

**Дмитро Дема**

кандидат економічних наук,  
Житомирський національний агроекологічний університет,  
завідувач кафедри фінансів і кредиту, професор  
Україна, Житомир  
dmitrodema@gmail.com  
ORCID ID: 0000-0003-1162-4970

**Ірина Шевчук**

кандидат економічних наук,  
Житомирський національний агроекологічний університет,  
доцент кафедри фінансів і кредиту  
Україна, Житомир  
irenshevchuk@ukr.net  
ORCID ID: 0000-0002-9186-9646

**СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ**

**Анотація.** У статті досліджено напрями розвитку та елементи механізму оподаткування доходів фізичних осіб. Визначено роль податку у регулюванні доходів населення та зроблено оцінку стану використання його регулюючих можливостей у сучасній системі оподаткування. Визначено особливості оцінки податкового навантаження та наголошено на невідповідності пропорційної системи принципу соціальної справедливості.

Обґрунтовано необхідність посилення регулюючої функції податку через перенесення податкового навантаження на заможні верстви населення засобами прогресивного оподаткування. Підкреслено необхідність поліпшення пільгової політики шляхом запровадження неоподаткованого мінімуму доходів громадян та перегляду пільг з податку на доходи фізичних осіб. Розглянуто та узагальнено іноземний досвід та тенденції індивідуального прибуткового податку в іноземних країнах. Запропоновано напрями реформування податку на доходи фізичних осіб на основі удосконалення окремих елементів механізму оподаткування.

**Ключові слова:** механізм оподаткування, податкове навантаження, податок на доходи фізичних осіб, податкова ставка, податкові пільги, фіскальне значення

Формул: 0, рис.: 4, табл.: 1, бібл.: 34

**JEL Classification:** H2, H21, H24, H7

**Dmitro Dema**

PhD (Economics),  
Zhytomyr National Agroecological University,  
Head of Department of Finance and Credit, Professor  
Ukraine, Zhytomyr  
dmitrodema@gmail.com  
ORCID ID: 0000-0003-1162-4970

**Iryna Shevchuk**

PhD (Economics),

Zhytomyr National Agroecological University,  
Associate Professor of the Department of Finance and Credit  
Ukraine, Zhytomyr  
irenshevchuk@ukr.net  
ORCID ID: 0000-0002-9186-9646

## STATE AND PERSPECTIVES OF PERSONAL INCOME TAXATION

**Abstract.** The article deals with the directions of development and elements of the personal income taxation mechanism. The role of the tax in the regulation of incomes of the population is determined and the state of use of its regulatory capabilities in the modern system of taxation is assessed. The peculiarities of the tax burden assessment are determined and the inconsistencies of the proportional system of the social justice principle are emphasized. The necessity of strengthening the tax regulatory function using the tax burden transfer to the prosperous strata of the population by the progressive taxation tools is substantiated. The necessity of the preferential policy improvement is emphasized by introducing a non-taxable minimum of citizens' income and revision of existing privileges on personal income tax.

The foreign experience and trends of individual income tax in foreign countries are considered and summarized. The dynamics of the individual income tax receipt to the consolidated budget of Ukraine is analyzed taking into account its fiscal sense. The factors of increasing fiscal efficiency are considered and the influence of changes in the interbudgetary distribution of the tax on local budget revenues is estimated.

The directions of the personal income tax reformation on the basis of improvement of certain elements of the taxation mechanism are proposed.

**Keywords:** tax mechanism, tax burden, personal income tax, tax rate, tax breaks, fiscal value  
Formulas: 0, fig.: 4, tabl.: 1, bibl.: 34

**JEL Classification:** H2, H21, H24, H7

**Вступ.** Здійснення заходів щодо забезпечення виконання податкових зобов'язань є одним з викликів сьогодення, від яких залежить функціонування бюджетної та податкової систем, а також економіки в цілому. У зв'язку з цим значно підвищилася фіскальна та регульовальна роль оподаткування доходів фізичних осіб, яке стає незамінною складовою сучасного податкового механізму. Несвоєчасна та неповна сплата податків обмежує фінансові можливості держави, уповільнює виконання запланованих економічних і соціальних заходів та перешкоджає економічному зростанню.

**Аналіз досліджень та постановка завдання.** Проблеми податкової системи у сфері оподаткування доходів фізичних осіб, а також шляхи їх вирішення досліджено у наукових роботах О. Буцької [Буцька 2013], І. Лютого [Лютий 2018], О. Малишкіна [Малишкін 2015], А. Соколовської [Соколовська 2015], Т. Чижової [Чижова 2014], С. Федорова [Федоров 2017], С. Юшко [Юшко 2018] та іноземних науковців Bikas E. [Bikas 2014], Dźwigoł H. [Dźwigoł 2005; Dźwigoł 2010; Dźwigoł 2013; Dźwigoł 2014; Dźwigoł 2015; Dźwigoł 2016; Dźwigoł, Dźwigoł-Barosz 2018; Dźwigoł 2018], Miskiewicz R. [Miskiewicz 2018; Miskiewicz 2018], Owens J. [Owens 2013], Wasserfallen F. [Wasserfallen 2014] та ін.

Чинна методика обчислення податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) базується на недостатньо обґрунтованих елементах, внаслідок чого фіскальні резерви податку не розкриваються повною мірою. Окрім цього, важелі пропорційного оподаткування не

забезпечують диференціацію доходів населення відповідно до сутності регуляторної функції податків. Тому значна кількість наукових публікацій цієї тематики присвячена питанням вдосконалення чинної моделі справляння ПДФО.

Досліджуючи проблеми фінансування місцевих бюджетів, І. Лютий пропонує варіант адміністрування ПДФО з урахуванням інтересів відповідної території на основі адекватного рівня компенсації витрат на надання тих чи інших послуг, а також формування належної мотивації до легалізації доходу та повноти сплати податкових зобов'язань платниками податків [Лютий 2018]. С. Федоров окреслює недоліки чинного податкового законодавства, що обмежують можливість застосування принципу соціальної справедливості [Федоров 2017]. Однак, науковець не конкретизує на податковому інструментарії, що забезпечить поєднання фіскального ефекту від ПДФО та диференціації доходів населення.

