

ISSN: 2617-5932

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

ВИПУСК 3, 2019

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ



ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК. СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ

- ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК. СЕРИЯ: ФИНАНСЫ, УЧЕТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
- ECONOMIC HERALD. SERIES: FINANCE, ACCOUNTING, TAXATION
- UNIVERSITY OF STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE

Випуск 3, 2019

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ

Головний редактор:

ШЕВЧУК ОЛЕГ АНАТОЛІЙОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

Заступники головного редактора:

МАЦЕЛЮХ НАТАЛІЯ ПЕТРІВНА,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ОНИШКО СВІТЛАНА ВАСИЛІВНА,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

Відповідальний секретар:
ДРУЖИНСЬКА НАТАЛІЯ СЕРГІЙВНА,
кандидат економічних наук, УДФСУ (Україна)

Редакційна колегія:

АНДРУЩЕНКО ВОЛОДИМИР ЛЕОНІДОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

БЕЛІНСЬКА ЯНІНА ВАСИЛІВНА,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

БЕРЕСЛАВСЬКА ОЛЕНА ІВАНІВНА,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ЗАЛІЗКО ВАСИЛЬ ДМИТРОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ІЛЬІН ВАЛЕРІЙ ЮРІЙОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

КАРПЕНКО ЛІДІЯ МИКОЛАЇВНА,
доктор економічних наук, доцент, Одеський регіональний інститут державного управління Національної академії державного управління при Президентові України (Україна)

КОВАЛЕНКО ЮЛІЯ МИХАЙЛІВНА,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

КОЛЯДА ТЕТЯНА АНАТОЛІВНА,
кандидат економічних наук, с.н.с., доцент, УДФСУ (Україна)

КРАЄВСЬКИЙ ВОЛОДИМИР МИКОЛАЙОВИЧ,
доктор економічних наук, доцент, УДФСУ (Україна)

ЛІСОВИЙ АНДРІЙ ВАСИЛЬОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

МАРТИНЕНКО ВАЛЕНТИНА ВІТАЛІВНА,
кандидат економічних наук, доцент, УДФСУ (Україна)

ОЛЕШКО АННА АНАТОЛІВНА,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ОСМЯТЧЕНКО ВОЛОДИМИР ОЛЕКСАНДРОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ПАСІЧНИК ЮРІЙ ВАСИЛЬОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, ННЦ «Інститут аграрної економіки» (Україна)

ПАШКО ПАВЛО ВОЛОДИМИРОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ПИЛИПІВ ВІТАЛІЙ ВОЛОДИМИРОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» (Україна)

РІППА СЕРГІЙ ПЕТРОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

СТЕЖКО НАДІЯ ВОЛОДИМИРІВНА,
доктор економічних наук, доцент, Київський національний університет технологій та дизайну (Україна)

ШВАБІЙ КОСТЯНТИН ІВАНОВИЧ,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

GÓRAL JUSTYNA,
PhD, Assistant Professor (Польща, м. Варшава)

SÍPKO JURAJ,
Prof. Ing., PhD., MBA (Словаччина, м. Братислава)

GOZORA VLADIMÍR,
Dr.h.c. prof. mpx.h.c. prof. Ing. PhD., MBA (Словаччина, м. Братислава)

ПОДАННЯ МАТЕРІАЛІВ

До друку приймаються статті українською, російською та англійською мовами, що відповідають тематиці видання й містять наукові результати, не опубліковані раніше.
Матеріали подаються в роздрукованому вигляді на адресу журналу та надсилаються в електронному вигляді на e-mail: ekonvisnik@nusta.edu.ua

СУПРОВІДНІ ДОКУМЕНТИ

- Рецензія** (для авторів без наукового ступеня) підписана фахівцем з науковим ступенем із рекомендацією статті до друку і завірена підписом та печаткою установи, яка є зовнішньою щодо Університету ДФС України, та установи, де працює автор (автори) статті
- Відомості про автора:**
 - прізвище, ім'я, по батькові (повністю) українською, російською та англійською мовами;
 - посада;
 - назва установи/навчального закладу;
 - науковий ступінь;
 - вчене звання; контактні телефони автора;
 - e-mail;
 - поштова адреса.

