

## Особливості конструкції благодійного податкового вирахування з персонального прибуткового податку у США: уроки для України

У статті проаналізовано чинні у США податкові пільги, право на користування якими виникає при здійсненні платниками індивідуального прибуткового податку суспільно-корисної активності – благодійної діяльності. Окреслено стан розвитку благодійного сектору в країні у 2017 році на основі річного Звіту «Giving USA–2017». Розкрито особливості дизайну стандартного вирахування та постатейних вирахувань – форм, у яких реалізоване податкове стимулювання благодійності в країні. Оцінено співвідношення даних форм податкових пільг щодо благодійності з індивідуального прибуткового податку у США як у розрізі кількості поданих декларацій, так і за обсягами задекларованих пільг. Вказано на проблемні аспекти надання законодавцем пільг американським благодійникам. Виокремлено практичні підходи, що апробовані у США, з метою вирішення складних ситуацій, причиною виникнення яких є фактори саме національного походження, у т. ч. специфіка податкової системи України та менталітет платників податків.

**Ключові слова:** податкове стимулювання, стандартне вирахування, постатейні вирахування, благодійність, благодійник, індивідуальний прибутковий податок.

БОБРИВЕЦЬ В.В.

## Особенности конструкции благотворительного налогового вычета с персонального подоходного налога в США: уроки для Украины

В статье проанализированы действующие в США налоговые льготы, право на пользование которыми возникает при осуществлении плательщиками индивидуального подоходного налога общественно-полезной активности – благотворительной деятельности. Описано состояние развития благотворительного сектора в стране в 2017 году на основе годового отчёта «Giving USA–2017». Раскрыты особенности дизайна стандартного вычета и постатейных вычетов – форм, в которых реализовано налоговое стимулирование благотворительности в стране. Оценено соотношение этих форм налоговых льгот по благотворительности с индивидуального подоходного налога в США как в разрезе количества поданных деклараций, так и по объёмам задекларированных льгот. Указано на проблемные аспекты предоставления законодателем льгот американским благотворителям. Выделены практические подходы, апробированные в США, с целью решения сложных ситуаций, причиной возникновения которых являются факторы именно национального происхождения, в т. ч. специфика налоговой системы Украины и менталитет налогоплательщиков.

**Ключевые слова:** налоговое стимулирование, стандартный вычет, постатейный вычет, благотворительность, благотворитель, индивидуальный подоходный налог.

BOBRIVETS V.V.

## Features of the construction of a Charitable contribution deduction for United States Federal Income Tax purposes: lessons for Ukraine

In the article were analyzed the current tax incentives for giving in the United States, the right to use which arises when the payers of individual income tax do socially useful activity – charitable activities. In was outlined the state of the charitable sector development in the country in 2017 based on the annual report «Giving USA–2017». It was disclosed the peculiarities of the design of standard deduction and itemized deductions – forms in which the tax incentive of philanthropy in the country are implemented. It was estimated the correlation between these forms of tax incentives for giving for personal income tax in the United States in terms of the number of filed declarations and the volume of declared benefits. It was indicated the problematic aspects of the Charitable contribution

*deduction for United States Federal Income Tax purposes. There were given practical approaches that have been tested in the USA for solving complex situations, the cause of which are factors of national origin, including the specifics of the tax system of Ukraine and the mentality of taxpayers.*

**Keywords:** *tax incentives, standard deduction, itemized deductions, charity, philanthropist, individual income tax.*

**Постановка проблеми.** Необхідність, інструментарій і межі державного втручання в економічні та соціальні процеси всередині країни є предметом запеклих дискусій, що не вщухають століттями. Це є цілком природним явищем, оскільки в його основі лежить об'єктивна причина – зміна постулатів теорій і ідеологій держави та права внаслідок перманентного процесу розвитку суспільства. А тому одні підходи, пройшовши випробування часом та практикою, наступним поколінням дослідників здаються неприйнятними, щоб уступити місце новим, або зазнають суттєвого редагування відповідно до останніх тенденцій суспільної думки щодо ролі держави.

Це є цілком справедливим і щодо приватної благодійності, доцільність активізації масштабів якої інструментарієм державного регулювання економіки вже переконливо обґрунтована у численних наукових працях та аналітичних документах [1, 2, 3]. Як слушно зауважує представниця Тернопільської наукової школи, д.е.н., професор О. М. Десятнюк: «податки є важливим знаряддям у розпорядженні держави, керування яким може сприяти або економічному зростанню і суспільному добробуту, або спричинити занепад у країні» [4, с. 29]. Саме за рахунок регулюючої функції податків «у платників створюється система мотивів щодо здійснення таких економічних або соціальних дій, які відповідають інтересам суспільства. Інакше кажучи, мотиваційний потенціал системи оподаткування реалізується через податкове регулювання» [5, с. 5].

Одним з головних інструментів податкового регулювання стимулюючого характеру є податкові пільги, варіативність яких за видами, формами та кінцевим впливом на розвиток в країні усвідомленої благодійності у глобальному вимірі є надзвичайно широкою. При цьому динамічність світового прогресу та суспільного розвитку, а також перманентна поява нових викликів, пов'язаних із діяльністю людини, спричиняють ситуацію, коли напрацьовані підходи щодо використання податкових пільг з метою активізації благодійної діяльності втрачають свою ефективність через невідповідність реаліями сьогодення.

### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

В Україні сегмент податкового стимулювання благодійності залишається майже поза увагою наукової спільноти, внаслідок чого у практичній площині сукупність податкових пільг благодійникам можна охарактеризувати як недосконалу з точки зору її потенціалу впливати на мотивації донорів розширювати межі благодійної діяльності. На нашу думку, в першу чергу це провокується високим рівнем політизації будь-яких аспектів, що пов'язані із наданням податкових пільг, а також неперіоритетністю питань подібного благодійності характеру (освіта, наука тощо) при формуванні державного бюджету.

На противагу українському підходу країни Заходу, усвідомлюючи важливість даної діяльності, активно заохочують розвиток приватної благодійності за рахунок різного роду податкових пільг, оновлюючи їх дизайн за необхідності. Так, у США за ініціативою чинного Президента країни Дональда Трампа до податкового законодавства країни у грудні 2017 року були внесені карколомні зміни щодо благодійного податкового вирахування – вперше за останні 30 років [6]. Серед дослідників наслідків даної реформи для благодійного сектору у США можна виділити наступних вчених, зокрема: Патрік М. Руні (Patrick M. Rooney), Юна О. Осілі (Una O. Osili), Ксіанон Куу (Xianon Kou), Саша Зарінс (Sasha Zarins), Джонатан Бергдолл (Jonathan Bergdoll), Віл Енсор (Will Ensor), Андерсон Фрайлей (Anderson Frailey), Мет Дженсен (Matt Jensen) та інші. Однак у вітчизняному науковому просторі поки що відсутні ґрунтовні напрацювання, що присвячені аналізу метаморфози, якої зазнало податкове вирахування для американських благодійників – платників індивідуального прибуткового податку.

**Мета статті** – оцінка підходів до податкового стимулювання благодійності у США з метою потенційної імплементації найбільш прогресивних технік в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Сполучені штати Америки є беззаперечним світовим лідером стосовно обсягів пожертв, переданих доно-

рами на благодійні цілі. Відповідно до річного Звіту «Giving USA–2017», що був оприлюднений у червні 2018 року, і містить аналіз стану розвитку благодійного сектору в країні у 2017 році, рівень благодійності вийшов на новий рекордний показник – вперше сумарна вартість пожертв благодійним організаціям перевищила позначку у 400 мільярдів доларів США [7]. Відповідно до Звіту, загальний розмір оцінених благодійних пожертв зріс на 5,2 % у порівнянні із минулими 2016–2017 рр. і склав 410,02 мільярдів доларів США внесків, сягнувши 2,1 % ВВП країни. Лідерами серед донорів пожертв залишаються продовжують залишатися фізичні особи (рис. 1).

Як видно з рис. 1, внесок індивідуальних благодійників у загальний обсяг пожертв дорівнює 70 % або 286,65 млрд доларів США. Враховуючи, що частки інших донорів є порівняно скромними, вважаємо за доцільне основну увагу зосередити на аналізі податкового стимулювання саме даної категорії благодійників.

Запровадження податкових пільг щодо благодійних пожертв для благодійників–фізичних осіб пов'язано із прийняттям шістнадцятої поправки до Конституції країни у 1913 році, відповідно до якої Конгресу було надано право обкладати населення прибутковим податком, надходження від якого повинні були повністю поступати до федерального бюджету США. А перше відповідне податкове вирахування з доходу було введено Конгресом через 4 роки законом про військові доходи від 03.10.1917 р. внаслідок побоювань, що на тлі поступового підвищення ставок та розширення бази оподаткування з індивідуального прибуткового податку заможні донори призупинять свою благодійну активність, особливо щодо установ вищої освіти [8].

Сьогодні порядок застосування благодійного вирахування з індивідуального прибуткового по-

датку регулюється нормами параграфу 170 підрозділу 1 Розділу А «Прибуткові податки» Податкового кодексу США (Internal Revenue Code, далі – IRC) [9]. Максимально можливий розмір даної податкової пільги, що дозволений законодавцем, можна назвати доволі значним – 60 % від розміру скорегованого валового доходу платника, якщо пожертву зроблено до організацій, що відповідають вимогам параграфу 170 (с) IRC<sup>1</sup>. При цьому вирахування стосується як грошових пожертв, так і допомоги у негрошовому вимірі, зокрема: одягу, машин, побутових речей, ювелірних прикрас тощо. Однак проста на перший погляд податкова пільга для благодійників має багато нюансів практичного застосування, які детально описані Службою внутрішніх доходів США (далі – СВД) у відповідних інструкціях № 526 [10] та № 561 [11] із застосуванням численних прикладів, а також в Інструкціях із заповнення декларації з індивідуального прибуткового податку (форма № 1040) [12] та Додатку «А» до Декларації 1040, що призначений для розшифрування інформації стосовно використаних платником податкових пільг при розрахунку оподаткованого доходу [13]. Переконані, що даний підхід СВД США до проведення масово–роз'яснювальної та консультативної роботи, коли поясненню підлягають не лише найбільш очевидні, а й складні для платника з точки зору виконання ним податкового обов'язку ситуації, варті для реалізації в Україні.

З метою оподаткування індивідуальним прибутковим податком, внаслідок чого виникає право на отримання відповідних податкових пільг, у США передбачено поділ платників на чотири групи відповідно до сімейного статусу та підходу до сплати податку, зокрема:

<sup>1</sup> Для пожертв на користь деяких типів благодійних організацій встановлено ліміт у 30 % скорегованого валового доходу платника індивідуального прибуткового податку.

