

АНАЛІЗ ФІСКАЛЬНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ СТЯГНЕННЯ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ

Л. Б. Баранник, д. е. н., професор, baranniklb@gmail.com, Я. А. Соломка, здобувач, 288yana0555@gmail.com, Університет митної справи та фінансів

Проаналізовано надходження податку на доходи фізичних осіб в державний бюджет. Здійснено аналіз фіскальної ефективності системи оподаткування фізичних осіб в Україні та на цій основі з'ясована її роль у формуванні фінансових ресурсів держави. Встановлено, що одним із вагомих важелів регулювання розподілу фінансових ресурсів між державою та населенням є податок на доходи фізичних осіб. Розглянуто структуру податку на доходи фізичних осіб та визначено особливості податкової політики 2014–2016 рр. в Україні. Запропоновано напрями реформування системи прибуткового оподаткування громадян.

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб, база оподаткування, адміністрування податку, фіскальна ефективність.

Постановка проблеми. Важливим регулятором перерозподілу фінансових ресурсів в країні є податки. В умовах посилення негативного впливу кризових явищ на фінансову стабільність держави оподаткування доходів громадян виступає однією із складових фінансового механізму держави. Україна докладає значних зусиль для усунення фінансово-економічних проблем, які викликані системною трансформацією нашої країни, та водночас намагається стабілізувати або збільшити податкові надходження. Особлива роль у цьому належить податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), який відіграє провідну роль в реалізації перерозподільної політики держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Істотний внесок у вивчення проблем податкової політики, зокрема оподаткування доходів фізичних осіб, внесли вітчизняні вчені-економісти: В. Л. Андрущенко [1], О. О. Кравцов [2], С. Ковач [3], В. М. Мельник [4], П. В. Мельник [5] та ін. Чисельні напрацювання вчених дозволили обґрунтувати глибинність наявної проблеми в механізмі його регулюючого адміністрування. Більшість зарубіжних економістів погоджуються з необхідністю нормування податкових ставок залежно від фази економічного розвитку і зниження витрат уряду для стабілізації ВВП у нестабільному діловому циклі. Життя підтверджує, що податкова політика не може постійно здійснюватися за одним й тим самим «рецептом». Вона має сприяти

вирішенню актуальних соціально-економічних проблем.

Формулювання мети статті. Метою статті є визначення рівня фіскальної ефективності оподаткування фізичних осіб як інструменту регулювання розподільчих відносин та розробка пропозицій щодо його удосконалення в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вперше такий податок було введено в Великобританії в 1799 р. як тимчасовий захід з метою фінансування військових потреб у війні проти Наполеона, але з 1842 р. прибутковий податок остаточно утвердився в англійській податковій практиці. У радянській Україні прибуткове оподаткування з'явилося в 1922 р. із введенням прибутково-майнового податку. Стабільну законодавчу базу цей податок у сучасній Україні отримав у 2004 р. Систему оподаткування доходів громадян в Україні було введено в середині 1991 р. із прийняттям Закону УРСР «Про прибутковий податок з громадян Української РСР, іноземних громадян та осіб без громадянства». Відтоді політика держави щодо цього податку неодноразово змінювалась. 01.01.2004 р. набрав чинності Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 23.05.2003 р. № 889-IV, який суттєво змінив зміст правовідносин щодо оподаткування доходів фізичних осіб.

У результаті трансформаційних змін наприкінці 90-х років виникли об'єктивні умови проведення в Україні податкової ре-

форми, внаслідок чого в грудні 1997 р. був прийнятий Закон України «Про встановлення вартості межі малозабезпеченості та розміру мінімальної заробітної плати на 1998 рік». Він передбачав введення податку на доходи фізичних осіб, при цьому розмір мінімальної заробітної плати означався у сумі 45 грн. До 2003 р. основна ставка прибуткового податку мала прогресивний характер, її розмір залежав від величини сукупного доходу.

Неоподатковуваний мінімум доходів громадян змінювався таким чином:

1992 р. – 185–2300 карбованців;

1993 р. – 4600–40000 карбованців;

1994 р. – 120000 карбованців;

1995 р. – 780000–1700000 карбованців;

ців;

2003–2017 рр. – 17 грн.

Отже, величина неоподаткованого мінімуму з 1998 р. істотно відірвалася від показників, з якими мала б тісно корелювати, тобто мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму.

Нині податок на доходи фізичних осіб – загальнодержавний податок, що стягується з доходів фізичних осіб (громадян-резидентів і не резидентів), які отримують доходи із джерел їх походження в Україні [6]. Окрім того, слід зазначити, ПДФО, як і всі інші податки, є обов'язковим, безумовним платежем до Державного бюджету України, що справляється з платників податку – фізичних осіб згідно з Податковим кодексом України.

ПДФО дозволяє регулювати розмір кінцевих доходів населення без зміни спів-

відношення між результатами праці та його оплатою. ПДФО належить до групи прямих податків, вилучається у грошовому вигляді за звітний рік і враховується на основі загального заробітку фізичних осіб. Нині широко обговорюються перспективи його реформування з метою максимізації його фіскальних функцій і досягнення справедливості оподаткування.