СТРУКТУРА ПУБЛІКАЦІЇ

- Наукові статті, що подаються до журналу, повинні обов'язково містити такі неодмінні елементи:**
- Індекс УДК (на початку статті ліворуч, напівжирним шрифтом).
 - Прізвище та ініціали автора(-ів) (праворуч, напівжирним шрифтом українською мовою).
 - Науковий ступінь, вчене звання, посада та місце роботи (повністю) (українською, російською та англійською мовами).
 - E-mail автора(-ів).
 - ORCID ID автора(-ів).
 - Назва статті українською, російською та англійською мовами.
 - Стаття: 1) формулювання мети статті (постановка завдання); 2) постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями; 3) аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання цієї проблеми та на які спирається автор. Важливо виділити невирішені частини загальної проблеми, які саме досліджуються у статті; 4) виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням здобутих наукових результатів; 5) висновки з цього дослідження і подальші перспективи в цьому напрямі.
 - Список використаних джерел та його транслітерація (References) в алфавітному порядку.
 - Анотація до статті: прізвище та ініціали автора(-ів) (українською, російською та англійською мовами) та текст анотації українською, російською та англійською мовами: мовою статті – не менш 500 знаків; англійською чи українською (якщо стаття написана не цими мовами) – не менше 1800 знаків, включаючи ключові слова.
 - Ключові слова українською, російською та англійською мовами (5–7 слів або словосполучень).

КОМП'ЮТЕРНИЙ НАБІР

Загальний обсяг статі не повинен перевищувати 15 сторінок машинописного тексту.
Стаття подається у форматі MS Word 97-2003 (*.doc) або (*.rtf); поля по 20 мм; шрифт – Times New Roman; кегель – 14; інтервал – 1,5; відступ – 1,25.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

Бібліографічний опис списку використаних джерел оформляється за правилами Національного стандарту України ДСТУ 8302:2015 «Інформація та документація. Бібліографічне посилання. Загальні положення та правила складання». References – транслітерованій список цих же джерел, оформляється в стилі APA (American Psychological Association Style). Транслітерацію слід здійснювати відповідно до правил, прописаних у Постанові КМУ від 27 січня 2010 р. № 55 «Про впорядкування транслітерації українського алфавіту латиницею».

ТАБЛИЦІ, СХЕМИ, МАЛЮНКИ

- Таблиці, схеми, малюнки** повинні мати посилання за текстом, бути пронумеровані, мати заголовок (назву, підпис) та посилання на джерело.
- Ілюстративний матеріал** має бути компактным та мати чітке зображення; написи на ілюстраціях і підписи до них мають бути подані мовою статті.
- Формули** подають за допомогою вбудованого редактора формул MS Equation. Формули повинні бути пронумеровані.

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ АВТОРА

- Відповідальність за зміст статті несе автор.**
- Автор зобов'язаний ретельно вчитати рукопис і підписати його на останній сторінці. Редакційна колегія може скорочувати й редагувати матеріал за погодженням з автором.
 - Автор підтверджує, що матеріал статті є виключно власним оригінальним дослідженням, оформлений із дотриманням правил цитування та посилань.
 - Автор підтверджує, що в матеріалах статті не містяться відомості, заборонені до опублікування.
 - Автор підтверджує, що надані до друку матеріали раніше не публікувались в інших виданнях та містять достовірну інформацію.

РОЗМІЩЕННЯ МАТЕРІАЛІВ

Повнотекстові версії номерів журналу представлені:

- на сайті УДФСУ за адресою: www.nusta.edu.ua;
- на сайті Наукового журналу «Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування» за адресою: <http://ojs.nusta.edu.ua/index.php/ojs1/index>;
- на платформі «Наукова періодика України» в Національній бібліотеці України імені В.І. Вернадського НАН України за адресою: www.irbis-nbuv.gov.ua

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ
ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ
(УДФСУ)

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК
ОПОДАТКУВАННЯ
ВИПУСК 3, 2019

*Засновник, видавець
та виготовлювач
Університет державної фіскальної
служби України*

Заснований у 2017 р.

