

ОСОБЛИВОСТІ СПРАВЛАННЯ ПОДАТКІВ
ІЗ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ

FEATURES OF MANAGING TAXES FROM INDIVIDUALS

Податки виступають головним бюджетоутворюючим елементом та важливим інструментом регулювання соціально-економічних процесів, які відбуваються в державі. Дослідження особливостей оподаткування доходів фізичних осіб є необхідним на даному етапі розвитку економіки України, адже податки є одним із найстабільніших та надійвіших джерел формування дохідної частини бюджету, а також виконують важливу соціальну роль і чинять безпосередній вплив на врегулювання рівня життя усіх верств населення. Під час справляння податків формуються взаємозв'язки платника з державою, адже кожна особа стає учасником бюджетного процесу в частині формування доходів. Фізичні особи повинні володіти знаннями про податки в повному обсязі, адже це забезпечить уникнення помилок під час нарахування та сплати податків, оформлення звітної документації та порушень закону. У статті досліджено особливості справляння податків із доходів фізичних осіб, визначено роль податкових надходжень та основні чинники, що впливають на їх обсяг, визначено низку ключових проблем щодо оподаткування доходів фізичних осіб та сформульовано рекомендації для вдосконалення механізму їх справляння та адміністрування в Україні.

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), єдиний податок, єдиний соціальний внесок, військовий збір, податкова система, фізичні особи, механізм справляння та адміністрування податків.

Налоги выступают главным бюджетообразующим элементом и важным инструментом регулирования социально-экономических процессов, которые происходят в государстве. Исследование особенностей налогообложения физических лиц необходимо на данном этапе развития экономики Украины, ведь налоги являются одним из самых стабильных и самых действенных источников формирования доходной части бюджета, а также выполняют важную социальную роль и оказывают непосредственное влияние на регулирование уровня жизни всех слоев населения. При взимании налогов формируются взаимосвязи плательщика с государством, ведь каждый человек становится участником бюджетного процесса в части формирования доходов. Физические лица должны обладать знаниями о налогах в полном объеме, ведь это позволит избежать ошибок при начислении и уплате налогов, оформлении отчетной документации и нарушении закона. В статье исследованы особенности взимания налогов с физических лиц, определены роль налоговых поступлений и основные факторы, влияющие на их объем, определен ряд проблем относительно налогообложения физических лиц, и сформулированы рекомендации по совершенствованию механизма взимания налогов с граждан в Украине.

Ключевые слова: налог на доход физических лиц (НДФЛ), единый налог, единый социальный взнос, военный сбор, налоговая система, физические лица, проблемы налогообложения, механизм взимания налогов.

УДК 336.226(477)

DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.47-50>

Кміть В.М.

к.е.н., доцент кафедри фінансів,
грошового обігу і кредиту
Львівський національний університет
імені Івана Франка

Кувіков О.С.

студент
Львівський національний університет
імені Івана Франка

Kmit' Vira

Ivan Franko National University of Lviv

Kuvikov Oleksandr

Ivan Franko National University of Lviv

A problem faced by almost all countries in the world is the provision of sufficient revenues to achieve the socio-economic development of the regions. Its solution is to build an effective system of taxation and effective tax policy of the state. Taxes are the main budget-forming element and an important tool for regulating the socio-economic processes that take place in the country. Investigation of the peculiarities of taxation of individuals is necessary at this stage of development of the economy of Ukraine, since taxes are one of the most stable and most effective sources of formation of the revenue part of the budget, and they play an important social role and have a direct impact on the regulation of the standard of living of all segments of the population. Taxes form the relationship of the payer with the state, since each person becomes a participant in the budget process in terms of revenue generation. Individuals should have full knowledge of taxes, as this will ensure that errors in taxation and payment, the preparation of accounting records and violations of the law are avoided. This article explores the features of levying taxes on individuals, defines the role of tax revenues and the main factors affecting their volume, identifies a number of problems regarding the taxation of individuals and makes recommendations for improving the mechanism for levying taxes on citizens in Ukraine. Despite the considerable number of scientific publications devoted to these scientific issues, it should be noted that, on the one hand, changes in the mechanisms of taxation of citizens' income, caused by the adoption of a number of legal acts, and on the other, aggravation of problems of ensuring the proper standard of living of the population and their taxation requires in-depth research into the features and problems of taxing individuals. Today, the tax system does not fully cope with its general taxation, fiscal sufficiency, payer equality, and so on. That is why, the article analyzes a number of problems related to the collection of personal income tax and provides recommendations for improving the mechanism of taxation of income of citizens in Ukraine.