До 2015 р. надходження ПДФО до Державного бюджету України були низькими. Так, у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України у 2013 р. ПДФО становив 2 %, у 2014 р. – 4,5%, 2015 р. – 8,4%. Із 2016 р для співгромадян в переважній більшості випадків ставка ПДФО складає 18% [7].

Останні зміни вступили в силу з 1 січня 2017 р. у зв'язку із змінами до Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Також вступив в силу Закон України від 23.03.2017 р. № 1989 VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні», який прояснив питання щодо оподаткування дивідендів. Дивіденди по акціях і / або інвестиційними сертифікатами та корпоративними правами, нараховані нерезидентами, інститутами спільного інвестування, а також резидентами-неплатниками податку на прибуток підприємств нині обкладаються податком за ставкою – 5%. Ретроспективний аналіз ставки ПДФО представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Ставки ПДФО на деякі види доходів протягом 2015–2017 рр., %

Вид доходу	2015	2016	2017
Доходи, нараховані (виплачені, надані), у тому числі, але не виключно, у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами	15	18	18
Суми надміру витрачених коштів, отриманих на відрядження або під звіт та не повернутих у строк	15	18	18
Доходи, отримані від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування)	15	18	18

Кошти або вартість майна (послуг), що надаються роботодавцем як допомога на поховання платника податку, в сумі > 4480 грн.	15	18	18
Роялті	20	18	18
Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються) на користь нерезидентів	за ставками, визначеними для резидентів	18	18
Іноземні доходи	15	18	18
Доходи у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах)	15	9	5

Джерело: [6]

Із табл. 1 видно, що за досліджуваний період ставка ПДФО змінилась з 15 % (2015 р.) до 18 % (2017 р.), остання ставка використовується нині для всіх видів доходів громадян України, окрім дивідендів від акцій, інвестиційних сертифікатів, які виплачу-

ють інститути спільного інвестування.

Щоб дослідити фіскальну ефективність ПДФО, розглянемо динаміку його надходжень до Державного та місцевих бюджетів України (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка надходжень ПДФО до Державного та місцевих бюджетів України за 2011–2016 рр., млн. грн.

Роки	Державний бюджет України	Надходження ПДФО до Державного бюджету України	Частка, %	Місцеві бюджети України	Надходження ПДФО до місцевих бюджетів України	Частка, %
2011	311898	6159	1,97	75954	54065	71,18
2012	344711	7026	2,04	88232	61066	69,21
2013	337618	7565	2,24	92368	64586	69,92
2014	354966	12546	3,53	89017	62557	70,28
2015	531551	45062	8,48	120480	54921	45,56
2016	612103	59810	9,77	170645	78971	46,28

Джерело: [7]

Як видно із табл. 2, частка податку в зазначених бюджетах змінюється з року в рік: до Державного бюджету України від 1,97% у 2011 р. до 9,77% у 2016 р.; до місцевих бюджетів від 71,18% у 2011 р. до 46,28 % у 2016 р. Аналізуючи дані, можна стверджувати, що ПДФО попри переспрямування його значної частки до державного бюджету, продовжує зберігати позицію найвагомішого за обсягом джерела дохідної частини місцевих бюджетів – 46,28 %. Причому його частка неухильно збільшується, починаючи з 2015 р., коли й було запроваджено рішення про перерозподіл надходжень з цього джерела між державним та місцевими бюджетами. За 2016 р. до загального фонду місце-

вих бюджетів (без урахування трансфертів) надійшло 146,6 млрд. грн., що складає 116,3% від річного обсягу надходжень, затвердженого місцевими радами. Загалом обсяг надходжень ПДФО за 2016 р. склав 79,0 млрд. грн., що на 24,0 млрд. грн., або на 43,8 %, більше за відповідний показник 2015 р. Рівень виконання річного показника, затвердженого місцевими радами становить 112,9%. Надходження плати за землю – 23,3 млрд. грн., рівень виконання річного показника, затвердженого місцевими радами – 114,7 %. Темп росту фактичних надходжень ПДФО до 2015 р. становить 147,3 %, плати за землю – 161,2 % [7]. ПДФО є одним із основних джерел доходів місцевих бюдже-

тів. У 2011–2014 рр. більше 80 % податкових надходжень місцевих бюджетів та більше 60% сукупних доходів місцевих бюджетів формувались за рахунок надходжень

ПДФО (табл. 3), тому важливо оцінити вплив податкових новацій у частині ПДФО на доходи місцевих бюджетів.

Таблиця 3

Динаміка ПДФО у формуванні доходів місцевих бюджетів у 2011–2016 рр., %

Роки	Частка ПДФО у	
	податкових надходженнях	загальних доходах (без урахування офіційних трансфертів)
2011	86,66	71,18
2012	83,34	69,21
2013	82,39	69,92
2014	83,13	70,26
2015	55,92	45,59
2016	53,76	46,28

*Джерело: [8, с. 84]

Як видно з даних табл. 3, номінальні надходження ПДФО до місцевих бюджетів зросли з 54 млрд. грн. у 2012 р. до 79,0 млрд. грн. у 2016 р., або на 46%, проте роль цього податку в наповненні доходів місцевих бюджетів знизилася (частка скоротилася з 71,18% до 46,28%).