Адреса редакції та видавця:
Україна, 08201, м. Ірпінь,
вул. Університетська, 31,
Університет ДФС України
e-mail: ekonvisnik@nusta.edu.ua

**Рекомендовано до друку
Вченою радою
Університету ДФС України
(протокол № 3 від 28.03.2019)**

**Свідоцтво про державну
реєстрацію друкованого засобу
масової інформації
(Серія KB №22277-12177P від 02.08.2016)**

*У разі передруку матеріалів
посилання на журнал
«Економічний вісник.
Серія: фінанси, облік,
оподаткування»
обов'язкове*

**Виходить у міру накопичення
матеріалу
© Університет ДФС України, 2019**

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ



ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК
СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ

Науковий журнал

Випуск 3

Ірпінь • УДФСУ • 2019

ISSN 2617-5932
УДК 330(05)

*Засновник, видавець: Університет державної фіскальної служби України
Заснований 2017 року*

Продовжуване видання (виходить у міру накопичення матеріалу)

Мови видання: українська, російська, англійська

*Свідectво про Державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
Серія КВ 22277-12177 Р від 02.08.2016*

Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради Університету державної фіскальної служби України (протокол № 3 від 28.03.2019)

Редакційна колегія: д.е.н., професор *О. А. Шевчук* (голов. ред.); д.е.н., професор *Н. П. Мацелюх* (заст. голов. ред.); д.е.н., професор *С. В. Онишко* (заст. голов. ред.); д.е.н., професор *В. Л. Андрущенко*; д.е.н., професор *Я. В. Бєлінська*; д.е.н., професор *О. І. Береславська*; д.е.н., професор *В. Д. Залізко*; д.е.н., професор *В. Ю. Ільїн*; д.е.н., доцент *Л. М. Карпенко*; д.е.н., професор *Ю. М. Коваленко*; к.е.н., с.н.с., доцент *Т. А. Каляда*; д.е.н., доцент *В. М. Краєвський*; д.е.н., професор *А. В. Лісовий*; к.е.н., доцент *В. В. Мартиненко*; д.е.н., професор *А. А. Олешко*; д.е.н., професор *В. О. Осмятченко*; д.е.н., професор *Ю. В. Пасічник*; д.е.н., професор *П. В. Пашико*; д.е.н., професор *В. В. Пилипів*; д.е.н., професор *С. П. Ріпна*; д.е.н., доцент *Н. В. Стежко*; д.е.н., професор *К. І. Швабій*; Ph.D. *Ю. Джараль* (Польща); Ph.D. *Ю. Ситко* (Словаччина); Ph.D., Dr.h.c. *В. Гозора* (Словаччина).

Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування : науковий журнал / редкол. : **О. А. Шевчук** (голов. ред.) та ін. – Ірпінь : Університет державної фіскальної служби України, 2019. – Випуск 3. – 250 с.

У виданні вміщені наукові статті, присвячені актуальним проблемам економіки.

Науковий журнал започатковано з метою опублікування результатів наукових досліджень з питань теорії і практики фінансів, бухгалтерського обліку, оподаткування та інших напрямів економічної науки.

Для науковців, викладачів, аспірантів, студентів та всіх, хто цікавиться науковими дослідженнями у сфері економіки.



Науковий журнал індексується в Google Scholar.



Національною бібліотекою України імені В. І. Вернадського.



Розміщений на відкритій інформаційній платформі OJS Університету державної фіскальної служби України.



Науковим статтям, опублікованим у журналі, присвоюється індекс DOI (Digital Object Identifier) – ідентифікатор цифрового об'єкта.

Редакція журналу веде систематичну роботу із включення наукового видання до міжнародних електронних бібліотек, каталогів та наукометричних баз даних з метою входження у світовий науковий інформаційний простір, підвищення рейтингу журналу та індексів цитування його авторів. Наразі редколегія направила матеріали для індексації в Index Copernicus, провадить роботу щодо входження журналу у Scopus та Web of Science.

Адреса редакції:

вул. Університетська, 31,
м. Ірпінь, Київська обл., 08201, Україна
E-mail: ekonvisnik@nusta.edu.ua

Під час посилання на матеріали наукового журналу «Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування» потрібно використовувати транслітеровану назву «Ekonomicnyi Visnyk. Seriya: Finansy, Oblik, Opodatkuvannia» або «Economic Herald. Series: Finance, Accounting, Taxation».