Bikas E. акцентує на важливості прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб, за якого дотримується принцип соціальної справедливості. Зазначено, що застосування неоподаткованого мінімуму та прогресивної шкали ставок дозволить змістити податкове навантаження з малозабезпечених верств населення на заможних платників [Bikas 2014]. Буцька О. [Буцька 2013] та О. Малишкін [Малишкін 2015] у своїх наукових працях розглянули підходи до оцінки податкового тиску і запропонували власні методи його оцінки на основі показників податкового навантаження на макроекономічному та мікроекономічному рівнях, а також коефіцієнту індивідуального і сукупного навантаження відповідно. Проте дані методи поки не інтегровані в сучасні технології адміністрування податків, що уповільнює формування ефективної податкової системи.

В сучасній літературі приділяється увага дослідженню систем оподаткування доходів фізичних осіб в окремих країнах [Johansson, Stenkula, Rietz 2015], а також реформам в системах оподаткування [Altig, Auerbach, Koltikoff, Smetters, Walliser, 2001; Barrios, Dolls, Maftei, Peichl, Riscado, Varga, Wittneben 2019; Peter, Buttrick, Duncan 2010].

Вищезазначене обумовлює відсутність єдності думок науковців щодо найбільш суперечливих і проблемних питань побудови моделі оподаткування доходів фізичних осіб, яка була б фіскально достатньою, соціально справедливою та урівноважувала інтереси держави та платників податків. Важливість вирішення зазначених проблем обумовили вибір теми дослідження, визначили його мету та завдання.

Метою статті є опрацювання теоретичних та методичних аспектів механізму ПДФО та розробка пропозицій щодо його вдосконалення у напрямках зміцнення фіскальної та регуляторної спроможності.

**Результати досліджень.** Основні елементи сучасного механізму оподаткування доходів фізичних осіб зародилися за часів середньовіччя. Кожному етапу економічного розвитку держави відповідав певний рівень податкової системи, що мобілізувала кошти в державну казну.

Примітивні моделі особистого оподаткування, переважно у формі подушного податку, існували від моменту появи податків і майже до початку ХХ століття. По мірі удосконалення державного устрою та розширення функцій держави, сформувався індивідуальний прибутковий податок, який став не тільки фіскальним знаряддям, а і джерелом певних соціальних гарантій населенню. В Україні оподаткування доходів громадян відіграє провідну роль у податковій системі. Тому неодноразово робилися спроби реформувати прибутковий податок, що знайшло відображення в різноманітних варіантах оподаткування. Відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» від 26.12.92 р. застосовувалась прогресивна система зі ставками від 12 % до 30 % та неоподаткованим

мінімумом у розмірі від 165 руб. до 900 руб. у 1991 р. та 2300 купонів – у 1992 р. Протягом 1993 р. ставки та інші елементи податку неодноразово змінювалися, що спричиняло коливання податкового навантаження на різні верстви населення, переважно малозабезпечені. Наразі неоподатковуваний мінімум – це умовна величина, що не відповідає своєму економічному призначенню.

Істотні зміни відбулися з 01.01.2004 р. із введенням в дію Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» (втратив чинність), який замінив прогресивну систему нарахування податку на пропорційну. Основна ставка податку для заробітної плати становила 15 % (13 %), поряд з якою застосовувалися додаткові – для доходів отриманих з інших джерел. Громадяни – резиденти України отримали можливість зменшення сукупного доходу за підсумками календарного року на суму податкового кредиту. Це витрати, що понесені платником податку на придбання товарів (робіт, послуг) протягом звітного року. Відбулося розширення бази оподаткування та змінилася система преференцій на основі скасування неоподаткованого мінімуму та введення податкової соціальної пільги [Закон України 2003]. У 2010 р. внаслідок змін податкових норм тенденція лібералізації податкової політики була пролонгована. Податкова ставка для заробітної плати становила 15 % бази оподаткування, а у випадку перевищення 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року, збільшувалась до 17 % та 20 % (з 2015 р.) від суми перевищення.

З 2016 року у рамках чергових змін, відповідно до Закону України від 24.12.2015 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році», було уніфіковано ставку ПДФО для більшості доходів: заробітної плати, виграшів та призів, дивідендів за акціями та інвестиційними сертифікатами, що виплачуються інститутами спільного інвестування, на рівні 18 %. Норма податкового стягнення для дивідендів за акціями та корпоративними правами, нахованими резидентами – платниками податку на прибуток підприємств не змінилася та становить 5 % [Закон України 2015].

Сьогодні за своєю економічною суттю ПДФО – це обов'язковий нецільовий платіж фізичної особи до бюджету з метою фінансування його видатків [Шевчук 2009]. Для досягнення ефективності механізму оподаткування необхідний адекватний податковий інструментарій, через який в рамках податкової політики держави вирішуються фіскальні та соціальні цілі. Механізм оподаткування доходів фізичних осіб являє собою сукупність елементів податкового регулювання особистих доходів та податкових важелів прямого та опосередкованого впливу на процес вилучення частини доходів до бюджету (рис. 1).

Порядок справляння ПДФО базується на обов'язкових елементах, закріплених законодавством: суб'єкт, об'єкт оподаткування та податкова база; податкова ставка; порядок обчислення податку; преференції тощо.

Для здійснення моніторингу виконання податкових зобов'язань та створення відповідного інформаційного середовища в органах Державної фіскальної служби (ДФС) передбачено єдиний державний облік платників податків в електронних реєстрах. Фізичні особи – платники податків реєструються шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб (ДРФО).

До бази даних уносяться дані про резидентів та нерезидентів, які постійно мешкають чи не мають постійного місця проживання в Україні, але мають податковий обов'язок, або є засновниками юридичних осіб, що створені на території України. До окремого реєстру вносяться відомості про фізичних осіб – підприємців та осіб, які займаються незалежною професійною діяльністю. Так, станом на 01.01.2017 р. у Державному реєстрі налічувалося

44,1 млн осіб, з них 668,5 тис. - іноземці. Протягом 2016 р. зареєструвалося 520 тис. громадян, у т. ч., 30 тис. - іноземці. В окремому реєстрі обліковувалося 21,2 тис. громадян та внесено 1,5 млн змін до облікових карток фізичних осіб [Звіт 2017].