Таким чином, функція ПДФО як інструменту фіскальної політики держави полягає в мобілізації грошових коштів в розпорядження держави. При цьому, чим більше несправедливою є система перерозподілу суспільного продукту, тим більшого значення набуває регулююча функція прибуткового оподаткування через елементи податку.

На сучасному етапі розвитку України не менший інтерес, ніж теоретичні засади оподаткування фізичних осіб, як інструмента регулювання розподільчих відносин, викликають й практичні аспекти об'єкта нашого дослідження. У цьому контексті доцільним є здійснення аналізу фіскальної ефективності системи оподаткування фізичних осіб в Україні. Насамперед, зазначимо, що чутливий до макроекономічної нестабільності ПДФО у кризовий 2009 р. не зазнав значного зниження (лише на 3,07%), що обумовлене підвищенням у цей рік мінімальної заробітної плати на 22,98% (з 605 грн. на 01.01.2009 р. до 744 грн. на 31.12.2009 р.). Серед різних джерел номінальні надходження ПДФО до Зведеного бюджету України (далі – ЗБУ) за останні 6 років зросли більше ніж у 2 рази (із 51,0 млрд. грн. на початок 2011 р. до 138,8 млрд. грн. на кінець 2016 р.). Різке зростання номінальних над-

ходжень спостерігається починаючи з 2015 р. Так, якщо в 2011–2014 рр. в середньому щорічний темп приросту сукупних надходжень ПДФО до ЗБУ складав 6-7%, в 2015 р. – 25%, то в 2016 р. – вже 39% [9]. Надходження ПДФО за I квартал 2017 р. становлять 16,0 млрд. грн., що на 3,4 млрд. грн., або на 26,7%, більше, ніж у попередньому році [8, с.84].

Рівень виконання бюджету за цією статтею становить 23,3%; при цьому план I кварталу перевиконано на 1,5 млрд. грн., або на 10,1 %.

Так, найбільшою частиною надходжень ПДФО (65,6%) лишається податок на доходи у вигляді заробітної плати. Майже п'ята частина надходить у вигляді військового збору (19,7%), введеного у 2014 р. як тимчасового засобу наповнення бюджету в надзвичайних умовах. Крім того, суттєву частку становлять надходження від оподаткування процентів (9,9%), хоча порівняно з попереднім роком вона дещо зменшилась.

Як видно з рис. 2, максимальну частку в доходах Державного бюджету України надходження ПДФО займали в 2016 р. Протягом 2011–2016 рр. спостерігалось зростання надходжень від ПДФО в абсолютному вираженні. За останні роки його частка у сформованих податкових доходах збільшувалась. За аналізований період надходження від ПДФО формували доходну частину Державного бюджету України більш, ніж на чверть, що підтверджує його високу фіскальну значимість.

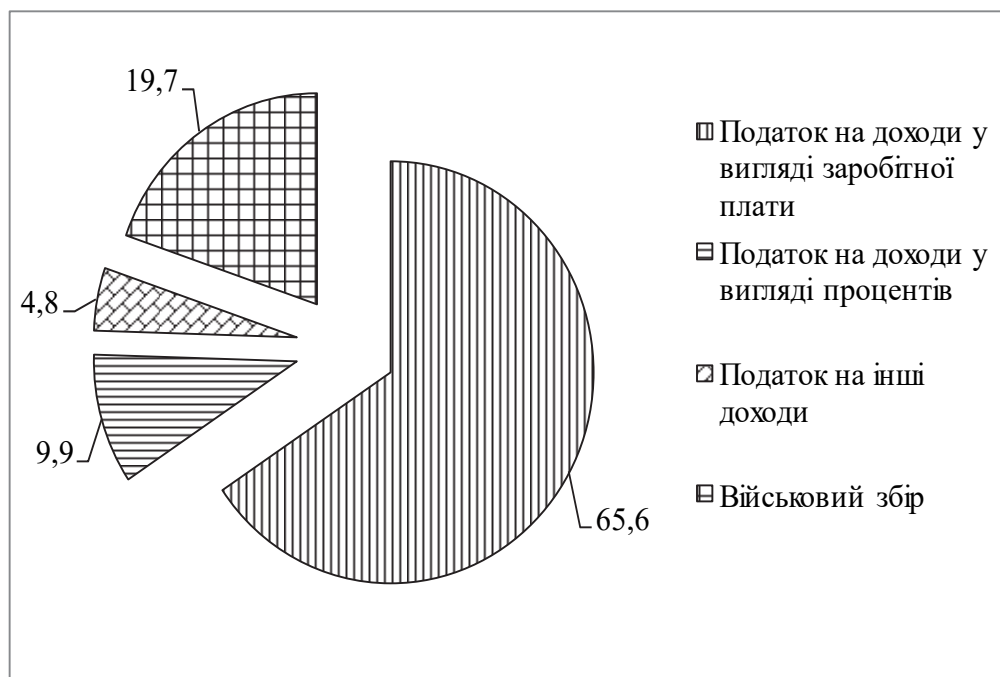


Рис. 1. Структура надходжень податку на доходи фізичних осіб до Державного бюджету України у I кварталі 2017 р. [8, с.84]

