорослого (USD)

Джерело: побудовано за даними [11].

У контексті дотримання платниками податків законодавства важливо відмітити певні відмінності за різними видами доходу. Зокрема, є суттєва різниця між доходом у вигляді заробітної плати та доходом, що отримується від володіння майном. При цьому експериментально було доведено про різні рішення про декларування доходів, що були зароблені й отримані від володіння: під час отримання доходів від володіння платники податків реагували на підвищення ставки податків і декларували меншу суму оподаткованого доходу; при цьому платники податків, які мали зароблений дохід, повідомляли про більший оподатковуваний дохід. Таким чином, реакція платника податку на зміну податкового законодавства залежить від кількості часу та зусиль, що необхідні для отримання доходу [14].

Зважаючи на те, що у більшості платників ПДФО основним, а часто і єдиним оподатковуваним джерелом доходу є заробітна плата, з метою підвищення ефективності адміністрування перспективним є запровадження контролю правильності та повноти виконання податкових зобов'язань «власниками великого капіталу» (high net wealth individuals), які мають як трудові, так і пасивні види доходів. Наприклад, відповідно до рейтингу «Топ-100 найбагатших українців» включені до нього фізичні особи сукупно володіють активами, що є диверсифіковані, містяться у багатьох юрисдикціях і загалом оцінюються у 37,5 млрд USD [6]. Декларування доходів є важливим інструментом дотримання «власниками великого капіталу» вимог податкового законодавства. Втім, як свідчить деклараційна кампанія 2018 р., у структурі доходів найбільшу частку становили: 1) доходи, що не підлягають оподаткуванню у розмірі 13,5 млрд UAH; 2) інші доходи – 13,2 млрд UAH; 3) іноземні доходи – 8,4 млрд UAH [3]. Практика контролю за правильністю та повнотою виконання податкових зобов'язань «власників великого капіталу» позитивно зарекомендувала себе у ряді держав, зокрема і Сполученому Королівстві, де створено спеціальний підрозділ із відповідними функціями у структурі контролюючого органу (HM Revenue & Customs). Аналогічний підрозділ доцільно створити у Державній фіскальній службі України.

Варто зазначити, що в контексті податкової конкуренції граничні податкові ставки є важливим індикатором, особливо для «власників великого капіталу». Так, за підсумками 2018 р., середня гранична ставка персонального прибуткового податку становила 39 % (її розмір змінювався від 47,2 % 1995 р. до 38 % 2009 р.). Втім існує значна диференціація у розмірі граничних податкових ставок (від 10 % у Болгарії до 55 % у Швеції та Данії), що зумовлено видами політик, які проводять держави [15]. В Україні гранична податкова ставка ПДФО становить 18 %, що значно нижче, ніж у більшості держав-членів ЄС. Проведене дослідження Міжнародного валютного фонду щодо змін у податковій політиці в розвинених економіках та економіках, що розвиваються, засвідчило, що зміни ставок персонального прибуткового податку становили майже 30 % від усіх змін моделі податку [10, с. 19].

В Україні зміна ставок ПДФО у 2014–2018 рр. відзначалася динамічністю: якщо розглядати зміну ставок на півріччій основі, то кількість ставок, що були визначені законодавством, варіювалася від 3 до 8. Вичерпний перелік ставок наводиться у ст. 167 ПКУ із 2016 р. (із включенням ставки 0 %).

Початок досліджуваного періоду (01.01.2014) ознаменувався застосуванням 6 ставок: 15 % (базова ставка), 17 % (ставка, що застосовувалася до середньомісячного річного доходу, який перевищував десятикратний розмір мінімальної заробітної плати), 5 % (у процесі оподаткування процентів, дивідендів та інших пасивних доходів, визначених п. 167.2 ПКУ), 30 % (для оподаткування вигахів і призів), 10 % (застосовувалася для оподаткування заробітної плати шахтарів) та 0 % (для спадщини та дарунків від родичів першого ступеня споріднення). Уже на 01.07.2014 кількість ставок зростає до 8 за рахунок застосування прогресивної шкали оподаткування до перераховуваного доходу у вигляді процентів, дивідендів, роялті та інвестиційного прибутку. Зокрема, такий дохід розміром до 204 прожиткових мінімумів оподатковувалася за ставкою 15 %; частина доходу, що становила 204–396 прожиткових мінімумів, оподатковувалася за ставкою 20 %, а сума, що перевищувала 396 прожиткових мінімумів, підлягала оподаткуванню за ставкою 25 %.