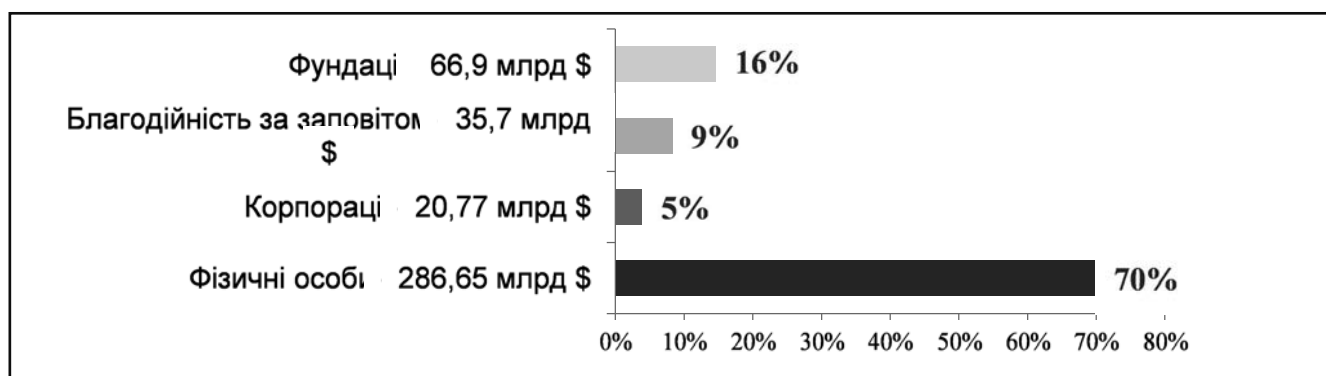


Рисунок 1. Розподіл благодійників за обсягами пожертв у США, 2017 р. [7]

- неодружені платники (особи, які не перебувають у офіційно зареєстрованому шлюбі та не можуть претендувати на інший статус);
- подружжя, що сплачує податок за результатами спільної декларації, або вдова (вдівець);
- подружжя, що звітує і сплачує податок окремо один від одного;
- голова домогосподарства (неодружена станом на останній день податкового року особа, що забезпечує оплату як мінімум половини вартості житла для тих, хто офіційно перебуває на її утриманні) [14].

Кожна група має свої особливості нарахування податку, тому спочатку статус платника, а потім розмір його доходу є визначальними по відношенню до того, наскільки податкова пільга у формі благодійного вирахування впливатиме на зменшення податкової бази платника і, відповідно, на зменшення розміру належного до сплати податку, створюючи мотиваційний ефект певної поведінки через призму економічних розрахунків.

У США діє прогресивна шкала оподаткування, відповідно до якої ставка податку з 2018 року варіюється у межах від 10 до 37 % оподаткованого доходу платника. Таким чином, заможні платники, без використання податкових стимулів, повинні були б сплатити до федерального бюджету у вигляді податку в середньому від 32 до 37 % власних доходів, тому надана законодавцем можливість законного зниження даної величини за рахунок податкових пільг, у т. ч. щодо благодійних пожертв, представляється нам цілком логічним кроком.

Отже, благодійне вирахування належить до так званих постатейних вирахувань, коли з метою зменшення оподаткованого доходу кожне з них повинно бути деталізовано платником у відповідній статті (рядку) додатку А до Декларації за формою № 1040, а дозволений розмір таких вирахувань розраховується у відповідних робочих аркушах. Перелік постатейних вирахувань, наведений на сайті СВД, крім благодійних пожертв, включає ще 12 видів витрат платника, зокрема: медичні та стоматологічні витрати, додаткові витрати за іпотечним кредитом, витрати на виплату процентів або використання житла для ведення комерційної діяльності, представницькі витрати, витрати на сплату певних місцевих податків тощо [15].

Платник податку зобов'язаний задекларувати постатейні вирахування, якщо їх сукупний роз-

мір (у т. ч. щодо благодійності) перевищив суму Стандартного вирахування або він не має права на дане вирахування відповідно до норм податкового законодавства. Зокрема, не дозволяється використовувати Стандартне вирахування наступним особам:

- одному з подружжя, що звітує і сплачує податок окремо, якщо інший використовує постатейні вирахування;
- особі, що заповнює декларацію за період, що є меншим 12 місяців;
- особі, що є іноземцем, який протягом року не мав постійного виду на проживання або мав подвійне громадянство. Однак іноземці без постійного виду на проживання, які станом на кінець року перебувають у шлюбі з громадянкою (громадянином) США або з іноземцем, що має постійний вид на проживання, і бажаючи обрати для себе податковий режим, який існує для осіб, які мають постійний вид на проживання в США, можуть скористатися стандартним вирахуванням;
- майновим комплексам або довірчим фондам, загальним довірчим фондам або партнерствам (параграф 63(c)(6)(D) IRC) [16].

У цьому контексті можна зробити попередній висновок, що у США законодавець не лише надає можливість, а й спонукає платників реалізувати своє право на податкові пільги з індивідуального прибуткового податку у максимально допустимому розмірі, що є доволі повчальним моментом для України.

Постає логічне питання, якими є розміри Стандартного вирахування – податкової пільги, запровадженої у 1944 році, коли кількість платників індивідуального прибуткового податку сягнула рекордних 2/3 населення США, і що обрховується в залежності від розміру доходу, віку та статусу платника? [1]. Даний момент є надзвичайно цікавим, що пояснюється доволі песимістичною оцінкою податкової реформи з боку експертного середовища, представники якого обґрунтовують свої висновки в першу чергу радикальним підвищенням розміру Стандартного вирахування, а отже ліквідацією економічних мотивацій для благодійників розраховувати постатейні вирахування [3]. Деталізуємо цей момент.