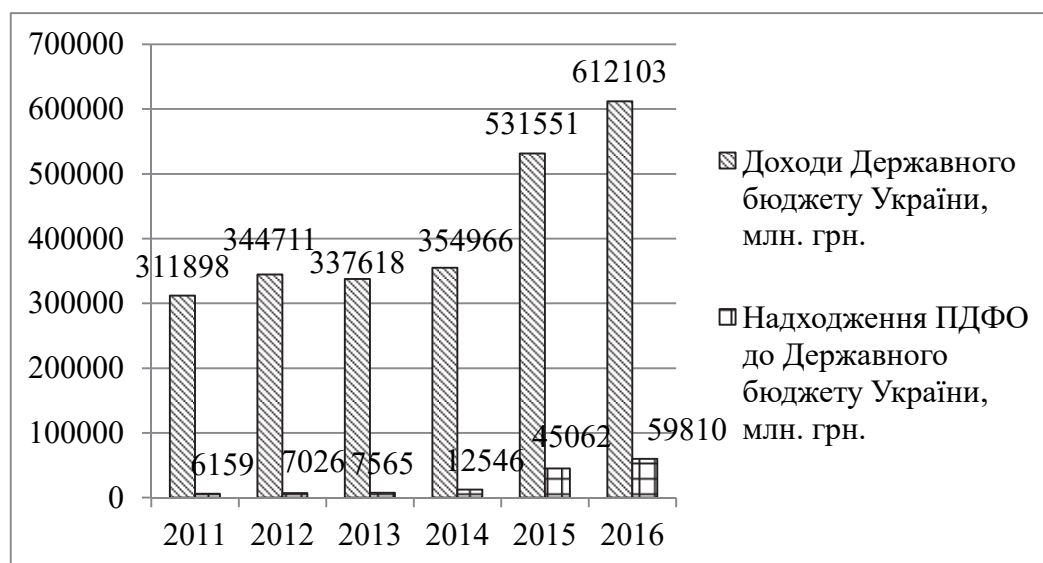


Рис. 2. Частка ПДФО в структурі доходів Державного бюджету України за 2011–2016 рр., млн. грн. [7]

Проаналізуємо вплив деяких показників на динаміку надходжень ПДФО до бюджетів різних рівнів. Оскільки платниками даного податку є фізичні особи-резиденти і нерезиденти України, а об'єктом оподаткування є доходи, отримані в натуральній, грошовій або у формі матеріальної вигоди, то доцільно досліджуватиме такі загальноєкономічні показники, які прямо чи побічно впливають на формування податкової бази за рахунок ПДФО:

- середньорічна заробітна плата;
- чисельність зайнятого населення;
- індекс зростання споживчих цін (інфляція).

Аналіз даних показників представлено в табл. 4. Дані табл. 4 свідчать про те, що зменшення цін на товари і послуги в 2016 р. у порівнянні до 2015 р. на 30,8% призводить до зростання середньомісячної заробітної плати населення на 1245 грн. порівняно з 2015 р, в 2016 р середньорічна чисельність економічно активного населення також змен-

шилась на 142,8 тис. чол., що призвело до зменшення показника середньодушового доходу населення до 7,6%.

Таблиця 4

Динаміка економічних показників, що впливають на надходження ПДФО до Державного бюджету України за 2014–2016 рр.

Показник	2014	2015	2016	Абсолютне відхилення, +/-		Відносне відхилення, %	
				2016/2014	2016/2015	2016/2014	2016/2015
Середньомісячна заробітна плата, грн.	4012	5230	6475	2463	1245	161,4	123,8
Середньорічна чисельність населення, зайнятого в економіці, тис. осіб	19920,9	18097,9	17955,1	-1965,8	-142,8	90,1	99,2
Індекс зростання споживчих цін, %	124,9	143,3	112,4	-12,5	-30,9	90,0	78,4

Джерело: [7]

Отже, ПДФО становить значну частину Державного бюджету України. На величину надходження прибуткового податку до бюджету впливають такі економічні показники, як середньорічна заробітна плата (прямий вплив), середньорічна чисельність населення, зайнятого в економіці, (непрямий вплив) та індекс зростання споживчих цін (непрямий

вплив).

З 2014 р. питома вага ПДФО із заробітної плати у сукупних його надходженнях поступово збільшується (81% у 2015 р. та 84% у 2016 р.), що пов'язано з наслідками податкових реформ цих років (рис. 3).