© Університет державної фіскальної служби України, 2019

УНИВЕРСИТЕТ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ФИСКАЛЬНОЙ СЛУЖБЫ УКРАИНЫ



ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК
СЕРИЯ: ФИНАНСЫ, УЧЕТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Научный журнал

Выпуск 3

Ирпень • УГФСУ • 2019

ISSN 2617-5932

УДК 330(05)

Основатель, издатель: Университет государственной фискальной службы Украины
Основан в 2017 году

Продолжаемое издание (выходит по мере накопления материала)

Языки издания: украинский, русский, английский

Свидетельство о Государственной регистрации печатного средства массовой информации
Серия КВ 22277-12177 Р от 02.08.2016

Рекомендовано к печати решением Ученого совета Университета государственной фискальной службы Украины (протокол № 3 от 28.03.2019)

Редакционная коллегия: д.э.н., профессор О. А. Шевчук (глав. ред.); д.э.н., профессор Н. П. Мацелюх (зам. глав. ред.); д.э.н., профессор С. В. Онисько (зам. глав. ред.); д.э.н., профессор В. Л. Андрущенко; д.э.н., профессор Я. В. Белинская; д.э.н., профессор Е. И. Береславская; д.э.н., профессор В. Д. Зализко; д.э.н., профессор В. Ю. Ильин; д.э.н., доцент Л. Н. Карпенко; д.э.н., профессор Ю. М. Коваленко; к.э.н., с.н.с., доцент Т. А. Коляда; д.э.н., доцент В. Н. Краевский; д.э.н., профессор А. В. Лисовый; к.э.н., доцент В. В. Мартыненко; д.э.н., профессор А. А. Олешко; д.э.н., профессор В. А. Осмятченко; д.э.н., профессор Ю. В. Пасичник; д.э.н., профессор П. В. Пашко; д.э.н., профессор В. В. Пылытив; д.э.н., профессор С. П. Риппа; д.э.н., доцент Н. В. Стежко; д.э.н., профессор К. И. Швабий; Ph.D. Ю. Джараль (Польша); Ph.D. Ю. Сипко (Словакия); Ph.D., Dr.h.c. В. Гозора (Словакия).

Экономический вестник. Серия: финансы, учет, налогообложение :
научный журнал / редкол. : О. А. Шевчук (глав. ред.) и др. – Ирпень : Университет государственной фискальной службы Украины, 2019. – Выпуск 3. – 250 с.

Издание вмещает научные статьи, посвященные актуальным проблемам экономики.

Научный журнал основан с целью опубликования результатов научных исследований по вопросам теории и практики финансов, бухгалтерского учета, налогообложения и других направлений экономической науки.

Для научных работников, преподавателей, аспирантов, студентов и всех, кто интересуется научными исследованиями в сфере экономики.



Научный журнал индексируется в Google Scholar,



Национальной библиотекой Украины имени В. И. Вернадского.



Размещен на открытой информационной платформе OJS Университета государственной фискальной службы Украины.



Научным статьям, опубликованным в журнале, присваивается индекс DOI (Digital Object Identifier) – идентификатор цифрового объекта.

Редакция журнала ведет систематическую работу по включению научного издания в международные электронные библиотеки, каталоги и наукометрические базы данных с целью вхождения в мировое научное информационное пространство, повышения рейтинга журнала и индексов цитирования его авторов. Сейчас редколлегия направила материалы для индексации в Index Copernicus, проводит работу по вхождению журнала в Scopus и Web of Science.

Адрес редакции:

ул. Университетская, 31
г. Ирпень, Киевская обл., 08201, Украина
E-mail: ekonvisnik@nusta.edu.ua

Во время ссылки на материалы научного журнала «Экономический вестник. Серия: финансы, учет, налогообложение» нужно использовать транслитерируемое название «Ekonomichnyi Visnyk. Seriya: Finansy, Oblik, Opodatkuvannia» или «Economic Herald. Series: Finance, Accounting, Taxation».