Оподаткування доходів фізичних осіб було спрощене за рахунок зменшення кількості ставок ПДФО до 5 у 2015 р. При цьому базовою залишилася ставка 15 %, проте до перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати застосовувалася підвищена ставка – 20 %. Було виключено норму про оподаткування трудового доходу шахтарів за зниженою ставкою розміром 10 % (це було зумовлено тим, що більшість шахт перебували у зоні проведення антитерористичної операції). Відбулися зміни в оподаткуванні пасивних доходів і застосовувалися ставки 5 або 20 % (залежно від виду пасивного доходу). Позитивним було те, що ці ставки діяли упродовж року, тобто було забезпечено стабільність податкового законодавства, визначену ст. 4 ПКУ.

2016 р. ознаменувався подальшим спрощенням податковим законодавством щодо оподаткування доходів фізичних осіб, зокрема й через зменшення кількості ставок ПДФО. Станом на 01.01.2016 їхня кількість становила 4, а вже за півроку була зменшена до 3. Крім того, у першому півріччі 2016 р. для цілей оподаткування пенсій застосовувалася ставка 15 %, а у другому – 18 % [4].

Результатом новації 2014 р. – оподаткування депозитів і пенсій, що призначені за солідарною системою, розмір яких перевищує 3 мінімальних заробітних плат, – є підвищення частки надходжень ПДФО від оподаткування пенсій до 1,08 %, що наряду з оподаткуванням депозитів сприяло диверсифікації надходжень ПДФО, проте викликало

негативну реакцію у суспільстві. Вирішуючи питання наповнення бюджету, було виявлено, що оподатковуваний дохід у вигляді пенсій становить близько 3,2 млрд грн за I півріччя 2015 р., що становило майже 8 % від пенсійних видатків зі зведеного бюджету за досліджуваний період [2]. Проте відсутність системного підходу призвела до частішої зміни умов оподаткування пенсій і ухвалення рішення Конституційним Судом України щодо неконституційності оподаткування пенсій (від 27 лютого 2018 р.).

Унікальним результатом реформування є запровадження військового збору, який регулюється прикінцевими положеннями ПКУ і який доцільно розглядати як надбавку. Зміни в дизайні ПДФО зумовили потребу у внесенні змін до кодів бюджетної класифікації, тобто запровадження спеціальних кодів для відображення надходжень з військового збору, оподаткування пенсій, оподаткування доходів у вигляді процентів, видалено код, за яким оподатковувався ПДФО із доходів у формі заробітної плати шахтарів-працівників.

Необхідно відмітити, що у 2014–2018 рр. також вносилися зміни і до визначення доходів, що не включаються до загального оподаткованого доходу, що визначені ст. 165 ПКУ. Зокрема, вносилися зміни до п. 165.1 ст. 165 ПКУ щодо невключення до оподаткованого доходу визначеної суми пенсії (відповідно до пп. 164.2.19 ст. 164 ПКУ). Також 2015 р. було додано норму (яка була детермінована проведенням антитерористичної операції), у якій грошова допомога фізичним особам або членам їхніх сімей (діти, дружина, батьки), військовослужбовцям, призваним на військову службу за призовом у зв'язку з мобілізацією, відповідно до Закону України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей», та/або компенсаційні виплати з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період не входять до оподаткованого доходу [4].