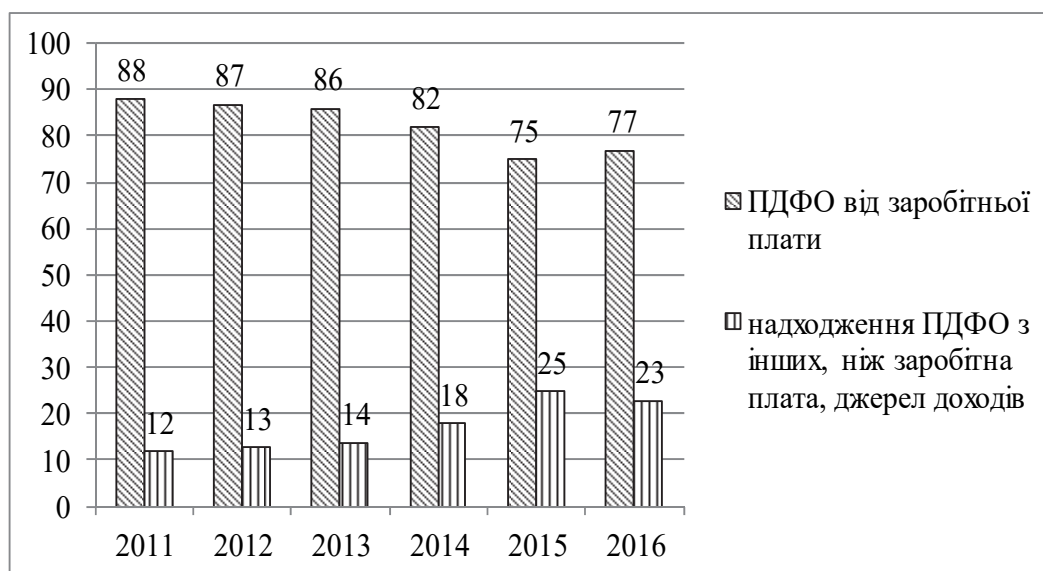


Рис. 3. Частка ПДФО із заробітної плати в надходженнях ПДФО до Зведеного бюджету України (без військового збору) за 2011–2016 рр., % [9]

Згідно з податковими реформами 2015 та 2016 рр., було розширено базу оподаткування ПДФО за рахунок відмінних від заробітної плати доходів та підвищено основну ставку цього податку.

Запровадження оподаткування пенсій і

довічного грошового утримання дозволило мобілізувати до Зведеного бюджету додаткових 1,1 млрд. грн. у 2015 р. та 0,4 млрд. грн. у 2016 р. [3, с. 14–23].

Новації в механізмі оподаткування ПДФО у 2011–2016 рр. привели до того, що

його частка (без урахування військового збору) у ВВП в 2016 р. збільшилась порівняно з 2011 р. (табл. 5, рис. 4).

Таблиця 5

Динаміка питомої ваги ПДФО у ВВП в поточних цінах за 2011–2016 рр., %

Показник	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ПДФО	6159	7026	7565	12546	45062	59810
ВВП в поточних цінах	1316600	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182
Частка ПДФО в ВВП	0,47	0,50	0,52	0,80	2,28	2,51

Джерело: [7]

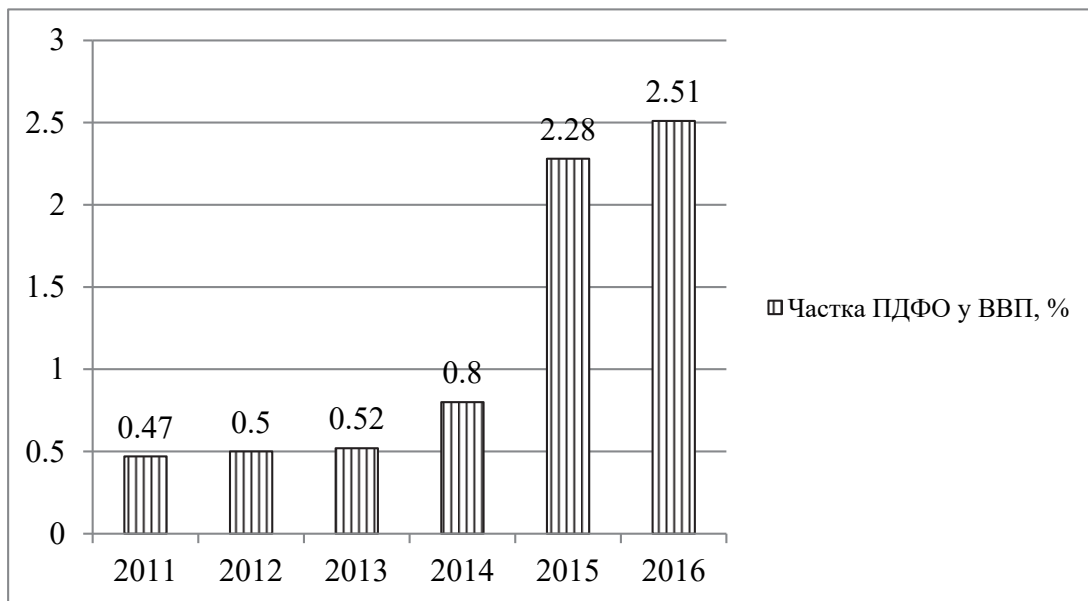


Рис. 4. Динаміка питомої ваги ПДФО у ВВП та податкових надходженнях Державного бюджету України за 2011–2016 рр., % [7]

Із табл. 5 можна побачити, що найвища питома вага ПДФО в ВВП спостерігався в 2016 р., але в 2011–2015 рр. цього рівня так і не було досягнуто.