© Университет государственной фискальной службы Украины, 2019

UNIVERSITY OF THE STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE



ECONOMIC HERALD

SERIES: FINANCE, ACCOUNTING, TAXATION

The Scientific Journal

Release 3

Irpın • USFSU • 2019

ISSN 2617-5932
UDC 330(05)

*Founder, publisher and manufacturer: University of the State Fiscal Service of Ukraine.
The scientific journal was founded in 2017.*

Continued edition (released with the accumulation of material).

Language of publication: Ukrainian, Russian, English.

The certificate of state registration of the print mass media: KB 22277-12177 P, 02.08.2016

*Recommended for printing and Internet distribution by the decision of the Academic Council of
University of the SFS of Ukraine (Protocol № 3, 28.03.2019)*

Editorial Board: Doctor of Economics, professor *O. A. Shevchuk* (Editor-in-chief); Doctor of Economics, professor *N. P. Matseliukh* (Deputy Editor); Doctor of Economics, professor *S. V. Omysko* (Deputy Editor); Doctor of Economics, professor *V. L. Andruschenko*; Doctor of Economics, professor *Y. A. V. Belinska*; Doctor of Economics, professor *O. I. Bereslavska*; Doctor of Economics, professor *V. D. Zalizko*; Doctor of Economics, professor *V. Yu. Ilin*; Doctor of Economics, Associate professor *L. M. Karpenko*; Doctor of Economics, professor *Yu. M. Kovalenko*; Ph.D. in Economics, Senior Research Fellow, Associate professor *T. A. Koliada*; Doctor of Economics, Associate Professor *V. M. Kraevsky*; Doctor of Economics, professor *A. V. Lisovyi*; Ph.D. in Economics, Associate professor *V. V. Martynenko*; Doctor of Economics, professor *A. A. Oleshko*; Doctor of Economics, professor *V. O. Osmiatchenko*; Doctor of Economics, professor *Yu. V. Pasichnyk*; Doctor of Economics, professor *P. V. Pashko*; Doctor of Economics, professor *V. V. Pylypiv*; Doctor of Economics, professor *S. P. Rippa*; Doctor of Economics, Associate professor *N. V. Stezhko*; Doctor of Economics, professor *K. I. Shvabii*; Ph.D. *J. Góral* (Poland); Ph.D. *J. Sipko* (Slovakia); Ph.D., Dr.h.c. *V. Gozora* (Slovakia).

Economic herald. Series: finance, accounting, taxation : the Scientific Journal /
Editorial Board : O. A. Shevchuk (Editor-in-chief) and others. – Irpin : University of the
State Fiscal Service of Ukraine, 2019. – Release 3. – 250 p.

The publication contains scientific articles, devoted to actual problems of the economy.

The scientific journal was founded to publish the results of scientific research on the theory and practice of finance, accounting, taxation and other areas of economic science.

For researchers, lecturers, graduate students, students and everyone interested in research in the field of economics.



The Scientific Journal «Customs Security» is indexed by Google Scholar,



Vernadsky National Library of Ukraine.



The scientific journal is located on the open information platform OJS of the University of the State Fiscal Service of Ukraine



DOI (digital object identifier) – the scientific articles are assigned digital object identifier.

The editorial board conducts systematic work on integration of the scientific publications in international electronic libraries, catalogs and scientometric databases in order to enter the world scientific information space, increase the rating of the journal and the citation indices of its authors. The editorial board is currently working on the inclusion of the scientific journal in Scopus and Web of Science.

Address of the editorial board:

31, Universitetskaya str., Irpin, Kyiv region, Ukraine, 08201
e-mail: ekonvisnik@nusta.edu.ua

During the reference to the materials of the scientific journal «Economic Herald. Series: Finance, Accounting, Taxation» you need to use the transliterated title «*Ekonomichnyi Visnyk. Seriya: Finansy, Oblik, Opodatkuvannia*».