2015 р. ознаменувався такими змінами до визначення неоподаткованого доходу: деталізовано підстави, за якими допомога на лікування не включається; щодо оподаткування купленого права вимоги на депозит (вклад); виключено норму щодо призвів у державній грошовій лотереї розміром до 50 мінімальних заробітних плат, які не підлягали оподаткуванню; також було додано норми щодо не нарахованих процентів за кредитом щодо благодійної допомоги, а також щодо суми прощеного боргу.

2016 р. було внесено зміни щодо неоподаткування доходу у вигляді процентів за державними цінними паперами, облігаціями тощо нерезидентами; щодо уточнення про невключення до оподаткованого доходу доходів від реалізації заставного майна за договором кредиту (позики) за умови, що таке майно було придбано за рахунок такого кредиту (позики); щодо суми прощених процентів за прощеним боргом. А також було додано норми щодо неоподаткування суми благодійної допомоги, що надана благодійними організаціями фізичним особам, що мешкали чи мешкають на території антитерористичної операції або мешкали на території Автономної Республіки Крим та вимушено покинули місце проживання у зв'язку з тимчасовою окупацією території України; щодо коштів, які надаються міжнародною фінансовою організацією і використовуються на підвищення енергоефективності та енергозбереження; щодо прощеної суми зобов'язань громадян за кредитами в іноземній валюті за іпотечними кредитами [3; 4].

Частина змін щодо визначення доходів, які не включаються до загального оподаткованого доходу, була направлена на підвищення фіскальної ефективності персонального прибуткового оподаткування (зокрема, щодо норм, які стосувалися пенсій),

інші ж були направлені на підвищення регулятивної ефективності ПДФО та соціального захисту фізичних осіб.

2018 р. відбулися зміни й у інших елементах ПДФО. Зокрема, було модернізовано податкові знижки. Втім не було внесено зміни до декларації про майновий стан і доходи, отже, за звітний 2019 рік платники не зможуть відобразити податкові зобов'язання, як і наявність додатків Ф1 та Ф2, відтак повинні будуть подавати доповнення до декларації.

Незважаючи на обраний Україною шлях фіскальної децентралізації, що мало б виступати додатковою детермінантою персонального оподаткування, фактично відбуваються процеси у напрямі централізації. Про це свідчать зміни, що вносилися в Бюджетний кодекс України у 2013–2017 рр.

Зазвичай надходження від ПДФО поділяються навпіл між місцевим бюджетом м. Київ та державним бюджетом України, але починаючи з 2015 р. 60 % ПДФО спрямовується до державного бюджету. 75 % ПДФО, який був сплачений на території міст республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значень, належали до бюджетів цих міст упродовж 2013–2014 рр. Водночас зарахування до бюджетів міст районного значення, сіл, їхніх об'єднань, селищ становили 25 % ПДФО, який сплачувався на відповідних територіях. Для фінансового забезпечення об'єднаних територіальних громад від 2015 р. дотепер до них спрямовано 60 % ПДФО. Проте 15 % надходжень ПДФО зараховуються до бюджетів Автономної Республіки Крим та бюджетів областей, 25 % – до державного бюджету.

Від 3-го кварталу 2014 р. надходження ПДФО від оподаткування доходів, що нараховуються процентами на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, проценти на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці та військовий збір включені до доходу державного бюджету України. Відповідні елементи були запроваджені для забезпечення додаткового надходження до бюджету, проте водночас це стало причиною ускладнення адміністрування ПДФО у зв'язку з необхідністю внесення змін до звітності, проведення додаткових розрахунків тощо.

Окремої уваги потребує норма 12 Прикінцевих та перехідних положень Бюджетного кодексу України стосовно того, що ПДФО (крім податку, визначеного пунктом 1–1 частини другої статті 29 Бюджетного кодексу України), який сплачується (перераховується), згідно з ПКУ, на території міст обласного значення пілотних регіонів, як виняток з положень частини другої статті 65 та підпункту 1 частини першої статті 66 Бюджетного кодексу України, зараховується у розмірі: 50 відсотків – до обласних бюджетів та 50 відсотків – до бюджетів міст обласного значення.