**Рисунок 1** - Елементи механізму оподаткування доходів фізичних осіб  
**Джерело:** адаптовано [Шевчук 2009]

Останнім часом податкові органи більше уваги приділяють поліпшенню реєстраційних процедур у зв'язку з тим, що зростає кількість суб'єктів господарювання, наслідком чого є збільшення ризику недоотримання податкових платежів своєчасно та у повному обсязі через зловживання.

Важливим є з'ясування доцільності віднесення до об'єкта оподаткування різних доходів громадян, оскільки розширення бази оподаткування забезпечуватиме збільшення надходжень до бюджету. Перелік доходів, залежно від виду діяльності та джерела походження, на сьогодні є доволі широким. Окрім заробітної плати, яка має найбільшу частку у структурі доходів, оподатковуються доходи від здійснення фінансових інвестицій, операцій з інвестиційними активами, реалізації об'єктів рухомого та нерухомого майна, а також спадщина, виграші, призи та подарунки тощо.

Грошовий вираз об'єкта оподаткування становить податкову базу. При її визначенні враховуються доходи платника, отримані ним у грошовій та у негрошовій формі.

У науковій літературі є багато поглядів на роль податку у державному регулюванні доходів населення та формуванні ресурсів бюджету. Держава через оподаткування доходів фізичних осіб забезпечує дохідну частину бюджету, а також здатна впливати на розмір заощаджень фізичних осіб [Чижова 2014].

В провідних країнах відбувається лібералізація податкової політики. Відповідно до принципу нейтральності сплата податків не повинна підривати стимули до легальної підприємницької діяльності та впливати на прийняття платниками економічних рішень. Податкові реформи супроводжувалися зменшенням граничних ставок податків на доходи, зниженням прогресивності обкладання, скасуванням податкових пільг, введенням податків із нейтральними економічними ефектами [Соколовська 2015].

Суттєвий вплив на рівень доходів чинить податкова політика держави, важливою характеристикою якої є податкове навантаження. Сучасне обґрунтування методики обчислення даного показника, з метою визначення його оптимального рівня дозволить виявити, скорегувати надмірний його рівень та запобігти потенційним податковим правопорушенням [Малишкін, 2015].

У науковій літературі викладено різні методики обчислення податкового навантаження. Найчастіше для його виміру на макрорівні використовують такий показник як частка податкових надходжень у ВВП [Буцька 2013]. Порівнюючи значення цього показника в різних країнах, слід враховувати різницю в економічному середовищі, рівні добробуту населення, структурі суспільних благ тощо. В ЄС, де переважно застосовується прогресивне оподаткування доходів фізичних осіб, максимальна ставка податку на рівні 50 % і більше збереглася у 10 країнах. Для прикладу, у 2000 р. у трьох країнах гранична ставка становила 60 % і більше [Соколовська 2015]. Такий підхід дає можливість скорегувати податковий тиск на малозабезпечених громадян шляхом його зміщення на заможні верстви населення. В Україні застосування таких методик не передбачено, тому актуалізується питання відновлення дії регулювальної функції, що полягає у забезпеченні справедливості і рівномірності оподаткування для підтримання платоспроможного попиту населення. Відтак, механізм оподаткування доходів повинен включати реальні пільги, за допомогою яких можна зменшити податкове навантаження на платників з низьким рівнем добробуту, оскільки регулювальні можливості податкової знижки і податкової соціальної пільги наразі є обмеженими.

Адміністрування податкових соціальних пільг є достатньо трудомістким, а негативним наслідком їх застосування є зменшення податкової бази, внаслідок чого скорочуються обсяги надходжень податків до бюджету. З іншого боку, застосування податкової знижки, об'єктом якої є сума нарахованого податку, теж не приносить бажаних ефектів, в т.ч. і через відсутність закону про загальнообов'язкове медичне страхування, що унеможлиблює документальне підтвердження витрат на лікування. Це значний недолік, оскільки такі витрати складають значну частку у витратах громадян, у тому числі, соціально незахищених. Тому здебільше незначні суми компенсації витрат платників податків, насамперед на оплату навчання, робить цю пільгу незначущою.

Для забезпечення соціальної справедливості провідну роль у механізмі оподаткування відіграє неоподатковуваний мінімум доходів громадян, який зараз не застосовується у вітчизняній податковій практиці. Сутність цієї пільги полягає в забезпеченні задоволення мінімальних життєвих потреб громадян, коли оподаткуванню підлягають тільки доходи, що перевищують встановлений мінімум. Багато науковців вважають необхідним застосування неоподаткованого мінімуму при оподаткуванні доходів громадян, оскільки

це дозволить зменшити базу оподаткування кожного платника та знизити податкове навантаження. При його обчисленні слід застосовувати міжнародні норми, а саме метод мінімального споживчого бюджету. Аналогічна пільга застосовується практично в усіх розвинених країнах, причому його величина враховує сімейний стан платника податку. Оподаткуванню підлягає частка доходу, яка залишається після забезпечення основних життєвих потреб платника.

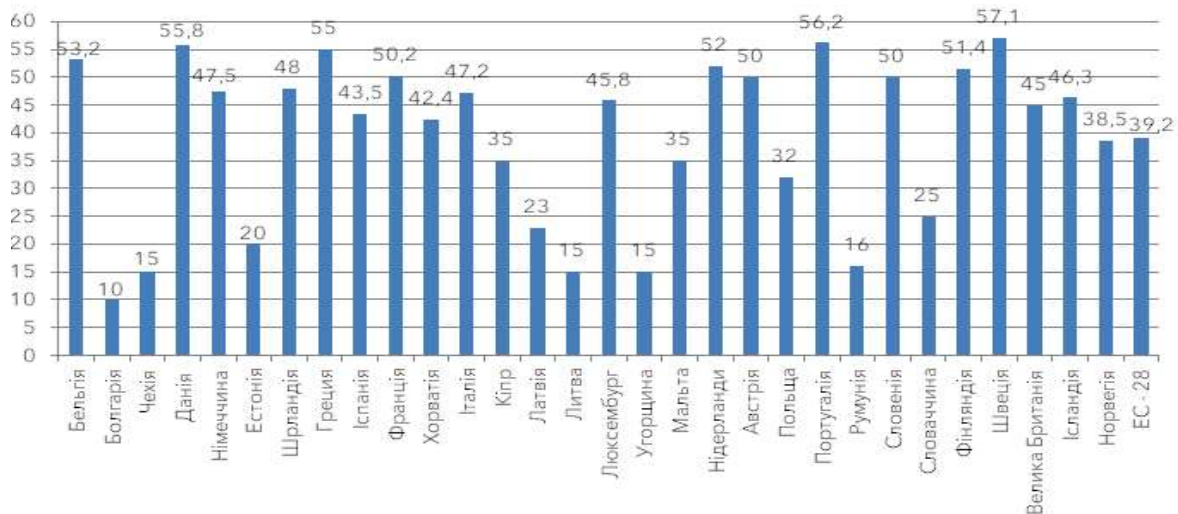
Натомість, коли для забезпечення економії бюджетних коштів, в умовах стрімкої інфляції гальмується зростання державних соціальних гарантій, не здійснюється їх своєчасний перегляд до економічно обґрунтованого рівня, це зменшує платоспроможність платників, які позбавлені можливості скористатися податковою соціальною пільгою [Юшко 2018].