Як показано на рис. 4, частка ПДФО у ВВП України зросла лише у 2016 р. до 2,51 % (без урахування військового збору), хоча сукупні надходження Державного бюджету України за статтею «Податок та збір на доходи фізичних осіб» (з урахуванням військового збору) зросли до 21,14% ВВП. Фіскальні результати від розширення бази оподаткування ПДФО були позитивними (табл. 6).

Із даних табл. 6 можна побачити, що зазначені вище зміни в податковому законодавстві щодо ПДФО, які набрали чинності з 2014 р., мали суттєві фіскальні ефекти. Без їх упровадження номінальні надхо-

дження ПДФО у 2014 р. порівняно з 2013 р. були б нижчими. Протягом 2015–2016 рр. фіскальна роль зазначених новацій посилювалась.

З 2014 р. по 2016 р. номінально суми від нових об'єктів оподаткування зросли майже в 5 разів, а частка надходжень ПДФО у Зведеному бюджеті зросла із 6,6 % до 14,0 %. Згідно з даними ДФС України щодо сум нарахованих доходів, нарахованих та утриманих податків у розрізі основних кодів ознак доходів, (сукупно це близько 90 % сукупних надходжень ПДФО до Зведеного бюджету (без військового збору) у 2011–2016 рр.) було розраховано ефективну ставку ПДФО при оподаткуванні доходів у формі заробітної плати та оподаткуванні винагороди за цивільно-правовим договором (рис. 5) [9].

Фіскальні результати від введення військового збору та розширення бази оподаткування ПДФО у 2013–2016 рр., млн. грн.

Показники		2013	2014	2015	2016
Надходження ПДФО до ЗБУ за кодом бюджетної класифікації 11010000 “Податок та збір на доходи фізичних осіб”, млн. грн., у т. ч.		72151	75202	99983	138781
ПДФО з пенсій, млн. грн.		0	21,7	1085	404
ПДФО з процентів за депозитами, млн. грн.		0	2126	8218	7611
Військовий збір, млн. грн.		0	2534	9154	11457
Разом надходження ПДФО в результаті змін у податковому законодавстві	млн. грн.	0	4682	18457	19472
	% надходження ПДФО	0	6,2	18,4	14,0
Надходження ПДФО до ЗБУ без урахування новацій, млрд. грн	У фактичних цінах	72161	70520	81525	119309
	У цінах 2010 року	68780	53873	43433	56571

*Джерело: [7]

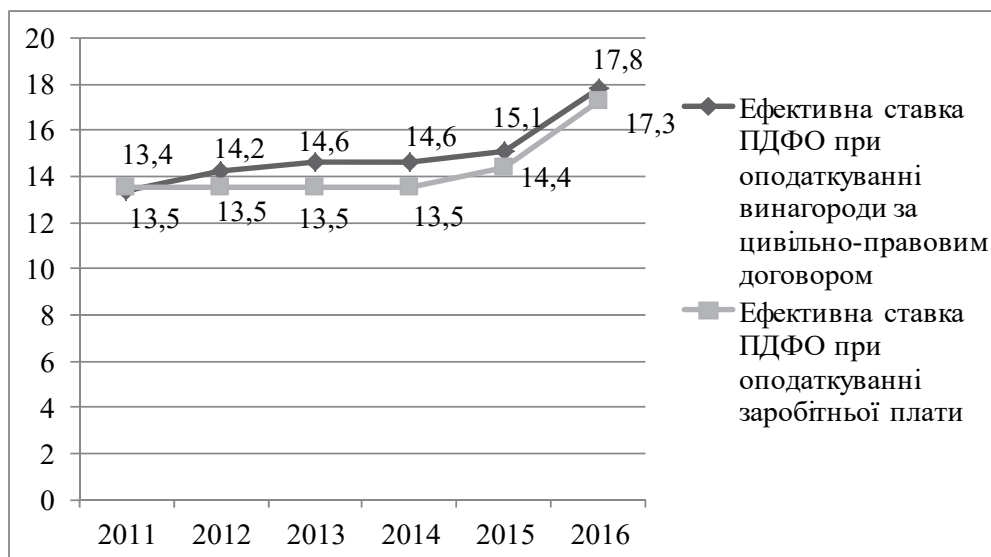


Рис. 5. Динаміка ефективної ставки ПДФО із доходів у формі зарплатної плати та за цивільно-правовим договором за 2011–2016 рр., % [9]

Як видно з рис. 5, ефективна ставка ПДФО при оподаткуванні зарплати нижча, ніж за цивільно-правовим договором, що зумовлено наданням податкової соціальної пільги громадянам з невисокими доходами.

Разом із тим, із 2015 р. спостерігається значне зростання надходжень ПДФО та військового збору до Державного бюджету – у 4,75 разів у 2016 р. порівняно з 2014 р. Основними причинами таких тенденцій є те, що військовий збір та ПДФО із доходу у вигляді процентів за депозитами повністю надходять до Державного бюджету та не

підлягають розподілу; зміна коефіцієнтів розподілу ПДФО від зарплатної плати та прирівняних до неї доходів між рівнями бюджетів.