© University of the State Fiscal Service
of Ukraine, 2019

ЗМІСТ

<u>Андрущенко В. Л.</u> Імператив фіскальної солідарності.....	13
<u>Антоненко В. М., Рогущина Ю. В., Сьомка Н. К.</u> Проблеми семантизації інформаційних ресурсів Web для підтримки управління процесами оподаткування.....	20
<u>Белінська Я. В., Ратушна Ю. В., Котух Е.</u> Досвід Об'єднаних Арабських Еміратів щодо активізації інвестування: уроки для України.....	30
<u>Гуріна Н. В., Дойонко А. М.</u> Застосування професійного судження бухгалтера в умовах ринкової економіки: вітчизняний та міжнародний досвід.....	40
<u>Задорожня Л. А., Швабій К. І., Скаженник М. В.</u> Трансформація персонального прибуткового оподаткування в Україні.....	48
<u>Льїн В. Ю.</u> Домінуючі інвестиційні стратегії формування виробничих портфелів аграрних підприємств.....	59
<u>Коваленко Ю. М.</u> Теоретичні засади страхових і пов'язаних з ними послуг.....	72
<u>Коляда Т. А.</u> Гендерно-орієнтоване бюджетування: сутність та перспективи запровадження в Україні.....	80
<u>Корж М. А.</u> Типологізація механізмів прямого іноземного інвестування: інституційний аспект.....	89
<u>Кошук Т. В.</u> Реформування акцизного податку з тютюнових виробів в Україні в контексті імплементації Угоди про асоціацію з ЄС.....	99
<u>Краєвський В. М., Параниця Н. В.</u> Моделювання та оцінка фінансової стійкості діяльності публічного акціонерного товариства «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України».....	110
<u>Лепеха М. О., Смоляр М. М.</u> Здійснення митної політики в Україні на сучасному етапі.....	118
<u>Мазіна О. І., Олійник В. С.</u> Трансформація звітності в умовах глобалізації.....	124
<u>Мартиненко В. В.</u> Оцінка динаміки та структури податкових джерел формування бюджету в Україні.....	133
<u>Мацелюх Н. П.</u> Індикатори розвитку фондових ринків та виклики для України.....	144
<u>Новицька Н. В.</u> Особливості моніторингу руху підакцизних товарів у країнах ЄС.....	155
<u>Олешко А. А., Трохимець О. І.</u> Регіональна антикризова політика в умовах макроекономічної нестабільності.....	164
<u>Онишко С. В., Шевчук Ю. В.</u> Особливості функціонування моделей фінансування медичного страхування.....	171

<u>Панура Ю. В., Скоромцова Т. О.</u> Податкове консультування в зарубіжних країнах: досвід для України.....	180
<u>Пасічник Ю. В.</u> Вплив державного боргу на економічне зростання в країнах Вишеградської групи.....	189
<u>Поснова Т. В.</u> Трансформація людського капіталу в умовах цифрової економіки.....	204
<u>Проскура К. П., Лісовий А. В.</u> Документальне обґрунтування ризиків фіктивності здійснених платниками податків операцій з постачання товарів у податкових перевітках.....	212
<u>Старостенко Г. Г.</u> Теоретичні аспекти розвитку конкурентного середовища в умовах інтеграції у світову економіку.....	222
<u>Сторожук Т. М., Дружинська Н. С.</u> Теоретичні аспекти економічної оцінки лісових ресурсів як об'єктів обліку.....	231
<u>Тучак Т. В.</u> Благодійні податки на доходи: зарубіжний досвід.....	242