Податок на доходи фізичних осіб є засобом перерозподілу доходів, в ході якого мобілізовані ресурси перетворюються з особистих на державні. Поряд з ігноруванням регулюючої та стимулюючої функції, відбувається зростання податкових ставок, не поліпшується система надання пільг, що вказує на фіскальну спрямованість механізму даного податку [Лютий, Іванюк 2018]. Тому значення має обґрунтований добір податкової інструментарію, що сприятиме не тільки збільшенню податкових надходжень і задоволенню фіскальних потреб держави, а й забезпечить проведення активної соціальної політики.

Важливим економічним індикатором держави є показник питомої ваги податку у ВВП. Частка індивідуального прибуткового податку (ІПП) у ВВП в європейських країнах коливається у широкому діапазоні. Це обумовлено, з одного боку рівнем економіки, а з іншого - типом економічної моделі. Для порівняння, у постсоціалістичних країнах спостерігається досить низьке значення показника: у Болгарії від 2,8 % у 2010 р. до 3 % у 2016 р. та у Польщі від 4,3 % та 4,8 %, відповідно. Країни з соціальною економічною моделлю демонстрували доволі високу питому вагу ІПП у ВВП: Данія – від 24,9 % до 26 %, Швеція – від 14,8 до 15,7 % у 2010 та 2016 р., відповідно. В неоліберальних країнах цей індикатор становить в середньому: у Німеччині 9 %, в Австрії 9,9 %, а у Великій Британії, що належить до держав з ліберальною економікою 9,7 % [Taxation trends 2018].

Стала частка ПДФО у ВВП показує стабільність та позитивну динаміку економічних процесів країни. Однак, в Україні його середнє значення за останні роки було значно нижчим ніж у розвинених країнах і складало 5,2 %, що є цілком закономірним через майже стагнаційний стан економіки. З 2015 по 2017 рр. відбувалося зростання частки ПДФО у ВВП з 4,6 % до 5,7 %. Однак, така динаміка зумовлена, в першу чергу, більш низькими темпами зростання ВВП, що спостерігалися останнім часом. Податок з особистих доходів посідає важливе місце в забезпеченні фінансової стабільності, соціальної справедливості та сталого економічного розвитку в більшості розвинених країн світу. Причому при оподаткуванні доходів громадян застосовується як прогресивна система прибуткового податку (Велика Британія, Франція, Австрія, Бельгія, Італія, Нідерланди, Фінляндія, Сполучені Штати та ін.), так і пропорційна (Болгарія, Чехія, Естонія).

Прогресивне оподаткування, у поєднанні з неоподаткованим мінімумом, спрямоване на перенесення податкового навантаження з фізичних осіб з низьким доходом, на тих, чий дохід є досить високим, тому створює передумови для забезпечення принципу соціальної справедливості [Bikas 2014]. У розвинутих країнах ЄС з прогресивним оподаткуванням доходів, податкове навантаження на високодохідні групи населення збереглося на високому рівні (рис. 2).



**Рисунок 2** - Максимальні ставки індивідуального прибуткового податку в країнах ЕС у 2017 р., %

**Джерело:** [Taxation trends 2017]

Станом на 2017 р. найвищі максимальні ставки індивідуального прибуткового податку встановлено у Швеції – 57,1 %, Данії – 55,8 %, Португалії – 56,2 %, Греції – 55 %, Бельгії – 53,2 %, Нідерландах – 52 %, Франції – 50,2 %. На достатньо високому рівні оподатковуються надвисокі доходи фізичних осіб в Італії – 47,2 %, Великій Британії – 45 % та ін. Найнижчі граничні ставки застосовуються переважно у постсоціалістичних країнах, у більшості яких поширена пропорційна система, Литві та Чехії – 15 %, Угорщині – 16 %, Болгарії – 10 % [Taxation trends 2017].

У Сполучених штатах максимальна податкова ставка знизилась у 2018 р. з 39,6 % до 37 %, Особливістю є те, що ставки та інтервали доходів прогресивної шкали залежать від категорії суб'єкта: індивідуальні платники податків; одружені платники, які подають декларацію спільно; одружені, що декларуються окремо, голова домогосподарства [Saks 2018].

Податок з особистих доходів громадян в Канаді нараховується за прогресивною шкалою в залежності від доходу за ставками 15 %, 20,5 %, 26 %, 29 % і 33 %. Зокрема, у 2018 р. за найменшою ставкою 15 % оподатковувався дохід до 46,6 тис. канадських дол. на рік, а за максимальною ставкою 33 % дохід понад 205,8 тис. дол. У 2019 р. за ставкою 15 % оподаткуватиметься дохід до 47,6 тис. дол., а гранична ставка 33 % застосовуватиметься до річного доходу понад 210,4 тис. канадських дол. [Canada - Federal 2019].

Таке різноманіття підходів пов'язане, перш за все, зі зростання нерівності доходів у суспільстві, що ускладнює досягнення політичного консенсусу для здійснення структурних реформ, необхідних для досягнення стійких шляхів зростання. Для подолання зростаючої нерівності уряди повинні проводити відповідну регуляторну політику. Емпіричні дані показують, що мінімальна заробітна плата та соціальні програми, спрямовані на групи з низьким рівнем доходу, можуть суттєво змінитися [Owens 2013].