Key words: personal income tax (PIT), single tax, single social contribution, military levy, tax system, individuals, problems of taxation, tax collection mechanism.

Постановка проблеми. Податкова система відіграє важливу роль у забезпеченні економічного розвитку кожної країни. Вона покликана виконувати такі функції, як підтримання громадського правопорядку в державі, забезпечення сприятливих умов для всебічного розвитку громадян, обороноздатність країни, вирішення соціально-економічних проблем тощо.

Нині в Україні нестабільна політично-економічна ситуація, яка характеризується високим рівнем тінізації та корупції, ухиленням від сплати

податків, значним розшаруванням доходів населення, а також бойовими діями на сході країни. Саме тому є гостра потреба в повному та своєчасному надходженні податкових платежів до державної скарбниці. Вивчення особливостей справляння податків із доходів фізичних осіб та з'ясування проблемних моментів дадуть змогу запропонувати можливі напрями вдосконалення чинного механізму їх справляння й адміністрування та податкової політики загалом.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання справляння та адміністрування податків із доходів фізичних осіб висвітлювали у своїх роботах багато вчених, серед яких: Л. Василенко, Н. Внукова, В. Гайдай, Т. Єфименко, Б. Зайчук, Д. Карамішева, С. Кокшарова, Н. Кузьмич, А. Малишевська, Т. Масленникова, О. Покатаєва, Н. Пришва, В. Райхер, Ю. Сибірянська, Р. Сидоренко, С. Синчук, О. Тимченко, Н. Шаманська, Л. Юрчишена, С. Юрій та ін. Однак, попри значну кількість досліджень, проблеми у сфері оподаткування доходів фізичних осіб досі залишаються актуальними та потребують детального й системного вивчення.

Постановка завдання. Метою даної статті є визначення механізмів стягнення податків із доходів фізичних осіб в Україні та особливостей їх адміністрування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова система України в сучасних умовах розвивається досить динамічно. Це пов'язано з певними змінами у законодавстві, яке регламентує справляння податків, зборів та інших загальнообов'язкових платежів.

Податкова система є багаторівневою структурою і пов'язує між собою певні елементи. Елементами податкової системи є податки, збори та інші обов'язкові платежі. За економічним змістом податки відображають відносини між платниками та державою щодо вилучення частини створеного ВВП із метою формування централізованого фонду держави, необхідного для виконання покладених на неї функцій. За формою прояву податки – це обов'язкові платежі юридичних та фізичних осіб до бюджету [1, с. 17].

Одним з основних джерел доходів бюджету держави є податок на доходи фізичних осіб. Даний податок використовується для регулювання доходів і накопичень різних соціальних груп населення.

Податку на доходи фізичних осіб як економічній категорії властиві певні ознаки [2, с. 217]:

- економічні (фінансові) – відчуження частини власності платника на користь держави;
- політичні – узгодження інтересів різних верств суспільства;
- соціальні – зачіпає інтереси економічно активного населення країни, згладжує ступінь нерівностей у доходах, впливає на рівень заощаджень населення, обсяг, динаміку і структуру внутрішнього попиту, якість життя, демографічні та інші показники соціальної сфери.

В Україні фізичні особи сплачують зі своїх доходів, перебуваючи в якості фізичної особи – підприємця (далі – ФОП) або найманого працівника юридичної особи, такі податкові платежі, як: податок із доходів фізичних осіб (далі – ПДФО); військовий збір (далі – ВЗ); єдиний податок (далі – ЄП); єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ).