СОДЕРЖАНИЕ

<u>Андрущенко В. Л.</u> Императив фискальной солидарности.....	13
<u>Антоненко В. М., Рогущина Ю. В., Сьомка Н. К.</u> Проблемы семантизации информационных ресурсов Web для поддержки управления процессами налогообложения.....	20
<u>Белинская Я. В., Ратушная Ю. В., Котух Э.</u> Опыт Объединенных Арабских Эмиратов в сфере активизации инвестирования: уроки для Украины.....	30
<u>Гурина Н. В., Дойонко А. М.</u> Применение профессионального суждения бухгалтера в условиях рыночной экономики: отечественный и международный опыт.....	40
<u>Задорожня Л. А., Швабий К. И., Скаженник М. В.</u> Трансформация персонального подоходного налогообложения в Украине.....	48
<u>Ильин В. Ю.</u> Доминирующие инвестиционные стратегии формирования производственных портфелей аграрных предприятий.....	59
<u>Коваленко Ю. М.</u> Теоретические основы страховых и связанных с ними услуг.....	72
<u>Коляда Т. А.</u> Гендерно-ориентированное бюджетирование: сущность и перспективы внедрения в Украине.....	80
<u>Корж М. А.</u> Типологизация механизмов прямого иностранного инвестирования: институциональный аспект.....	89
<u>Кошук Т. В.</u> Реформирование акцизного налога с табачных изделий в Украине в контексте имплементации Соглашения об ассоциации с ЕС.....	99
<u>Краевский В. М., Параница Н. В.</u> Моделирование и оценка финансовой устойчивости деятельности публичного акционерного общества «Национальная акционерная компания «Нефтегаз Украины».....	110
<u>Лепеха М. А., Смоляр М. Н.</u> Осуществление таможенной политики в Украине на современном этапе.....	118
<u>Мазина А. И., Олейник В. С.</u> Трансформация отчетности в условиях глобализации.....	124
<u>Мартиненко В. В.</u> Оценка динамики и структуры налоговых источников формирования бюджета в Украине.....	133
<u>Мацелюх Н. П.</u> Индикаторы развития фондовых рынков и вызовы для Украины.....	144
<u>Новицкая Н. В.</u> Особенности мониторинга движения подакцизных товаров в странах ЕС.....	155
<u>Олешко А. А., Трохимец Е. И.</u> Региональная антикризисная политика в условиях макроэкономической нестабильности.....	164

<u>Онишко С. В., Шевчук Ю. В.</u> Особенности функционирования моделей финансирования медицинского страхования.....	171
<u>Панура Ю. В., Скоромцова Т. А.</u> Налоговое консультирование в зарубежных странах: опыт для Украины.....	180
<u>Пасичник Ю. В.</u> Влияние государственного долга на экономический рост в странах Вышеградской группы.....	189
<u>Поснова Т. В.</u> Трансформация человеческого капитала в условиях цифровой экономики.....	204
<u>Проскура К. П., Лисовый А. В.</u> Документальное обоснование рисков фиктивности осуществленных налогоплательщиками операций по поставке товаров в налоговой проверке.....	212
<u>Старостенко А. Г.</u> Теоретические аспекты развития конкурентной среды в условиях интеграции в мировую экономику.....	222
<u>Сторожук Т. Н., Дружинская Н. С.</u> Теоретические аспекты экономической оценки лесных ресурсов как объектов учета.....	231
<u>Тучак Т. В.</u> Благотворительные налоги на доходы: зарубежный опыт.....	242

CONTENTS

<u>Andrushchenko V. L.</u> Imperative of fiscal solidarity.....	13
<u>Antonenko V. M., Rogushina Yu. V., Siomka N. K.</u> Problems of semantization of the Web information resources for support the management of taxation processes.....	20
<u>Belinska Ya., Ratushna J., Kotuh E.</u> The experience of the United Arab Emirates in enhancing investment: lessons for Ukraine.....	30
<u>Hurina N. V., Doyonko A. M.</u> Application of professional judgment of accountant in the market economy: domestic and international experience.....	40
<u>Zadorozhnia L., Shvabii K., Skazhennyk M.</u> Transformation of personal income taxation in Ukraine.....	48
<u>Ilin V. Y.</u> Dominant investment strategies forming production portfolio agricultural enterprises.....	59
<u>Kovalenko Yu. M.</u> Theoretical bases of insurance services and related them services.....	72
<u>Koliada T.</u> Gender-oriented budgeting: essence and perspectives of implementation in Ukraine.....	80
<u>Korzh M. A.</u> Typologization of mechanisms for direct foreign investment: institutional aspects.....	89
<u>Koshchuk T.</u> Reformation of excise taxation of tobacco products in Ukraine in terms of implementation the Association Agreement with the EU.....	99
<u>Kraevsky V. M., Paranytsia N. V.</u> Financial sustainability modelling and estimation of the public joint-stock company “National shareholder company “Naftogaz of Ukraine”.....	110
<u>Lepkha M. O., Smoliar M. N.</u> Implementation of customs policy in Ukraine at the modern stage.....	118
<u>Mazina O. I., Oliinyk V. S.</u> Transformation of reporting in globalization conditions.....	124
<u>Martynenko V. V.</u> Evaluation of dynamics and structure of tax budget formation sources in Ukraine.....	133
<u>Matseliukh N. P.</u> Indicators of development of stock markets and challenges for Ukraine.....	144
<u>Novytska N.</u> Features of monitoring the movement of excisable goods in EU.....	155
<u>Oleshko A. A., Trokhymets O. I.</u> Regional anti-crisis policy in the condition of macroeconomic instability.....	164
<u>Onyshko S. V., Shevchuk Y. V.</u> Functioning specifics of medical insurance financial support models.....	171