До прийняття реформи розмір Стандартного вирахування, яке у сукупності складається з базової суми та додаткових вирахувань у випадку сліпоти та для літніх осіб 65 і більше років, вибір-

ково коригувався незначним чином у зв'язку із інфляційними коливаннями. Наприклад, у 2016 році підвищення на 50 американських доларів США зазнала пільга лише для голови домогосподарства, тоді як для всіх інших груп її величина залишилася незмінною.

Однак в цілому загальний розмір Стандартного вирахування навіть до реформи навряд чи можна було назвати номінальною величиною, а там більше у порівнянні з Україною, зокрема: майже 8 тис американських доларів США році для самотніх платників та подружжя, що сплачує податок окремо, а також 11 200 доларів США для голови домогосподарства і практично 14 тис доларів США для подружжя, що спільно звітує і сплачує податок [14]. Саме ці величини враховано платниками у 2018 році під час деклараційної компанії для доходів, отриманих у 2017 році. Це у т. ч. пояснює статистику лідерства Стандартного вирахування за частотою використання, хоча поміж інших причин також озвучуються такі, як простота Стандартного вирахування порівняно із постатейними, коли необхідно ідентифікувати та підтвердити всі понесені протягом року витрати, а також неповне усвідомлення факту, наскільки саме постатейні вирахування можуть зменшити податкові зобов'язання платника [17].

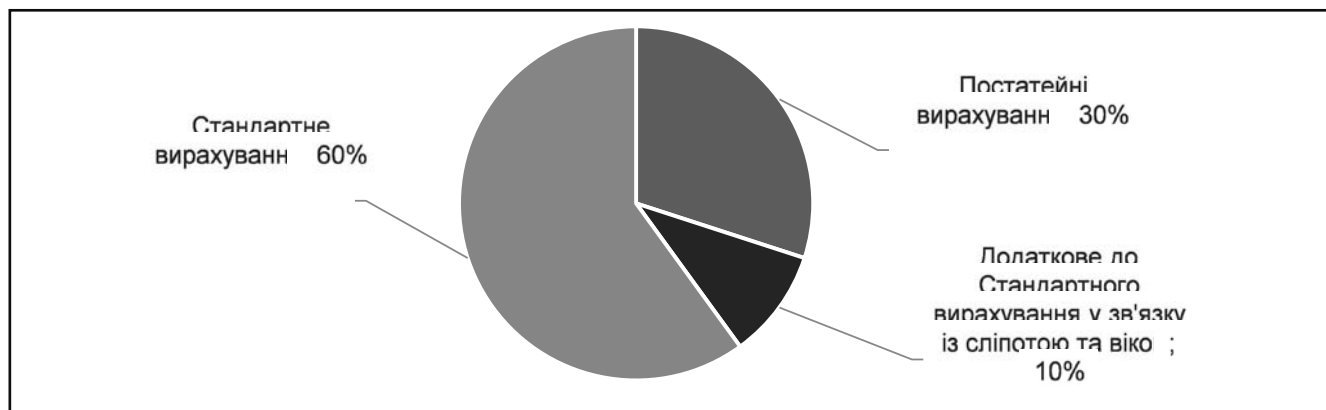
У рамках президентської реформи 2017 року розмір Стандартного вирахування було суттєво, а саме: 12 тис доларів США році для самотніх платників та подружжя, що сплачує податок окремо, а також 18 000 доларів США для голови домогосподарства і практично 24 тис доларів США для подружжя, що спільно звітує і сплачує податок. Плюс додаткова сума у розмірі 1 300 доларів США для літніх або сліпих осіб та 1 600

для них у випадку самотності [18]. Однак дані пільги використовуватимуться платниками лише у 2019 році для доходів, отриманих у 2018 році, а отже на даний час будь-які висновки як мінімум робити передчасно, особливо враховуючи відсутність будь-якої статистики і її непоказовість у короткостроковому періоді (до 3 років). А тому аналіз наслідків реформи – перспективний напрям для подальших досліджень.

Статистика щодо кількості декларацій, в яких заповнені відповідні пільгові рядки (статті) за 2010–2015 рр., яскраво демонструє, що частка осіб, що декларувала постатейні вирахування, оцінюється в середньому 30 % проти 70 % платників, що користувалися Стандартним вирахуванням (рис. 2). Зокрема, у 2015 році за умови похибки у 5% максимальна кількість декларацій із заповненими постатейними вирахуваннями склала 44 843 580 штуки, тоді як Стандартне вирахування задекларовано у 104 135 052 деклараціях платників із загально поданих 150 493 263 декларацій з індивідуального прибуткового податку [19].

Як видно з рис. 2, дві третини платників у 2015 році надали перевагу саме Стандартному вирахуванню на противагу постатейним. На жаль, актуальні дані за результатами деклараційної компанії щодо доходів, отриманих у 2017 році, на сайті СВД США відсутні, але враховуючи, що така тенденція є довгостроковою, а розмір Стандартного вирахування залишався практично незмінним, маємо підстави припустити, що у 2017 році питома вага тих платників, хто задекларував постатейні вирахування, також склала приблизно 30 %.

Однак цікаво, що за такого співвідношення обсяг задекларованих постатейних вирахувань у 2015 році перевищив загальний обсяг Стандартного ви-



**Рисунки 2. Співвідношення задекларованих форм податкових пільг щодо благодійності з індивідуального прибуткового податку у США, 2015 рік [19]**

рахування – 1 257 437 010 тис доларів США проти 900 609 447 тис доларів США. Є передбачуваним і розподіл платників за рівнем доходів, а саме: якщо найбільша кількість декларацій із заявленим Стандартним вирахуванням припадає на групу із скоригованим валовим доходом до 75 тис доларів США, то щодо постатейних вирахувань масовість декларування спостерігається як раз поміж представників так званого середнього класу, дохід яких варіюється між 75 та 200 тисячами доларів США.