ПДФО є важливим податком для бюджету держави, адже він безпосередньо зачіпає інтереси всіх без винятку верств економічно активного населення країни; це один з основних податків, який дає змогу в максимальному ступені реалізувати основні принципи оподаткування – справедливості і рівномірності розподілу податкового тягаря; ПДФО дає змогу змінювати розмір кінцевих доходів населення без зміни відповідності між результатами праці та її оплатою; впливає на структуру кінцевих доходів населення, а отже, й на структуру потреб населення; дає змогу обкладати доходи, які отримуються з різних джерел [2, с. 217].

В Україні механізм нарахування та сплати ПДФО регулюється однойменним Розділом IV Податкового кодексу України (далі – ПКУ), згідно з яким платниками податку є [3]: резидент, який отримує як доходи з джерелом їх походження з території України, так і іноземні доходи; нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з України.

Об'єктом оподаткування резидента є: загальний місячний оподатковуваний дохід; чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту такого звітного року; доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню під час їх виплати; іноземні доходи [3].

Об'єктом оподаткування нерезидента є: загальний місячний оподатковуваний дохід із джерелом його походження з України; загальний річний оподатковуваний дохід із джерелом його походження з України; доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню під час їх виплати [3].

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований на користь платника податку протягом звітного податкового періоду [3].

Ставка податку становить 18% бази оподаткування щодо доходів заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами. Ставка податку становить 5% бази оподаткування для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (окрім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування). Ставка податку становить 0% бази оподаткування для об'єктів спадщини, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого та другого ступенів споріднення [3].

Резиденти сплачують податок з усіх доходів, отриманих із джерела їх походження як в Україні,

так і за кордоном. Водночас у них залишається можливість урахувати податок, сплачений за кордоном, у визначенні в декларації річної суми податку, що підлягає сплаті в бюджет. Нерезидент платить податок також за чинним сьогодні принципом – тільки з доходів, одержаних в Україні [1].

Система оподаткування доходів громадян була запроваджена ще в 1991 р. Причиною цього стало ухвалення Закону Української РСР «Про прибутковий податок з громадян Української РСР, іноземних громадян та осіб без громадянства» [4]. З 2011 р. механізм адміністрування ПДФО регулюється ПКУ [3].

Сьогодні ПДФО має велике фіскальне значення, про що свідчать обсяги надходження даного податку до державного та місцевих бюджетів (табл. 1).

Номинальні надходження ПДФО до Зведеного бюджету України (далі – ЗБУ) зросли із 60,2 млрд. грн за 2011 р. до 226,7 млрд. грн за 2018 р. Особливо різке зростання номінальних надходжень спостерігалось починаючи з 2015 р. Так, якщо в середньому щорічний темп приросту сукупних надходжень ПДФО до ЗБУ в 2011–2014 рр. становив 6–7%, то в 2015 р. – вже 25%, у 2016 р. – 39%, у 2017 р. – 33,7%, у 2018 р. – 22,12% [5]. Зростання обсягів надходження ПДФО зумовлене змінами в податковому законодавстві, різкою девальвацією гривні, а також інфляцією.

Також варто зазначити, що обсяги надходжень ПДФО до того чи іншого бюджету залежать від рівня бюджету, а також від того, яке саме місце в структурі бюджетної системи він займає.

Згідно з ПКУ, до доходів загального фонду державного бюджету України належить ПДФО, що сплачується у розмірі [3]: 25% на відповідній території України (крім території м. Києва); 60% – на території міста Києва.

ПДФО від оподаткування пасивних доходів у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці перераховується до державного бюджету України в повному обсязі [6].

Державна політика у сфері оподаткування доходів фізичних осіб є частиною податкової політики, що спрямована на оптимальне забезпечення держави фінансовими ресурсами та правове регулювання доходів громадян, а також відносини між податковими органами та фізичними особами, які

виникають під час адміністрування податків до бюджетів усіх рівнів.

Іншим важливим податком, який сплачують фізичні особи, є *військовий збір*, який запроваджено через необхідність утримувати та модернізувати армію країни.