Примітно, що ця норма діяла відповідно до Закону України «Про порядок проведення реформування системи охорони здоров'я у Вінницькій, Дніпропетровській, Донецькій областях та місті Києві», який втратив чинність 31 грудня 2014 р. Втім ця норма щодо розподілу ПДФО залишилась у Бюджетному кодексі України і була законодавчо врегульована з прийняттям Закону України від 04.07.2014 № 1588-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо пасивних доходів» [1]. Це додатково вказує на потребу у спрямуванні ПДФО до місцевих бюджетів для підтримання темпу процесу децентралізації в Україні. Зокрема, доцільно частки ПДФО, що спрямовуються до державного бюджету, використовувати для фінансування інфраструктурних проєктів громад або медицини.

Відповідно до порядку внесення змін до закону про державний бюджет України, що регламентуються статтею 52 Бюджетного кодексу України, можуть коригуватися планові показники надходжень, у тому числі і з ПДФО. Квартальні дані 2013–2018 рр. свідчать про те, що до зведеного бюджету було внесено 14 змін у частині ПДФО (не враховуючи факт, що бюджет приймається на щорічній основі), до державного бюджету – 4 зміни, а місцевого бюджету – 12 змін. Ці зміни та зміна дизайну ПДФО призвели до більшої централізації, де в розрізі планових кварталних даних до 50 % ПДФО спрямовувалася до державного бюджету (рис. 2).

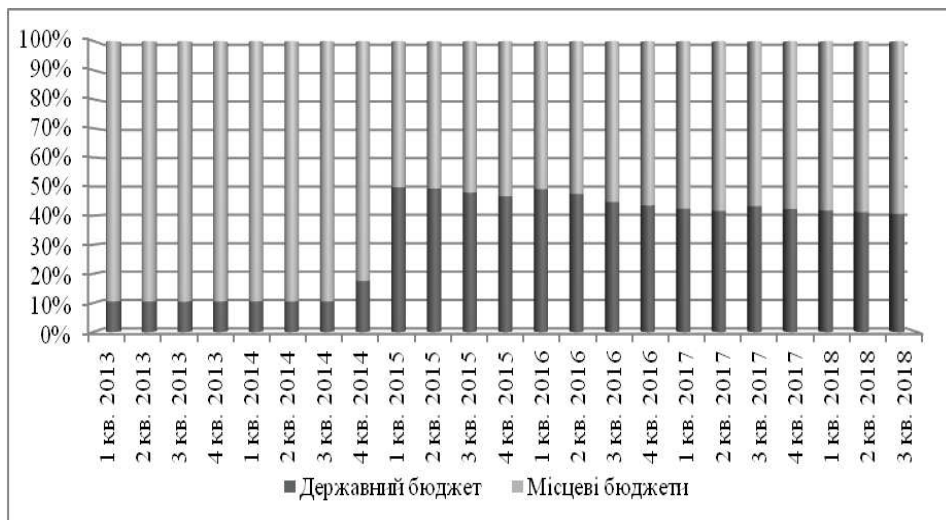


Рис. 2. Зміна планової структури розподілу ПДФО між Державним та місцевими бюджетами у 2013–2018 рр.

Джерело: побудовано за даними [3].

Динаміка планових та фактичних надходжень ПДФО до місцевих бюджетів у 2013–2018 рр. свідчить про стрімке зростання у 2015–2017 рр. (перевиконання щороку було на рівні 6 млрд грн), втім у 2013–2014 рр. спостерігалось недовиконання дохідної частини місцевих бюджетів у частині ПДФО (рис. 3).