Таким чином, представники заможних верств населення активно користуються податковими пільгами саме у вигляді постатейних вирахувань, у т. ч. щодо благодійності. І було б помилковим вважати, що спадаюча кількість декларацій демонструє і падіння за обсягами задекларованих пільг – цей ефект досягається за рахунок меншої чисельності заможних декларантів. Якраз найвищі групи за доходами демонструють більші значення пільг при меншій кількості поданих декларацій, що є логічним, враховуючи рівень розшарування населення за доходами. Наприклад, платники із скоригованим валовим доходом понад 10 000 000 тис доларів США подали лише 17 490 декларацій із постатейними вирахуваннями на суму 73 727 614 тис доларів США, тоді як особи із доходом між 40 та 50 тис доларів США у 2 983 529 деклараціях задекларували сумарний розмір даних пільг обсягом 48 716 667 тис доларів США. Тобто в першому випадку у меншій приблизно у 170 разів кількості декларацій вказано майже удвічі більшу суму пільг. А отже статистика підтверджує теоретичні положення, що податкові вирахування є доволі спірним видом податкових пільг з точки зору їх властивості надавати переваги в оподаткуванні тим верствам населення, які цього не потребують, – важливий висновок для вітчизняних реалій.

Зокрема, у випадку, якщо пожертви є такими, що можуть бути повністю вирахувані із оподаткованого доходу (без обмежень), благодійники будуть претендувати на більші вирахування відповідно до їх більшого доходу. Це означає, що якщо дві особи здійснюють абсолютно однакову пожертву, то більш заможний отримає більшу суму вирахувань, хоча його дохід надає йому можливість зробити більшу за розміром пожертву. Простіше кажучи, «із збільшенням рівня доходу альтернативна вартість пожертви падає» [20, с. 53].

Стенлі Суррей, якого часто називають батьком сучасної податкової політики [21, с. 1155], називав це «перевернутим ефектом» («upside-down effect»), оскільки, підтримуючи певну приватну активність через податкові вирахування, уряд надає більше переваг тим платникам, які обліковуються у вищій податковій групі за доходами. А отже, фактично, підтримує найзаможніші верстви населення, необхідність підтримки яких є сумнівною з точки зору досягнення справедливості в оподаткуванні, хоча націлювання на «багатих» благодійників є раціональним підходом для тих, хто прагне отримати максимальну вигоду із найменшої аудиторії [22].

У цьому контексті спробуємо оцінити частку благодійних витрат, а відповідно і задекларованих пільг благодійного характеру, у сукупному розмірі постатейних вирахувань в залежності від статусу платника [23]. У середньому на благодійність припадає до 18 % від загального розміру дозволених законодавцем постатейних витрат, причому найнижчим є показник у голови домогосподарства – 12 % проти 23 % у подружжя, що спільно звітує та сплачує податок.

Проаналізований нами статистичний масив даних щодо благодійних пожертв у складі постатейних вирахувань дозволяє стверджувати, що побоювання скептиків податкової реформи в частині радикального зниження масштабів благодійності у США є передчасними. Обґрунтуємо це.

Так, за оцінками Об'єднаного податкового комітету загальний обсяг постатейних вирахувань за результатами деклараційної кампанії щодо доходів, отриманих фізичними особами у 2018 році, може впасти до 95 млрд доларів США, що, безумовно, є надзвичайно вагомою сумою [24]. За результатами економіко-математичного моделювання науковці прогнозують скорочення частки постатейних вирахувань із 30 % до 13 % [2, 3, 25]. Але здійснений нами аналіз свідчить, що, навіть за умови скорочення чисельності тих платників, хто обиратиме постатейні вирахування, розміри благодійних пожертв впадуть вельми незначним чином.

По-перше, в рамках реформи до 2025 року було призупинено дію так званого «обмеження Піза» – порогового значення в залежності від розміру скоригованого валового доходу платника, при перевищенні якого дозволена для податкового вирахування сума пожертви скорочується. Наприклад, для подружжя, що спільно звітує і сплачує податок, із розміром доходу 2 млн доларів США благодійна пожертва у розмірі 300

тис. доларів США у 2017 році підпадає під даний ліміт, внаслідок чого їх благодійне вирахування з метою зменшення податкової бази скорочується на 50 586 доларів США (3 % від суми доходів, що перевищує порогове значення Піза для 313 800 доларів США у 2017 році). Однак у 2018 році внаслідок скасування обмеження вони отримують право на повне включення 300 тис у складі благодійного вирахування, заощаджуючи 12 232 долари США у вигляді індивідуального прибуткового податку [26].

По-друге, з 50% до 60% було підвищено планку скоригованого валового доходу, відповідно до якої дозволяється декларувати благодійну пожертву, здійснену у готівковій або безготівковій формі зареєстрованим належним чином організаціям.

По-третє, невикористані суми пожертв дозволено переносити на наступні п'ять років [6].