Відповідно до ст. 6 ПКУ, ВЗ – це обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що стягується з платників, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок учинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими вповноваженими органами та особами юридично значущих дій [3]. Проте під час сплати ВЗ громадянин не отримує спеціальної вигоди, навпаки, це обов'язковий платіж, а тому варто наголосити, що за економічним змістом є всі підстави вважати військовий збір загальнодержавним податком, який стягується з фізичних осіб.

ВЗ було запроваджено з 2014 р. як тимчасовий платіж у зв'язку з російською агресією та проведенням АТО. Сьогодні тимчасовий статус військового збору зберігається, проте були внесені певні правки і тепер термін його дії подовжено до остаточного реформування Збройних сил України. Надходження ВЗ наведено на рис. 1.

ВЗ обкладаються доходи фізичних осіб на території України, а ставка становить 1,5% від нарахованої заробітної плати.

Платниками ВЗ є платники ПДФО, а саме фізичні особи – резиденти, нерезиденти та податкові агенти. Об'єктом обкладення збором є заробітна плата, винагороди за цивільно-правовими договорами (далі – ЦПД), винагороди, лікарняні, дивіденди. База обкладення – сума нарахованого доходу, зазначеного як об'єкт оподаткування. Тобто під час визначення бази обкладення ВЗ доходи, які є об'єктом обкладення ВЗ, не зменшують на суми утриманих із них ПДФО, ЄСВ, інших платежів, а також ПСП (за наявності права на неї). Відповідальними за нарахування (сплату) ВЗ є податкові агенти, тобто юридичні особи та ФОП, які нараховують (виплачують) доходи, зазначені як об'єкт обкладення ВЗ. Податковий агент утримує ВЗ із суми доходу та за його рахунок [8].

Українці ВЗ сплачують вже понад п'ять років. Експерти вважають, що правова природа збору є незрозумілою, оскільки військовий збір фактично повторює фіскальні функції ПДФО через однакові об'єкти оподаткування. Через це фонд заробітної плати зазнає надмірного податкового навантаження

Таблиця 1

Надходження ПДФО, млрд грн

Надходження ПДФО в:	Роки							
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
місцеві бюджети	54,0	61,1	64,6	62,6	54,9	78,9	110,7	135,6
державний бюджет	6,2	7,0	7,6	12,6	45,1	59,8	75,0	91,1

Джерело: [5]

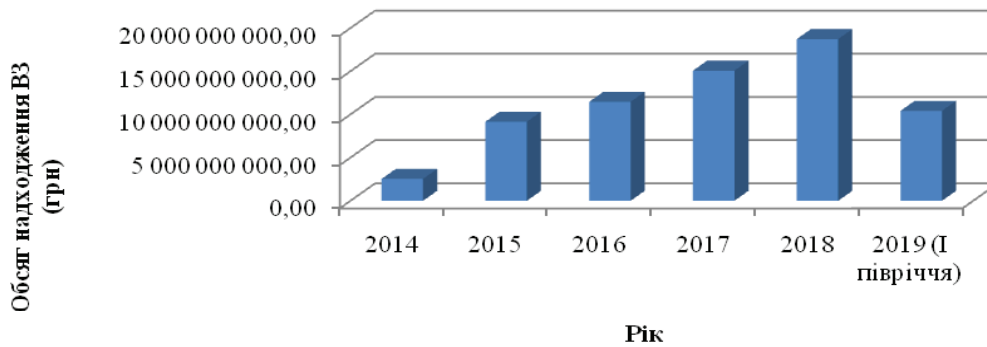


Рис. 1. Надходження військового збору впродовж 2014–2019 рр.

Джерело: сформовано на основі [7]

порівняно з рівнем оподаткування вказаних доходів в інших країнах світу. Це один із чинників значної частки тіньової економіки країни, зокрема зарплат «у конвертах». При цьому ВЗ та ПДФО, по суті, дублюють один одного, що призводить до подвійного податкового навантаження – оподаткування одного й того ж об’єкту оподаткування – заробітної плати, винагород за ЦПД тощо [9].