Зважаючи на потребу у підвищенні рівня податкової культури, забезпеченні своєчасної сплати податку та повним обсягом, заохоченні добровільної сплати податків, в Україні було запроваджено сервіс автоматичного заповнення декларацій, що за своїм сутнісним наповненням є сервісом попередньо заповнених декларацій. Це є позитивним навіть в умовах відсутності загальнообов'язкового декларування доходів, оскільки створює умови для платників податків проаналізувати свої оподатковувані та неоподатковувані доходи. Зокрема, було запроваджено сервіс попередньо заповнених податкових декларацій про майновий стан і доходи в електронному кабінеті платника з використанням інформації, зазначеної в Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків. Основною перевагою є уникнення ненавмисних помилок, описок: інформація, що отримується від податкових агентів та відображається у формі 1ДФ, використовується для заповнення розділу II «Доходи, які включаються до загального річного оподаткованого доходу».

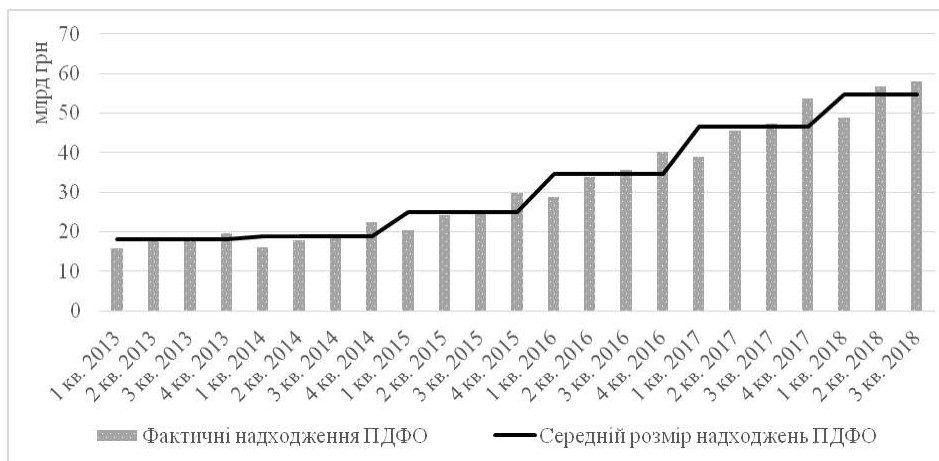


Рис. 3. Динаміка планових та фактичних надходжень ПДФО до місцевих бюджетів у 2013–2018 рр.

Джерело: побудовано за даними [3].

Варто відмітити, що у частині удосконалення адміністрування ПДФО було б доцільно перейняти досвід Швеції щодо обліку платників податків. Зокрема, податковий номер присвоюється фізичним особам із народження та широко використовується не лише в публічній, а й приватній сфері щодо податкового, медичного, пенсійного, міграційного обліку тощо [13]. Це могло б стати запорукою спрощення ведення баз даних (не лише Державної фіскальної служби України), у яких відображається інформація про отримані доходи фізичних осіб.

У частині персонального прибуткового оподаткування в Україні створені нерівні умови для самозайнятих осіб, що перебувають на загальній і спрощеній системах оподаткування. З огляду на те, що спрощена система часто використовується для мінімізації податкових зобов'язань, вважаємо за доцільне її відміну з одночасною можливістю запровадження податкових канікул для фізичних осіб-підприємців.

Висновки і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі. Детермінантами трансформації персонального прибуткового оподаткування виступають фіскальна достатність, а також низький рівень доходів та багатства населення, значна стратифікація населення. Загалом трансформація персонального прибуткового оподаткування в Україні відзначається динамічністю. Проте потрібно відмітити відсутність системного підходу, що підтверджується практикою оподаткування пенсій, втратою актуальності окремих норм ПКУ, а також зміною пропорцій розподілу ПДФО між бюджетами різних рівнів.