У цьому контексті важливим засобом державної політики диференціації доходів населення є прогресивне оподаткування, основою якого є принцип соціальної справедливості. Податковий кодекс України (ПКУ) визначає його як встановлення



податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків. Для порівняння, в Законі України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р., що втратив чинність з прийняттям ПКУ, даний принцип полягав у забезпеченні соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи.

Один з підходів до трактування критерію соціальної справедливості полягає в тому, що встановлення податків, податковий контроль та притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства мають відбуватися відповідно до платоспроможності платників податків з урахуванням ризиків соціального напруження, соціального конфлікту, негативного соціального чи економічного впливу на сфери суспільного життя [Федоров 2017].

Основою реалізації принципу соціальної справедливості є задекларовані орієнтири соціальної політики держави. Саме застосування прогресивної шкали здатне забезпечити певну відповідність між розміром доходів і рівнем оподаткування фізичних осіб. Особливо це стосується трудових доходів, які для переважної більшості українців є основним джерелом доходів. З іншого боку, особливістю пропорційної ставки є стабільність при зміні величини доходу. Тому важливим є встановлення її обґрунтованого розміру. Адже, якщо ставка занадто висока, то у платника податку знижуються стимули до легальної діяльності, з'являється бажання зменшити базу оподаткування і, тим самим, зменшити розмір податку. При низьких ставках відбуватиметься зменшення податкових надходжень до бюджету, що є не вигідним для держави. Водночас, пропорційне оподаткування створює нерівномірне податкове навантаження, порушує принцип нейтральності в оподаткуванні. На нашу думку, оподаткування на основі єдиного підходу із застосуванням пропорційної ставки є більш доцільним для оподаткування доходів фізичних осіб відмінних від трудових.

Завдання забезпечення справляння податку на доходи фізичних осіб, з огляду на його бюджетоутворюючу роль, є актуальним для органів ДФС. Тому в Україні у 2013-2017 рр. вживалися заходи, спрямовані на забезпечення повноти нарахування та сплати податку, а також на виявлення та ліквідацію схем мінімізації податкових зобов'язань. В результаті у 2017 р. до зведеного бюджету надійшло 185,7 млрд грн податку, що на 46,9 млрд грн (на 33,8 %) більше, ніж у 2016 р. та у 2,4 раза більше показника 2013 р. (рис. 3).

Особливо стрімке зростання податкових надходжень спостерігалось починаючи з 2015 р. Так, якщо в середньому щорічний темп приросту сукупних надходжень ПДФО до зведеного бюджету в 2013-2014 рр. складав 6-7%, то в 2015 р. - вже 25%, а в 2016 р. - 34%. Результати проведених реформ є суперечливими, оскільки зростання податкових надходжень було зумовлене не стільки покращенням економічної ситуації в країні, зростанням реальної заробітної плати населення, скільки легалізацією тіньових заробітних плат та стрімкою девальвацією гривні та пов'язаних з нею інфляційних процесів.

Окрім цього, органами ДФС було запроваджено фіскальні заходи шляхом змін в податковому законодавстві, які зумовили зростання податкового навантаження на трудові доходи. До них можна віднести введення нових об'єктів оподаткування та розширення чинної бази оподаткування та зміну ставки податку, зокрема процентів за депозитами (з липня 2014 р. оподатковувались за ставкою 15% / 17%, у 2015 р. - 20 %, з 1 січня 2016 р. - 18 %) та пенсій працюючим пенсіонерам (запроваджено з липня 2014 р.).



**Рисунок 3** - Динаміка надходження ПДФО до зведеного бюджету України

**Джерело:** складено авторами за даними Офіційного сайту Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua>

Важливою передумовою скорочення податкових надходжень у перспективі є зменшення кількості платників податків, у тому числі, через анексію Криму та військовий конфлікт на сході України, а також зростанням безробіття та масову трудову міграцію населення у розвинуті країни. Тому невідкладного вирішення потребує питання створення нових робочих місць шляхом покращення інвестиційного клімату в країні, що сприятиме поживленню підприємницько-інвестиційного середовища, стабілізації та позитивній динаміці податкових надходжень. Слід відмітити, що назріла об'єктивна необхідність запровадження повного декларування доходів усіма громадянами України, а не лише певними категоріями. Це необхідно було зробити вже давно. Найкращим часом для введення повного річного декларування доходів громадян був 1997 р., оскільки в 1996 р. було проведено грошову реформу України. Якби це було зроблено урядом, на сьогодні ми мали б зовсім іншу країну, а регулююча та стимулююча функції податку на доходи фізичних осіб сприяли вирівнюванню податкового навантаження громадян.

В ході ринкової трансформації актуальною тенденцією є децентралізації державного управління, внаслідок чого виконання певних повноважень делегується місцевим органам влади. Фінансова децентралізація урівноважує механізми надання державних послуг з потребами та інтересами місцевих громад, мешканців, підвищує рівень відповідальності місцевих органів влади за виконання покладених на них функцій, переводить діяльність державного сектора на вищий щабель внаслідок впровадження конкуренції. Зараз однією з основних статей податкових надходжень і джерелом доходів місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб, і тому важливо оцінити вплив податкових нововведень на наповнюваність місцевих бюджетів. За новими нормами з 2015 року більша частина ПДФО (60%), сплаченого на місцевому рівні, перераховується до бюджету об'єднань територіальних громад (ОТГ), 25 % спрямовується до державного бюджету, а 15 % - до обласного. Відновлення фінансування центрального бюджету коштом ПДФО у достатньо значній частці не відповідає меті та не сприяє фінансовому зміцненню ОТГ. Така ситуація показує зворотні тенденції децентралізації в Україні, коли замість зростання ресурсної

бази місцевих бюджетів, відбуваються централізація податкових надходжень від доходів фізичних осіб у центральному бюджеті (рис. 4).

Величина надходжень ПДФО до місцевих бюджетів зросла з 64,6 млрд грн у 2013 р. до 110,7 млрд грн у 2016 р., або на 71 %, однак роль податку у фінансуванні місцевих бюджетів знизилася з 61,4 % до 48,2 %. Водночас, у 2017 р. надходження податку до державного бюджету збільшилися у 9,8 раза проти з 2013 р. з 7,6 млрд грн до 75 млрд грн. Таке стрімке зростання обумовлене тим, що, по-перше, сукупні надходження від військового збору та ПДФО з процентів за депозитами спрямовувалися до центрального бюджету; по-друге, зміною норм розподілу податку із заробітної платні між бюджетними рівнями.