<u>Panura I. V., Skoromtsova T. A.</u> Tax consulting in foreign countries: experience for Ukraine.....	180
<u>Pasichnyk Yu. V.</u> The impact of public debt on economic growth in the countries of the Visegrad group.....	189
<u>Posnova T. V.</u> Transformation of human capital in conditions digital economy.....	204
<u>Proskura K., Lisovyi A.</u> Documentary reasoning of the risks of the activity of the tax performed by the payers of supply of goods in tax examinations.....	212
<u>Starostenko H. H.</u> Theoretical aspects of developing competitive environment in the conditions of integrating into the world economy.....	222
<u>Storozhuk T. M., Druzhynska N. S.</u> Theoretical aspects of economic assessment of forest resources as accounting facilities.....	231
<u>Tuchak T. V.</u> Charitable taxes on income: foreign experience.....	242

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. Трансформация персонального подоходного налогообложения в Украине

В статье исследованы детерминанты трансформации персонального подоходного налогообложения в Украине. 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 подоходного налогообложения с целью повышения уровня соблюдения налогового законодательства.

Ключевые слова: налог, индивидуальное подоходное налогообложение, индивидуальный подоходный 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 (5 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 посилань 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 піврічній 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 вигащів 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 оподатковувався 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 частоті 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 призів у державній грошовій лотереї розміром до 50 мінімальних заробітних плат, які не підлягали оподаткуванню; також було додано норми щодо не нарахований 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 фінансової 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 значення, 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 доходу 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 проектів 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 квартальних даних до 50 % ПДФО спрямовувалася до державного бюджету (рис. 2).

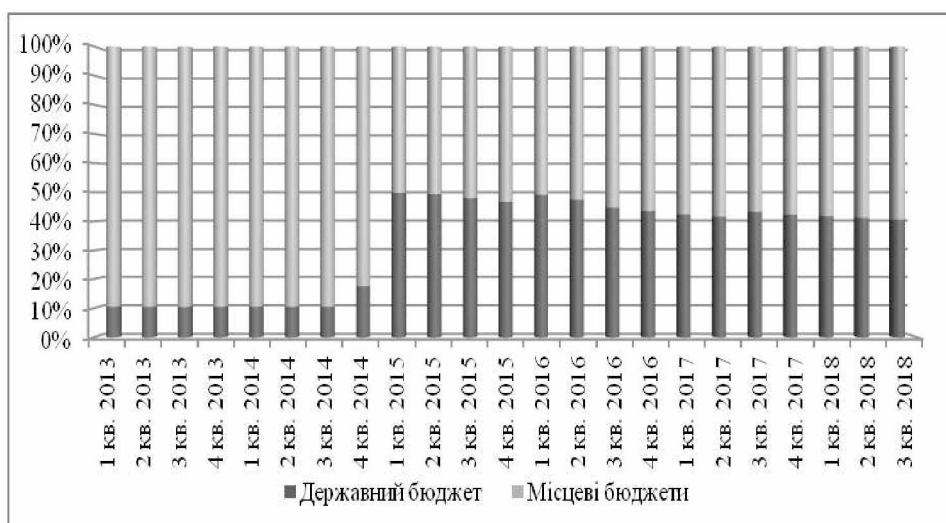


Рис. 2. Зміна планової структури розподілу ПДФО між Державним та місцевими бюджетами у 2013–2018 рр.

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 оподатковуваного 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. – Р. 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. Bitkova // Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. – 2015. – (89). – Р. 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](https://doi.org/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

Задорожня Л. А., Швабій К. І., Скаженник М. В. Трансформація персонального прибуткового оподаткування в Україні

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