Проведене дослідження дозволило встановити, що перспективним є запровадження контролю правильності та повноти виконання податкових зобов'язань «власниками великого капіталу», удосконалення обліку платників ПДФО та відміна спрощеної системи оподаткування. Подальші розвідки щодо змін дизайну персонального прибуткового оподаткування в Україні повинні спрямовуватися на згладження наслідків розриву у доходах між жінками та чоловіками.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1588-18>
2. Видатки бюджету України за функціями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://costua.com/budget/expenditure>
3. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>
4. Задорожня Л. А. Оцінка результатів реформування податку на доходи фізичних осіб у 2014–2016 рр. / Л. А. Задорожня // Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України : збірник матеріалів науково-практичного круглого столу (м. Ірпінь, 17–18 травня 2018 р.). – Київ : Алерта, 2018. – С. 50–52.
5. Соколовська А. М. Особливості податкової системи України та напрями її коригування / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2013. – № 9. – С. 28–44.
6. Топ-100 самых богатых украинцев // Новое время. – 2018. – № 39. – С. 24–26.
7. Харазішвілі Ю. М. Детінізація заробітних плат як чинник соціального розвитку та забезпечення економічної безпеки України / Ю. М. Харазішвілі, О. П. Коваль // Стратегічні пріоритети. – 2013. – № 4 (29). – С. 38–49.
8. Швабій К. І. Фіскальна ефективність податку на доходи фізичних осіб / К. І. Швабій // Фінанси України. – 2012. – № 3. – С. 31–37.
9. Швабій К. І. Регулятивна ефективність податку на доходи фізичних осіб в Україні / К. І. Швабій // Фінанси України. – 2013. – № 4. – С. 27–44.
10. Tax Policy Measures in Advanced and Emerging Economies: A Novel Database / D. Amaglobeli, V. Crispolti, E. Dabla-Norris, P. Karnane, F. Misch // International Monetary Fund. – 2018. – № 18/110. – P. 60.
11. Global Wealth Databook 2018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.credit-suisse.com/media/assets/corporate/docs/about-us/research/publications/global-wealth-databook-2018.pdf>
12. Merkulova T. Opportunism and reciprocity in economic behaviour: Public Goods game results-case study of Ukraine / T. Merkulova, T. Vitkova // Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. – 2015. – (89). – P. 3–21. – (Серія : Економічна).
13. Personal identity number (Sweden) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://en.wikipedia.org/wiki/Personal_identity_number_\(Sweden\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Personal_identity_number_(Sweden)).
14. Scott J. Boylan and Geoffrey B. Sprinkle (2001). Experimental Evidence on the Relation between Tax Rates and Compliance: The Effect of Earned vs. Endowed Income. The Journal of the American Taxation Association: Spring 2001, Vol. 23, No. 1, pp. 75–90. doi: <http://dx.doi.org/10.2308/jata.2001.23.1.75>
15. Taxation Trends in the European Union [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf
16. Yarotska T. Foreign Income – Problems of Double Taxation [Електронний ресурс] / T. Yarotska, S. Fedchuk // International Journal of Innovative Technologies in Economy. – 2018. – № 8(20). – Режим доступу : doi: 10.31435/rsglobal_ijite/30112018/6210.