В даний час основними каналами фінансування місцевих ресурсів є податок із заробітної платні, з виплат військовослужбовцям, з відсоткових доходів, пенсій та за результатами річного декларування. Окрім цього, Законом України «Про внесення змін до ПКУ та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств» від 10.07.2018 р. окреслено додаткові джерела збільшення фінансової бази місцевого самоврядування за рахунок ПДФО з орендної плати за земельні ділянки (паї). Відтепер, податок з орендної плати за земельні ділянки (паї) зачислятиметься до місцевих бюджетів за розташуванням земельних ділянок [Закон України 2018].



**Рисунок 4** - Динаміка надходжень ПДФО до місцевих бюджетів

**Джерело:** складено авторами за даними Офіційного сайту Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua>

Однак, вдосконалення механізму оподаткування доходів фізичних осіб нерозривно пов'язано з поліпшенням якості адміністрування податку органами ДФС. Тому на порядок денний постає питання реформування податкового адміністрування, яке повинно відбуватися не тільки з урахуванням фіскальних інтересів держави, а і можливостей системи податкових преференцій, рівня податкової культури суспільства та інших факторів.

Відтак, при поліпшенні податкових технологій слід орієнтуватися на:

- перебудову організаційної структури органів ДФС;
- збалансування витрат на адміністрування податків;
- реформування інформаційно-комунікаційних, адміністративних та аналітичних процедур діяльності податкових органів;

- забезпечення невідворотності покарання за порушення вимог податкового законодавства платниками;
- осучаснення взаємин податкових органів з платниками податків на основі поширення електронних сервісів;
- покращання методик податкових перевірок на основі запровадження непрямих методів аналізу та поліпшення процедур обміну інформацією між різними державними та фінансовими органами;
- запровадження повного декларування доходів громадянами України;
- скорочення готівкових розрахунків;
- посилення контролю за обліком доходів суб'єктами підприємницької діяльності.

Чинний механізм оподаткування доходів фізичних осіб потребує істотних змін. По-перше, з метою корегування податкового навантаження на платників з різним рівнем доходів необхідно повернутися до прогресивної системи оподаткування заробітної плати. По-друге, потребують розробки адекватні сучасним умовам методики справляння та контролю за нарахуванням ПДФО з пасивних доходів, від фінансових інвестицій, реалізації рухомого та нерухомого майна та ін. Це сприятиме подоланню зловживань, які дискредитують і використовують недосконалий податковий механізм для ухилення від сплати податку, дасть можливість більш повно розкрити його фіскальні резерви та збільшити податкові надходження до бюджетів усіх рівнів.

**Висновки.** Проведене дослідження показує значущість оподаткування доходів громадян, що дозволяє забезпечувати сталі надходження до бюджету і використовувати регульовальні властивості податку.

Аналіз розвитку податкових систем іноземних країн вказує на те, що зростання податкових надходжень обумовлене збільшенням податкової бази, розширенням об'єкту оподаткування і застосуванням прогресивних ставок із достатньо високим їх граничним рівнем та декларуванням доходів. Натомість в Україні тенденції забезпечення мобілізації податку є суперечливими. По-перше, одним із факторів, який вплинув на номінальне зростання надходжень ПДФО, є інфляція. По-друге, прослідковується зменшення надходжень до місцевого бюджету через зміну частки розподілу податку між бюджетними рівнями на користь державного, що в перспективі обмежуватиме фінансову самостійність органів місцевого самоврядування. Однак, фіскальна роль ПДФО в Україні залишається досить сталою, його надходження є періодичними, а отже прогнозованими. Тому виникає необхідність посилення податкового контролю за доходами як головним елементом адміністрування податків органами ДФС. Формальне зростання надходжень ПДФО було зумовлене не стільки збільшенням реальних доходів чи детінізацією заробітних плат, скільки зростанням навантаження на трудові доходи населення, високими темпами інфляції, введенням військового збору та розширенням об'єкта оподаткування. Окрім вдосконалення окремих елементів механізму оподаткування доходів фізичних осіб, необхідно мобілізувати невикористані резерви нарощування податкових надходжень до бюджету. До них можна віднести зростання доходів громадян; зниження рівня трудової міграції працездатного населення та створення нових робочих місць; підвищення ділової активності та інші об'єктивні чинники, що повинні активізуватися із розвитком ринкової економіки.

Не менш важливим в оподаткуванні доходів фізичних осіб на сучасному етапі розвитку економіки є посилення контролю за обліком доходів громадян та введення повного річного декларування доходів всіма громадянами України. Якщо цього не зробити, то в найближчій перспективі побороти корупцію та тіньову економіку буде неможливо.