У багатьох розвинених країнах справляння ПДФО здійснюється за прогресивною шкалою. Діапазон ставок податку від 20 до 30 % на Кіпрі, від 15 до 45% в Німеччині, від 23 до 43% в Італії (табл. 7). Здавалося б, ставки податку дуже високі, але слід врахувати, що у всіх країнах встановлені досить значні неоподатковувані мінімуми і надаються пільги на різних підставах [1, с.210].

Отже, враховуючи досвід зарубіжних країн, доцільно доповнити ПКУ пунктом, яким буде визначено прогресивне оподаткування.

У зарубіжних країнах уряди в своєму прагненні до соціальної справедливості оподаткування як основної мети податкової політики встановлюють різні системи оподаткування доходів фізичних осіб, мають як схожі риси, так і певні особливості. Досвід зарубіжних країн з найбільш високим рівнем життя показує, що для забезпечення принципу справедливості оподаткування як інструмент перерозподілу доходів практично всі вони використовують прогресивне оподаткування.

даткування доходів фізичних осіб, мають як схожі риси, так і певні особливості. Досвід зарубіжних країн з найбільш високим рівнем життя показує, що для забезпечення принципу справедливості оподаткування як інструмент перерозподілу доходів практично всі вони використовують прогресивне оподаткування.

Таблиця 7

Податкові ставки країн світу у 2017 році, %

Країна	Податкові ставки
Австрія	21-50
Кіпр	20-30
Данія	38-59
Німеччина	15-45
Греція	0-40
Італія	23-43
Японія	5-50
Латвія	23
Польща	18 і 32
Великобританія	0-40
Україна	18
США	15-35

Джерело: [3, с. 14–23]

Продовжуючи аналіз фіскальної ефективності ПДФО, слід звернути увагу на прогнозні показники справляння цього податку до Державного бюджету України. Якщо у 2018 р. надходження ПДФО будуть стано-

вити $X_{pr1} = 84,53$ млрд. грн., а податок на прибуток $X_{pr2} = 20,08$ млрд. грн., то надходження до Державного бюджету України становитимуть:

$$Y_{np} 2018 = 224,99 + 5,11 * 84,53 - 11,48 * 20,08 = 426,15 \text{ млрд. грн.}$$

Далі необхідно знайти зону довірчого інтервалу для прогнозного значення показника.

$$\Delta Y_{np} = t_{крит} * S * \sqrt{1 + X_{np} * (X^T X)^{-1} * X^T np} = 53,1$$

$$Y_{ниж.гр.} 2016 = 426,15 - 53,1 = 373,1 \text{ млрд. грн.}$$

$$Y_{верх.гр.} 2016 = 426,15 + 53,1 = 479,25 \text{ млрд. грн.}$$

Розраховане прогнозне значення надходжень ПДФО до Державного бюджету України знаходиться в межах довірчого інтервалу прогнозу:

$$Y_{ниж.гр.} < Y_{np} < Y_{верх.гр.}$$

$$373,1 < 426,15 < 479,25$$

Побудуємо межі прогнозного значення

доходів та графік.

Отже, проведений розрахунок прогнозного значення показав, що надходження ПДФО у 2018 р. будуть зростати. При зростанні ПДФО на 1 млрд грн надходження до Державного бюджету України зростуть на 5,11 млрд. грн.

Таким чином, основним пріоритетом подальшого реформування ПДФО в Україні має стати завдання переміщення податкового тягаря з доходів бідних на доходи багатих осіб. Іншими словами, необхідно зробити все для того, щоб багаті в Україні почали платити більше податків, ніж бідні.

Для реформування оподаткування доходів фізичних осіб необхідно здійснити такі основні кроки:

Прогнозні межі довірчих інтервалів доходів

Yі роз.	нижня межа	верхня межа
133,62	80,52	186,72
154,72	101,62	207,82
227,48	174,38	280,58
206,55	153,45	259,65
235,16	182,06	288,26
326,92	273,82	380,02
355,79	302,69	408,89
358,99	305,89	412,09
373,68	320,58	426,78