У сукупності дані кроки фактично ліквідують будь-які обмеження стосовно благодійних вирахувань для заможних осіб, які і до реформи були основними декларантами даної податкової пільги. На нашу думку, рішення законодавця є доволі прагматичним з точки зору податкової справедливості. Однак раціональним з позиції забезпечення мотивації витратити гроші всередині країни. Дійсно, в епоху глобалізації та вільного переміщення капіталів заможні особи з метою оподаткування віддають перевагу країнам із більш сприятливим податковим режимом, ніж чинна у США ставка у розмірі 37,5 % від доходу. Надання багатим платникам законної можливості опосередковано мінімізувати розмір належного до сплати індивідуального прибуткового податку у випадку безпосередньої підтримки ними неприбуткового сектору шляхом благодійної діяльності, а не низькоподаткових юрисдикцій шляхом виведення капіталу, може мати позитивний ефект на розвиток громадянського суспільства та економіки країни в цілому. Переконані, що здоровий реалізм під час встановлення податкових пільг щодо благодійності – елемент, якого все ж таки не вистачає в Україні під час проведення податкових реформ, а отже досвід США несе в собі вагомий повчальний момент.

### Висновки

Податкові пільги – один з найбільш дискусійних інструментів податкового регулювання, оскільки, будучи однаковими за типом і формою, можуть

провокувати різні кінцеві ефекти в залежності від національних особливостей як податкової системи країни, так і менталітету платників податків. А отже сліпе копіювання західного досвіду у підходах до податкового стимулювання благодійності є не лише недоцільним, а й нераціональним.

Не слід ігнорувати і факт, на якому вірно роблять акцент автори Економіксу К. Р. Макконнелл і С. Л. Брю, що «даже без глубоких размышлений ясно, что между «здоровой экономикой» и «правильной политикой» может быть значительное расхождение... обычная политика строится на допущении, что политики активнее всего поддерживают те программы и приемы, которые делают их шансы на избрание или переизбрание максимальными» [27, с. 688].

Тому найкращим варіантом, на нашу думку, є інтерпретація ідейно-теоретичних напрацювань та практичних підходів, що апробовані у західних країнах, з метою вирішення проблем, причиною виникнення яких є фактори саме національного походження, у т. ч. специфіка податкової системи України та менталітет платників податків.

Таким чином, попри факти певного незбалансування критеріїв горизонтальної та вертикальної рівності під час надання пільг з індивідуального прибуткового податку, окремі аспекти податкового стимулювання благодійності у США є доцільними для фрагментарного впровадження в Україні.

### Список використаних джерел

1. Muthitacharoen A., Giertz S. H. (2011). Options for changing the tax treatment of charitable giving [Electronic resource] / Congressional Budget Office. – Mode of access: <http://www.cbo.gov/sites/default/files/cbofiles/ftpdocs/121xx/doc12167/charitablecontributions.pdf>.
2. Novack J., Schiffrin M. The Forbes mid-year investment & tax guide [Electronic resource] / Forbes. – Mode of access: <https://www.forbes.com/investment-guide/2018/#144ffd08630c>.
3. Rooney P., Osili U., Kou X., Zarins S., Bergdoll J. Tax Policy and Charitable Giving Results (May 2017) [Electronic resource] / Indiana University Lilly Family School of Philanthropy. – Mode of access: <https://scholarworks.iupui.edu/bitstream/handle/1805/12599/tax-policy170518.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.
4. Десятнюк, О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія / О. М. Десятнюк. – Тернопіль : THEV, 2009. – 312 с.