## Література

- Буцька, О. Ю. (2013). Методика оцінки податкового навантаження: порівняльний аналіз. *Агросвіт*, 24, 25-27.
- Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>
- Лютий, І. & Іванюк, В. (2018). Оподаткування доходів фізичних осіб та місцеві фінанси: суперечності й перспективи їх розв'язання. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*, 1(196), 53-60. Retrieved from [http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2018/04/196\\_53-60.pdf](http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2018/04/196_53-60.pdf)
- Малишкін, О. (2015). Коефіцієнт податкового навантаження на мікро-рівні: розрахунок та застосування. *Бухгалтерський облік і аудит*, 1, 18-25. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2015\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_1_4).
- Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/>
- Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році. Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19>.
- Про внесення змін до ПКУ та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств. Закон України від 10.07.2018 р. № 2497-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2497-19>.
- Про податок з доходів фізичних осіб. Закон України від 22.05.2003р. № 889-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-15>.
- Соколовська, А. М. (2015). Концепція ліберальної податкової реформи: доцільність і можливість реалізації в Україні. *Фінанси України*, 12, 12-31.
- Федоров, С. (2017). Принцип соціальної справедливості податкової системи України як оцінне поняття. *Підприємництво, господарство і право*, 10, 160-165.
- Чижова, Т. В. (2014). Податок на доходи фізичних осіб: наукові постулати та практичні аспекти функціонування. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*, Випуск 6, Ч. 5, 103-106.
- Шевчук, І. В. (2009). *Механізм оподаткування доходів фізичних осіб в ринкових умовах*: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук: 08.00.08. Київ.
- Юшко, С. В. (2018). Використання податкової ставки як інструменту забезпечення зростання доходів бюджету в Україні. *Фінанси України*, 2, 109-128.
- Altig, D., Auerbach, A. J., Koltikoff, L. J., Smetters, K. A., & Walliser, J. (2001). Simulating Fundamental Tax Reform in the United States. *American Economic Review*, 91(3), 574-95. <https://doi.org/10.1257/aer.91.3.574>
- Barrios, S., Dolls, M., Maftai, A., Peichl, A., Riscado, S., Varga, J., & Wittneben, C. (2019). Dynamic Scoring of Tax Reforms in the European Union. *Journal of Policy Analysis and Management*, 38(1), 239-62. <https://doi.org/10.1002/pam.2019.38.issue-1>
- Bikas, E., Subačienė, R., Astrauskaitė, I., & Keliuotytė-Staniulėnienė, G. (2014). Evaluation of the personal income progressive taxation and the size of tax-exempt amount in Lithuania. *Ekonomika*, 3(93), 84-101. <https://doi.org/10.15388/Ekon.2014.0.3882>.
- Canada - Federal 2019 and 2018 Tax Brackets and Marginal Tax Rates. Retrieved from <https://www.taxtips.ca/taxrates/canada.htm>
- Dźwigoł, H. (2018). *Współczesne procesy badawcze w naukach o zarządzaniu. Uwarunkowania metodyczne i metodologiczne*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. [in Polish].

- Dźwigoł, H., & Dźwigoł-Barosz, M. (2018). Scientific Research Methodology in Management Sciences. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 2(25), 424-437. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i25.136508>
- Dźwigoł, H. (2016). Modelling of restructuring process. *Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie*, 99, 89-106.
- Dźwigoł, H. (2015). *Business Management*. Oxford: Alpha Science International Ltd.
- Dźwigoł, H. (2014). Menedżerowie przyszłości a zarządzanie strategiczne. *Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie*, 70, 93-104. [in Polish].
- Dźwigoł, H. (2013). *Zarządzanie przedsiębiorstwem w warunkach XXI wieku*. Gliwice: Wydawnictwo Politechniki Śląskiej. [in Polish].
- Dźwigoł, H. (2010). *Podjęcie systemowe w procesie restrukturyzacji przedsiębiorstwa*. Gliwice: Wydawnictwo Politechniki Śląskiej. [in Polish].
- Dźwigoł, H. (2005). Projektowanie modelu organizacyjnego przedsiębiorstwa przyszłości. In J. Pyka (Ed.), *Nowoczesność przemysłu i usług. Współczesne koncepcje i metody zarządzania przedsiębiorstwami* (pp. 239-249). Katowice: Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa. [in Polish].
- Johansson, D., Stenkula, M., & Rietz, G. D. (2015). Capital income taxation of Swedish households, 1862-2010. *Scandinavian Economic History Review*, 63(2), 154-177. <https://doi.org/10.1080/03585522.2014.980314>
- Miskiewicz, R. (2018). Transparency in Knowledge Transfer Processes in an Enterprise. *Przegląd Organizacji*, 8, 10-17.
- Miskiewicz, R. (2017). Knowledge in the Process of Enterprise Acquisition. *Progress in Economic Sciences*, 4, 415-432. <https://doi.org/10.14595/PES/04/029>
- Owens, J. (2013). *Tax policy in the 21st century: new concepts for old problems*. Global governance programme, 05. Retrieved from [http://cadmus.eui.eu/bitstream/handle/1814/28499/2013-5-Policy%20Brief\\_RSCAS\\_GGP.pdf?sequence=1](http://cadmus.eui.eu/bitstream/handle/1814/28499/2013-5-Policy%20Brief_RSCAS_GGP.pdf?sequence=1)
- Peter, K. S., Buttrick, S., & Duncan, D. (2010). Global Reform of Personal Income Taxation, 1981-2005: Evidence from 189 Countries. *National Tax Journal*, 63(3), 447-78. <https://doi.org/10.17310/ntj.2010.3.00>
- Saks, B. B. (2018). United States. Individual taxes on personal income. *Worldwide Tax Summaries*. Retrieved from <http://taxsummaries.pwc.com/ID/United-States-Individual-Taxes-on-personal-income>
- Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2017 edition* (2017). - Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)
- Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2018 edition* (2018). - Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/.../taxation\\_trends\\_report\\_2018.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/.../taxation_trends_report_2018.pdf)
- Wasserfallen, F. (2014). How Economic and Political Integration Drifted Apart: The Case of Tax Centralization. *Journal of Common Market Studies*, 52(2), 420-435 <https://doi.org/10.1111/jcms.12099>

## Reference

- Altig, D., Auerbach, A. J., Koltikoff, L. J., Smetters, K. A., & Walliser, J. (2001). Simulating Fundamental Tax Reform in the United States. *American Economic Review*, 91(3), 574-95. <https://doi.org/10.1257/aer.91.3.574>