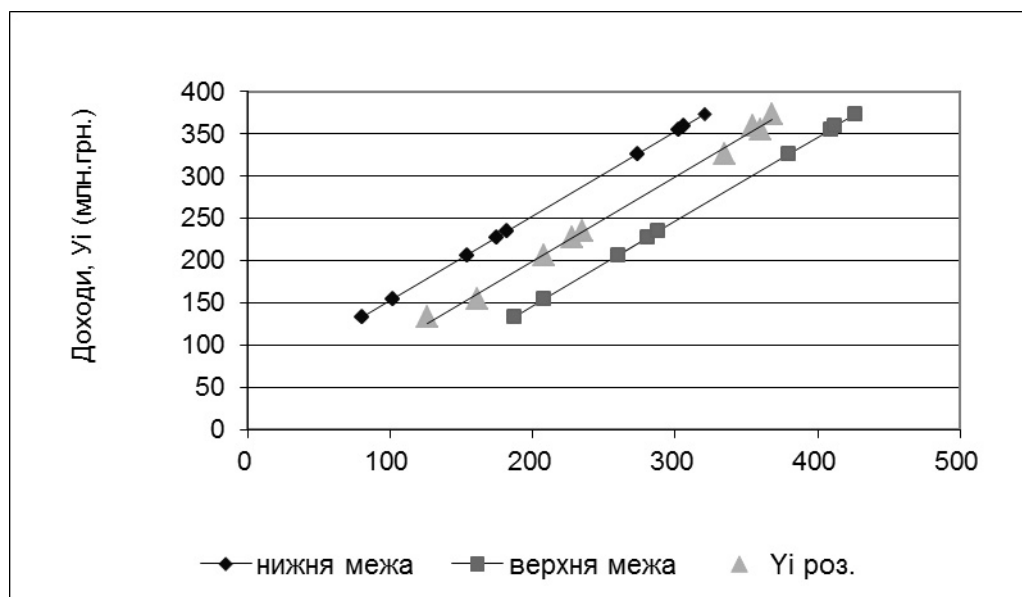


Рис. 6. Довірчі інтервали прогнозного значення надходжень до Державного бюджету України

– перейти до використання прогресивної шкали оподаткування, що дасть змогу забезпечити дотримання принципу соціальної справедливості;

– при плануванні ставок ПДФО враховувати доходи сім'ї з розрахунку на кожного її члена через проведення річного перерахунку сплаченого податку.

Висновки. Результати проведеного дослідження дають підставу стверджувати, що ПДФО є одним із важливих економічних важелів держави, який дозволяє не тільки мобілізувати кошти для фінансування загальнодержавних витрат, але є також важливим інструментом соціальної політики. ПДФО є найбільш стабільним податковим джерелом надходжень до державного бюджету, оскільки уряд вчасно регулює соціальні стандарти, зокрема, під-

вищує мінімальну заробітну плату. Саме такий шлях регулювання (через базу оподаткування за умови стабільної або зниженої ставки податку) наразі є найбільш прийнятним в умовах макроекономічної нестабільності. Системність даного податку полягає в залученні до процесу соціального регулювання всіх його елементів, що сприяє досягненню справедливості в розподілі національного доходу і формуванню грошового фонду держави для фінансування заходів, спрямованих на реалізацію соціальної політики.

Основним соціальним пріоритетом подальшого реформування ПДФО в Україні має стати переміщення податкового тягаря з доходів бідних на доходи багатих осіб.

Література

1. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник – Ірпінь : Національний університет державної податкової служби України, 2013. – 210 с.
2. Кравцов О. О. Механізм оподаткування доходів фізичних осіб в Україні, суперечності його реалізації / О. О. Кравцов // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2014. – № 102. – С. 56–61.
3. Ковач С. Податок на доходи фізичних осіб з доходів у вигляді додаткового блага: оподаткування, облік і звітність / С. Ковач // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 10. – С. 14–23.
4. Мельник В. М. Генеза теорій податків / В. М. Мельник // Фінанси України. – 2014. – № 8. – С. 42–53.
5. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці / П. В. Мельник. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2011. – 362 с.
6. Податковий кодекс України від 07.09.2017 № 2146-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
7. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
8. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження», USAID. – К., 2017. – 84 с.
9. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>.

АНАЛИЗ ФИСКАЛЬНОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВЗИМАНИЯ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В УКРАИНЕ

*Л. Б. Баранник, д. э. н., профессор, Я. А. Соломка, соискатель,
Университет таможенного дела и финансов*

Проанализированы поступления налога на доходы физических лиц в государственный бюджет. Осуществлен анализ фискальной эффективности системы налогообложения физических лиц в Украине и на этой основе выяснена ее роль в формировании финансовых ресурсов государства. Установлено, что одним из весомых рычагов регулирования распределения финансовых ресурсов между государством и населением является налог на доходы физических лиц. Рассмотрена структура налога на доходы физических лиц и определены особенности налоговой политики 2014–2016 гг. в Украине. Предложены направления реформирования системы подоходного налогообложения граждан.

Ключевые слова: налог на доходы физических лиц, база налогообложения, администрирование налога, фискальная эффективность.

ANALYSIS OF FISCAL EFFICIENCY OF COLLECTING PERSONAL INCOME TAX IN UKRAINE

*L. B. Barannik, D.E., Professor, Ya. A. Solomka, applicant,
University of Customs and Finance*

The collection of personal income tax to the State budget is examined. The fiscal efficiency of the system of taxation of individuals in Ukraine and its role in the formation of the financial resources of the state is clarified on this basis. The personal income tax is established as one of the significant levers for regulating the distribution of financial resources between the state and the population. The structure of PIT revenues is considered, specific features of the tax policy of 2014–2016 in Ukraine are defined. Ways of reforming the system of corporate income taxation are offered.

Keywords: personal income tax (PIT), tax base, tax administration, fiscal efficiency.

Рекомендовано до друку д. е. н., проф. Прушківською Е. В.

Надійшла до редакції 1.12.17.