REFERENCES

1. Budget Code of Ukraine. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1588-18>
2. Expenditures of the budget of Ukraine by function. URL : <http://costua.com/budget/expenditure>
3. State Fiscal Service of Ukraine. URL : <http://sfs.gov.ua>
4. Zadorozhnia L. An assessment of the results of the reform of the personal income tax in 2014–2016. Avoiding tax minimization: world experience and practice in Ukraine: a collection of materials for the scientific and practical round table (Irpın, May 17–18, 2018). – K. : Alerta, 2018. – P. 50–52.
5. Sokolovska, A. M. (2013). Osoblivosti podatkovoyi sistemi Ukrayini ta napryami yiyi koriguvannya / Sokolovska, A. M. // Finansi Ukrayini, (9), 28–44.
6. Top-100 samyih bogatyih ukraintsev // Novoe vremya. – 2018. – № 39. – P. 24–26.
7. Harazishvili, Yu. M., & Koval, O. P. (2013). Detinizatsiya zarobitnih plat yak chinnik sotsialnogo rozvitku ta zabezpechennya ekonomichnoyi bezpeki Ukrayini. Strategichni prioriteti, (4), 38–49.
8. Shvabii, K. I. (2012). Fiskalna efektiivnist podatku na dohodi fizichnih osib / Shvabii, K. I. // Finansi Ukrayini, (3), 31–37.
9. Shvabii, K. I. (2013). Regulyativna efektiivnist podatku na dohodi fizichnih osib v Ukrayini. Finansi Ukrayini, (4), 27–44.
10. Amaglobeli D., Crispolti V., Dabla-Norris E., Karnane P., Misch F. Tax Policy Measures in Advanced and Emerging Economies: A Novel Database. International Monetary Fund. – 2018. – № 18/110. – P. 60.
11. Global Wealth Databook 2018. URL : <https://www.credit-suisse.com/media/assets/corporate/docs/about-us/research/publications/global-wealth-databook-2018.pdf>
12. Merkulova, T., & Bitkova, T. (2015). Opportunism and reciprocity in economic behaviour: Public Goods game results-case study of Ukraine // Visnik Harkivskogo natsionalnogo universitetu imeni VN Karazina. (89), 3–21. (Seriya: Ekonomichna)
13. Personal identity number (Sweden). URL : [https://en.wikipedia.org/wiki/Personal_identity_number_\(Sweden\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Personal_identity_number_(Sweden))
14. Scott J. Boylan and Geoffrey B. Sprinkle (2001) Experimental Evidence on the Relation between Tax Rates and Compliance: The Effect of Earned vs. Endowed Income. The Journal of the American Taxation Association: Spring 2001, Vol. 23, No. 1, pp. 75–90. URL : doi: <http://dx.doi.org/10.2308/jata.2001.23.1.75>
15. Taxation Trends in the European Union. URL : https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf
16. Yarotska T. Foreign Income – Problems of Double Taxation / T. Yarotska, S. Fedchuk // International Journal of Innovative Technologies in Economy. – 2018. – № 8(20). URL : doi: [10.31435/rsglobal_ijite/30112018/6210](https://doi.org/10.31435/rsglobal_ijite/30112018/6210).

L. Zadorozhnia, K. Shvabii, M. Skazhennyk. Transformation of personal income taxation in Ukraine

The article deals with the transformation of personal income tax, which is a dynamic component of the Ukrainian tax system. However, the adoption of significant changes without proper justification and the introduction of annual corrections to it may indicate immaturity of the legislative decision-making process, which leads to a decrease in the level trust to public

authorities. It also indicates a lack of ability to form a vision for the next decades, and, therefore, reflects the adoption of situational solutions.

The purpose of this article is to highlight the determinants of personal income taxation transformation in Ukraine and to formulate perspective directions for improving the taxation of individuals. In the process of research, general scientific methods and methods of analysis, including methods of scientific abstraction, generalization, analysis and comparison were used.

Although the introduction of amendments to the legislation on personal income tax requires a high level of justification, however, fiscal sufficiency is always in the first place, but not the reduction of inequality, the formation of a high tax culture. One of the declared goals of reforming personal income tax is to provide official employment and receive paid employment income. Nevertheless, the main visible consequence is an increase in the fiscal efficiency of personal income tax. Despite the fact that the majority of the personal income tax payers have salaries as the main and often the only taxable source of income, therefore, in order to increase the effectiveness of control measures, it is promising to introduce control over the correctness and completeness of the fulfillment of tax obligations by «high net worth individuals».

It should be noted that in 2014–2018, changes were also made to the elements of the tax, including the determination of incomes not included in the total taxable income defined in art. 165 of the Tax Code of Ukraine. The change in the definition of incomes included in the total taxable income was aimed at increasing the fiscal efficiency of personal income tax (in particular, in relation to the norms that applied to pensions), while others were aimed at increasing the regulatory efficiency of the personal income tax and guarantee social protection.

Key words: tax, personal income taxation, personal income tax, employment income, tax culture.

Стаття надійшла до редколегії 20 березня 2019 року