- Barrios, S., Dolls, M., Maftai, A., Peichl, A., Riscado, S., Varga, J., & Wittneben, C. (2019). Dynamic Scoring of Tax Reforms in the European Union. *Journal of Policy Analysis and Management*, 38(1), 239-62. <https://doi.org/10.1002/pam.2019.38.issue-1>
- Bucjka, O. Ju. (2013). Metodyka ocinky podatkovogho navantazhennja: porivnjalnyj analiz. *Aghrosvit* [Agrosvit], 24, 25-27.
- Bikas, E., Subaciene, R., Astrauskaite, I. (2014). Evaluation of the personal income progressive taxation and the size of tax-exempt amount in Lithuania. *Ekonomika* [Economics], vol. 3, 93, 84-101
- Canada - Federal 2019 and 2018 Tax Brackets and Marginal Tax Rates. Retrieved from <https://www.taxtips.ca/taxrates/canada.htm>
- Chyzhova, T. V. (2014). Podatok na dokhody fizychnykh osib: naukovi postulaty ta praktychni aspekty funkcionuvannja. *Naukovyj visnyk Khersonskogo derzhavnogho universytetu* [Scientific Journal of Kherson State University. Series «Economic Sciences»], Vypusk 6, Ch. 5, 103-106.
- Dźwigoł, H. (2018). *Współczesne procesy badawcze w naukach o zarządzaniu. Uwarunkowania metodyczne i metodologiczne*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. [in Polish].
- Dzwigoł, H., & Dźwigoł-Barosz, M. (2018). Scientific Research Methodology in Management Sciences. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 2(25), 424-437. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i25.136508>
- Dźwigoł, H. (2016). Modelling of restructuring process. *Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie*, 99, 89-106.
- Dźwigoł, H. (2015). *Business Management*. Oxford: Alpha Science International Ltd.
- Dźwigoł, H. (2014). Menedżerowie przyszłości a zarządzanie strategiczne. *Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie*, 70, 93-104. [in Polish].
- Dźwigoł, H. (2013). *Zarządzanie przedsiębiorstwem w warunkach XXI wieku*. Gliwice: Wydawnictwo Politechniki Śląskiej. [in Polish].
- Dźwigoł, H. (2010). *Podejście systemowe w procesie restrukturyzacji przedsiębiorstwa*. Gliwice: Wydawnictwo Politechniki Śląskiej. [in Polish].
- Dźwigoł, H. (2005). Projektowanie modelu organizacyjnego przedsiębiorstwa przyszłości. In J. Pyka (Ed.), *Nowoczesność przemysłu i usług. Współczesne koncepcje i metody zarządzania przedsiębiorstwami* (pp. 239-249). Katowice: Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa. [in Polish].
- Fedorov, S. (2017). Pryncyp socialjnoji spravedlyvosti podatkovoji systemy Ukrainy jak ocinne ponjattja. *Pidpryjemnyctvo, ghospodarstvo i pravo* [Entrepreneurship, Economy and Law], 10, 160-165.
- Johansson, D., Stenkula, M., & Rietz, G. D. (2015). Capital income taxation of Swedish households, 1862-2010. *Scandinavian Economic History Review*, 63(2), 154-177. <https://doi.org/10.1080/03585522.2014.980314>
- Jushko, S. V. (2018). Vykorystannja podatkovoji stavky jak instrumentu zabezpechennja zrostantnja dokhodiv bjudzhetu v Ukraini. *Finansy Ukrainy* [Finance of Ukraine], 2, 109-128.
- Lyutiy, I. & Ivanyuk, V. (2018). opodatkovannja dohodiv fizichnih osib ta mistsevi finansi: superechnosti y perspektivi yih rozv'yazannja. *Visnik kiyivskogo natsionalnogo universitetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika* [Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics], 1(196), 53-60. Retrieved from [http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2018/04/196\\_53-60.pdf](http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2018/04/196_53-60.pdf)
- Malyshev, O. (2015). Koeficijent podatkovogho navantazhennja na mikro-rivni: rozrakhunok ta zas-tosuvannja. *Bukhghalterskyj oblik i audit* [Accounting and auditing], 1, 18-25. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2015\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_1_4).

- Miskiewicz, R. (2018). Transparency in Knowledge Transfer Processes in an Enterprise. *Przegląd Organizacji*, 8, 10-17.
- Miskiewicz, R. (2017). Knowledge in the Process of Enterprise Acquisition. *Progress in Economic Sciences*, 4, 415-432. <https://doi.org/10.14595/PES/04/029>
- Oficijnyj sajt Derzhavnoji kaznachejskohoji sluzhby Ukrainy. URL: <https://www.treasury.gov.ua/>
- Owens, J. (2013). *Tax policy in the 21st century: new concepts for old problems. Global governance programme, 05*. Retrieved from [http://cadmus.eui.eu/bitstream/handle/1814/28499/2013-5-Policy%20Brief\\_RSCAS\\_GGP.pdf?sequence=1](http://cadmus.eui.eu/bitstream/handle/1814/28499/2013-5-Policy%20Brief_RSCAS_GGP.pdf?sequence=1)
- Peter, K. S., Buttrick, S., & Duncan, D. (2010). Global Reform of Personal Income Taxation, 1981-2005: Evidence from 189 Countries. *National Tax Journal*, 63(3), 447-78. <https://doi.org/10.17310/ntj.2010.3.00>
- Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo zabezpechennia zbalansovanosti biudzhetykh nadkhodzhen u 2016 rotsi. Zakon Ukrainy vid 24.12.2015 r. № 909-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
- Pro vnesennya zmin do PKU ta deyakih zakoniv ukrayini schodo stimulyvannya utvorennya ta diyalnosti simeynih fermerskih gospodarstv. Zakon Ukayini vld 10.07.2018 r. № 2497-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2497-19>.
- Pro podatok z dohodiv fizichnih osib. Zakon Ukayini vid 22.05.2003r. № 889-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-15>.
- Saks, B. B. (2018). *United States. Individual taxes on personal income. Worldwide Tax Summaries*. Retrieved from <http://taxsummaries.pwc.com/ID/United-States-Individual-Taxes-on-personal-income>
- Sokolovska, A. M. (2015). Konceptija liberaljnoji podatkovoji reformy: docilnistj i mozhlyvistj realizaciji v Ukrajini. *Finansy Ukrainy* [Finance of Ukraine], 12, 12-31.
- Shevchuk, I. V. (2009). *Mehanizm opodatkovannya dohodiv fizichnih osib v rinkovih umovah* [Tax mechanism of person's incomes at the market economy]. Extended abstract of candidate's thesis. Kyiv [in Ukrainian].
- Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2017 edition* (2017). Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)
- Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2018 edition* (2018). - Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/.../taxation\\_trends\\_report\\_2018.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/.../taxation_trends_report_2018.pdf)
- Wasserfallen, F. (2014). How Economic and Political Integration Drifted Apart: The Case of Tax Centralization. *Journal of Common Market Studies*, 52(2), 420-435 <https://doi.org/10.1111/jcms.12099>
- Zvit Derzhavnoji fiskaljnoji sluzhby Ukrainy za 2017 rik. URL: [http:// http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF](http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF)

Received: 15.03.2019

Accepted: 01.04.2019

Published: 30.04.2019