5. Иванов Ю. Б., Єськов О. Л. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект [монографія] / Ю. Иванов, О. Єськов. – Харків: ВД «ІНЖЕК», 2007. – 328 с.
6. Tax Cuts and Jobs Act, Public Law 115–409, December 22, 2017 [Electronic resource] / Congress. – Mode of access: <https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1/text>.
7. Giving USA 2018: The Annual Report on Philanthropy for the Year 2017 [Electronic resource] / Indiana University Lilly Family School of Philanthropy. – Mode of access: [http://www.givinginstitute.org/resource/resmgr/gusa/2018\\_resources/gusa2018powerpoint\\_widescre.pptx](http://www.givinginstitute.org/resource/resmgr/gusa/2018_resources/gusa2018powerpoint_widescre.pptx).
8. The interesting history of the US charitable contribution deduction. [Electronic resource] / Strategic Wealth Planning & Blum Financial. – Mode of access: <http://awealthplan.com/the-interesting-history-of-the-us-charitable-contribution-deduction>.
9. Internal Revenue Code / 26 U.S.C. § 170 Charitable, etc., contributions and gifts [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/170>.
10. Publication 526 (2018), Charitable Contributions for use in preparing 2017 Returns [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p526.pdf>.
11. Publication 561 (2007), Determining the Value of Donated Property [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p561.pdf>.
12. Instructions for Form 1040 – 2017 (2018) [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1040gi.pdf>.
13. Instructions for Schedule A (Form 1040) [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1040sca.pdf>.
14. IRS Tax Brackets & Deduction Amounts for Tax Year 2017 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.com/articles/2017-federal-tax-rates-personal-exemptions-and-standard-deductions>.
15. Itemized Deductions 2017 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.gov/taxtopics/tc500>.
16. Internal Revenue Code / 26 U.S. Code § 63 – Taxable income defined [Electronic resource] / Cornell Law School. – Mode of access: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/63>.
17. How do the standard deduction and itemized deductions compare? (2017) Tax Policy Center Briefing Book: Key Elements of the U.S. Tax System. Washington, D. C. [Electronic resource] – Mode of access: [http://www.taxpolicycenter.org/sites/default/files/briefing-book/4.1.1-how\\_do\\_the\\_standard\\_and\\_itemized\\_deductions\\_compare.pdf](http://www.taxpolicycenter.org/sites/default/files/briefing-book/4.1.1-how_do_the_standard_and_itemized_deductions_compare.pdf) P. 1.
18. 2018 Tax Brackets, Standard Deduction, and Other Changes [Electronic resource] / Oblivious Investor. – Mode of access: <https://obliviousinvestor.com/2018-tax-brackets/>
19. Returns with Itemized Deductions: Sources of Income, Adjustments, Deductions, Credits, and Tax Items, Table 2.2 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: [https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#\\_pt2](https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#_pt2)
20. Musgrave, R. A. & Musgrave, P. (1984). Public Finance in Theory and Practice, 4th edition, New York: McGraw Hill [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/fwg4-donation-states>.
21. Thuronyi V. Tax Expenditures: A Reassessment // Duke Law Journal, 1155–1206 (1988) [Electronic resource] – Mode of access: <https://scholarship.law.duke.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3057&context=dlj>.
22. Wilson Bradford P., Masugi K. The Supreme Court and American Constitutionalism / Rowman & Littlefield, 1998, 288 p. [Electronic resource] – Mode of access: [https://books.google.com.ua/books?id=sPiGrvOh6mkC&dq=upside-down+effect+surry&hl=ru&source=gbs\\_navlinks\\_s](https://books.google.com.ua/books?id=sPiGrvOh6mkC&dq=upside-down+effect+surry&hl=ru&source=gbs_navlinks_s).
23. Sources of Income, Adjustments, Deductions, Credits, and Tax Items, Table 1.3 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: [https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#\\_pt2](https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#_pt2).
24. Overview Of The Federal Tax System As In Effect For 2018 [Electronic resource] / The Joint Committee on Taxation. – Mode of access: [https://www.jct.gov/publications.html?func=startdown&id=5060&utm\\_campaign=Washington%20Snapshot&utm\\_source=hs\\_email&utm\\_medium=email&utm\\_content=60885166&\\_hsenc=p2ANqtz-8qxLkO3k\\_2QRassrLBWfr6\\_QXN62a6ZOLjqqnUGukMjKXuztHskmnUZMwuAuJkf\\_p9ezYM2gpMpyqP630g8S\\_oSAXtOICEn2mHdtvIGV4EkBIWjIVO&\\_hsmsi=60885166](https://www.jct.gov/publications.html?func=startdown&id=5060&utm_campaign=Washington%20Snapshot&utm_source=hs_email&utm_medium=email&utm_content=60885166&_hsenc=p2ANqtz-8qxLkO3k_2QRassrLBWfr6_QXN62a6ZOLjqqnUGukMjKXuztHskmnUZMwuAuJkf_p9ezYM2gpMpyqP630g8S_oSAXtOICEn2mHdtvIGV4EkBIWjIVO&_hsmsi=60885166)
25. Tax Cuts and Jobs Act, H.R.1. Nonprofit Analysis of the Final Tax Law (April 2018) [Electronic resource] / National Council of Nonprofits. – Mode of access: <https://www.councilofnonprofits.org/sites/default/files/documents/tax-bill-summary-chart.pdf>.



26. Ebeling A. Charity In The Age Of Trump: How To Minimize Taxes And Maximize Impact guide [Electronic resource] / Forbes. – Mode of access: <https://www.forbes.com/sites/ashleaebeling/2018/04/10/charity-in-the-age-of-trump/#608145711628>

27. Макконнелл К. Р., Брю С. Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика: пер. 17-но англ. изд. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 916 с.

### References

1. Muthitacharoen A., Giertz S. H. (2011). Options for changing the tax treatment of charitable giving [Electronic resource] / Congressional Budget Office. – Mode of access: <http://www.cbo.gov/sites/default/files/cbofiles/ftpdocs/121xx/doc12167/charitablecontributions.pdf>.

2. Novack J., Schiffrin M. The Forbes mid-year investment & tax guide [Electronic resource] / Forbes. – Mode of access: <https://www.forbes.com/investment-guide/2018/#144ffd08630c>.

3. Rooney P., Osili U., Kou X., Zarins S., Bergdoll J. Tax Policy and Charitable Giving Results (May 2017) [Electronic resource] / Indiana University Lilly Family School of Philanthropy. – Mode of access: <https://scholarworks.iupui.edu/bitstream/handle/1805/12599/tax-policy170518.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

4. Desyatnyuk, O. M. Monitoring podatkovih riziklv: teorlya ta praktika : monograflya / O. M. Desyatnyuk. – Ternopil : TNEU, 2009. – 312 s.

5. Ivanov Yu. B., Eskov O. L. Suchasne opodatkovannya: motivatslyniy aspekt [monograflya] / Yu. Ivanov, O. Eskov. – Harklv: VD «INZHEK», 2007. – 328 s.

6. Tax Cuts and Jobs Act, Public Law 115-409, December 22, 2017 [Electronic resource] / Congress. – Mode of access: <https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1/text>.

7. Giving USA 2018: The Annual Report on Philanthropy for the Year 2017 [Electronic resource] / Indiana University Lilly Family School of Philanthropy. – Mode of access: [http://www.givinginstitute.org/resource/resmgr/gusa/2018\\_resources/gusa2018powerpoint\\_widescre.pptx](http://www.givinginstitute.org/resource/resmgr/gusa/2018_resources/gusa2018powerpoint_widescre.pptx).

8. The interesting history of the US charitable contribution deduction. [Electronic resource] / Strategic Wealth Planning & Blum Financial. – Mode of access: <http://awealthplan.com/the-interesting-history-of-the-us-charitable-contribution-deduction>.