Саме через це до Верховної Ради України внесено законопроект № 2252 від 10.10.2019 [10] про скасування ВЗ. Проте на засіданні ВРУ, яке відбулося 27 листопада 2019 р., було вирішено, що законопроект матиме негативний вплив на показники бюджету (призведе до зменшення доходів державного бюджету від військового збору). Окрім того, до законопроекту не було надано повного фінансово-економічного обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки), тому ВЗ в Україні наразі не відмінятимуть.

Наступним платежем, який сплачують громадяни – ФОП, є *єдиний податок*, що запроваджений

із метою зменшення податкового навантаження на малий бізнес. Фізичні особи часто користуються спрощеною системою, про що свідчить збільшення сум ЄП, що надходять до бюджету (надходження ЄП до державного бюджету України подано в табл. 2).

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, установлених п. 297.1 ПКУ [3]. За умовами цієї системи окремі платежі замінені ЄП, розмір якого може розраховуватися за фіксованою ставкою або залежно від суми доходу (табл. 3).

Суттєвою перевагою системи вважається спрощений режим звітності. Проте є й мінус: щоб стати «єдинником», потрібно відповідати цілій низці жорстких вимог (табл. 4).

Перевагами єдиного податку для ФОП є [12]:

- має право під час розрахунків зі споживачами не застосовувати електронний контрольно-касовий апарат;

Таблиця 2

Надходження ЄП, млрд грн

Надходження ЄП в:	Роки							
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
державний бюджет	3,6	4,8	6,6	7,4	10,9	17,2	25,3	27,8

Джерело: [11]

Таблиця 3

Ставки податків для ФОП у 2019 р.

Платежі	1 група ЄП	2 група ЄП	3 група ЄП		Загальна система
			Без ПДВ	з ПДВ	
Єдиний податок	В межах 10% від ПМПО 192,10	20% від МЗП 834,60	5% від доходу	3% від доходу + ПДВ 20%	–
ЄСВ за себе*	22% від МЗП 918,06	22% від МЗП 918,06	22% від МЗП 918,06	22% від МЗП 918,06	22%, але не менше від МЗП 918,06
не більше максимальної величини бази для нарахування ЄСВ – 13 770,90 (не більше 15 розмірів діючої МЗП, тобто у 2019 р. – 62 595 грн)					
ПДФО	–	–	–	–	18% від чистого прибутку (дохід мінус витрати)
ВЗ	–	–	–	–	1,5% від чистого прибутку (дохід мінус витрати)

Обмеження за видами діяльності для платників ЄП

Система оподаткування	Критерії платника ЄП	Обмеження за видами діяльності
ЄП I група	працюють без найманих осіб; річний обсяг доходу не повинен перевищувати 300 000 грн.	мають право тільки торгувати товарами в роздріб на ринку й надавати побутові послуги населенню за затвердженим переліком побутових послуг
ЄП II група	кількість найманих працівників – не більше 10 осіб; річний обсяг доходу не повинен перевищувати 1 500 000 грн.	мають право надавати послуги (зокрема, й побутові) платникам єдиного податку та/або населенню, а також здійснювати виробництво, продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства
ЄП III група	кількість найманих працівників – без обмежень; обсяг доходу не повинен перевищувати 5 000 000 грн.	спеціальних обмежень за видами діяльності немає

– звільняється від сплати ПДВ, плати за торгові патенти, окремих зборів до Пенсійного фонду, ПДФО, ВЗ та деяких інших платежів, щоправда, останні не мають великого значення в оподаткуванні ФОП;

– може не вести обліку витрат, оскільки це не впливає на розмір ЄП;

– сума одержаного доходу не включається до сукупного оподаткованого річного доходу.

Недоліками єдиного податку є [12]:

– ФОП не має права здійснювати торгівлю лікєро-горілчаними та тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами;

– тимчасово припинити протягом року підприємницьку діяльність, а потім відновити неможливо. ЄП сплачується або за всі місяці протягом року, або необхідно перейти на інший спосіб оподаткування в наступному кварталі;

– розмір ЄП не залежить від результатів діяльності, податок поверненню не підлягає;

– за кожну найману особу, що бере участь у підприємницькій діяльності, розмір єдиного податку збільшується на 50%;

– незважаючи на те що розмір ЄП залежить від доходу, ФОП веде облік доходів і витрат за Книгою (форма 10), як й інші підприємці;

– платники ЄП позбавлені права на податкові пільги.