9. Internal Revenue Code / 26 U.S.C. § 170 Charitable, etc., contributions and gifts [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/170>.

10. Publication 526 (2018), Charitable Contributions for use in preparing 2017 Returns [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p526.pdf>.

11. Publication 561 (2007), Determining the Value of Donated Property [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p561.pdf>.

12. Instructions for Form 1040 – 2017 (2018) [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1040gi.pdf>.

13. Instructions for Schedule A (Form 1040) [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1040osca.pdf>.

14. IRS Tax Brackets & Deduction Amounts for Tax Year 2017 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.com/articles/2017-federal-tax-rates-personal-exemptions-and-standard-deductions>.

15. Itemized Deductions 2017 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: <https://www.irs.gov/taxtopics/tc500>.

16. Internal Revenue Code / 26 U.S. Code § 63 – Taxable income defined [Electronic resource] / Cornell Law School. – Mode of access: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/63>.

17. How do the standard deduction and itemized deductions compare? (2017) Tax Policy Center Briefing Book: Key Elements of the U.S. Tax System. Washington, D. C. [Electronic resource] – Mode of access: [http://www.taxpolicycenter.org/sites/default/files/briefing-book/4.1.1-how\\_do\\_the\\_standard\\_and\\_itemized\\_deductions\\_compare.pdf](http://www.taxpolicycenter.org/sites/default/files/briefing-book/4.1.1-how_do_the_standard_and_itemized_deductions_compare.pdf) P. 1.

18. 2018 Tax Brackets, Standard Deduction, and Other Changes [Electronic resource] / Oblivious Investor. – Mode of access: <https://obliviousinvestor.com/2018-tax-brackets/>

19. Returns with Itemized Deductions: Sources of Income, Adjustments, Deductions, Credits, and Tax Items, Table 2.2 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: [https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#\\_pt2](https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#_pt2)

20. Musgrave, R. A. & Musgrave, P. (1984). Public Finance in Theory and Practice, 4th edition, New York: McGraw Hill [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/fwg4-donation-states>.

21. Thuronyi V. Tax Expenditures: A Reassessment // Duke Law Journal, 1155–1206 (1988) [Electronic resource] – Mode of access: <https://>

scholarship.law.duke.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3057&context=dlj.

22. Wilson Bradford P., Masugi K. The Supreme Court and American Constitutionalism / Rowman & Littlefield, 1998, 288 p. [Electronic resource] – Mode of access: [https://books.google.com.ua/books?id=sPiGrvOh6mkC&dq=upside-down+effect+surrey&hl=ru&source=gbs\\_navlinks\\_s](https://books.google.com.ua/books?id=sPiGrvOh6mkC&dq=upside-down+effect+surrey&hl=ru&source=gbs_navlinks_s).

23. Sources of Income, Adjustments, Deductions, Credits, and Tax Items, Table 1.3 [Electronic resource] / Internal Revenue Service. – Mode of access: [https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#\\_pt2](https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-individual-income-tax-returns-publication-1304-complete-report#_pt2).

24. Overview Of The Federal Tax System As In Effect For 2018 [Electronic resource] / The Joint Committee on Taxation. – Mode of access: [https://www.jct.gov/publications.html?func=startdown&id=5060&utm\\_campaign=Washington%20Snapshot&utm\\_source=hs\\_email&utm\\_medium=email&utm\\_content=60885166&\\_hsenc=p2ANqtz-8qxLkO3k\\_2QRassrLBWfr6\\_QXN62a6ZOLjqnUGukMjKXuztHskmnUZMwuAuJkf\\_p9ezYM2gpMpyqP63Og8SoSAXtOICE2mHdtvIGV4EkBIWjIVO&\\_hsmi=60885166](https://www.jct.gov/publications.html?func=startdown&id=5060&utm_campaign=Washington%20Snapshot&utm_source=hs_email&utm_medium=email&utm_content=60885166&_hsenc=p2ANqtz-8qxLkO3k_2QRassrLBWfr6_QXN62a6ZOLjqnUGukMjKXuztHskmnUZMwuAuJkf_p9ezYM2gpMpyqP63Og8SoSAXtOICE2mHdtvIGV4EkBIWjIVO&_hsmi=60885166)

25. Tax Cuts and Jobs Act, H.R.1. Nonprofit Analysis of the Final Tax Law (April 2018) [Electronic resource] / National Council of Nonprofits. – Mode of access: <https://www.councilofnonprofits.org/sites/default/files/documents/tax-bill-summary-chart.pdf>.

26. Ebeling A. Charity In The Age Of Trump: How To Minimize Taxes And Maximize Impact guide [Electronic resource] / Forbes. – Mode of access: <https://www.forbes.com/sites/ashleaebeling/2018/04/10/charity-in-the-age-of-trump/#608145711628>

27. Makkonnell K. R., Bryu S. L. Ekonomiks: printsipy, problemy i politika: per. 17-no angl. izd. – M.: INFRA-M, 2009. – 916 s.

**Дані про автора**

**Бобрівець Віталій Володимирович,**

аспірант кафедри податків і фіскальної політики, Тернопільський національний економічний університет  
e-mail: bobrivetsv@ukr.net

**Данные об авторе**

**Бобривець Віталій Владимирович,**

аспірант кафедри податків і фіскальної політики, Тернопільський національний економічний університет  
e-mail: bobrivetsv@ukr.net

**Data about the author**

**Vitalij Bobrivets,**

Postgraduate at the Department of Taxes and Fiscal Policy of Ternopol National Economy University  
e-mail: bobrivetsv@ukr.net