Отже, безумовно, ЄП зменшує податкове навантаження на ФОП, які знаходяться на спрощеній системі, але разом із тим несе у собі певні обмеження.

Наступним важливим податком, який сплачують фізичні особи, є *єдиний соціальний внесок*. ЄСВ – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі.

Сплату ЄСВ зобов'язані проводити як ФОП, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, так і ті, що здійснюють свою діяльність на загальній системі (табл. 3). Загалом надходження ЄСВ до бюджету від підприємців здійснюється трьома основними шляхами, такими як сплата [13]:

– щомісячних внесків підприємцями на спрощеній системі оподаткування;

– внеску за результатами своєї діяльності підприємцями на загальній системі оподаткування;

– ФОП внесків за найманих працівників.

Розмір ставок ЄСВ подано в табл. 5.

ЄСВ включає у себе такі збори [6]: до Пенсійного фонду на обов'язкове пенсійне страхування; на обов'язкове страхування на випадок безробіття; на обов'язкове соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності; на обов'язкове

Таблиця 5

Ставки ЄСВ у 2019 р.

Категорія платників	Вид доходу	
	зарплата, лікарняні, декретні ¹	винагороди за ЦПД
1. Підприємства (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці), самозайняті особи на доходи звичайних працівників	22%	22%
2. Підприємства (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці) і ФОП на доходи працівників-інвалідів	8,41%	22%
3. Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС ²	5,3%	5,3%
4. Підприємства й організації громадських організацій інвалідів ²	5,5% – на доходи працівників-інвалідів; 22% – на доходи інших працівників	22%

¹ Під декретними розуміємо допомогу по вагітності та пологах.

² Якщо в них кількість працівників-інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів рівний не менше 25% суми витрат на оплату праці.

соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання.

Станом на 2019 р. максимальною базою нарахування ЄСВ є 25 мінімальних заробітних плат (МЗП) (табл. 3). Динаміку надходження ЄСВ подано в табл. 6.

Таблиця 6

Надходження ЄСВ, млрд грн

Надходження ЄСВ у:	Роки			
	2015	2016	2017	2018
державний бюджет	188,4	131,9	180,8	228

Джерело: [11]

ЄСВ, безперечно, став великим кроком у проведеному реформі системи соціального страхування в Україні.

Висновки з проведеного дослідження.

Таким чином, система оподаткування доходів фізичних осіб давно потребує реформування, і не лише у зв'язку з «драконівськими нормами» щодо штрафів за помилки у звітності з ПДФО, ВЗ, ЄСВ чи ЄП, а й через величезну кількість часто суперечливих між собою роз'яснень Державної податкової служби (далі – ДПС) та індивідуальних податкових консультацій стосовно заповнення звітності з вищезгаданих податків. Це свідчить про неоднозначність правового регулювання у цій сфері та необхідність уніфікації процедур заповнення та подання платниками до контролюючих органів відповідної звітності, а також скорочення кількості цих звітів. Це доцільно і з огляду на те, що здебільшого база нарахування ЄСВ та ВЗ співпадає з базою нарахування ПДФО у вигляді заробітної плати чи винагороди за виконання робіт (послуг) за ЦПД.

11 вересня 2019 р. Верховна Рада України прийняла за основу законопроекти № 1057 [14] та № 1072 [15], які якраз передбачають уніфікацію звітності з ЄСВ та ПДФО в Законі про загальнообов'язкове державне соціальне страхування та в ПКУ. Згадані законопроекти декларуються як такі, що спростять життя підприємцям та органам, які займаються адмініструванням податків, а отже, зроблять Україну більш зрозумілою і сприятливою для ведення бізнесу.

Однак треба наголосити, що ідея уніфікації звітності з податків та зборів із доходів фізичних осіб не нова, оскільки ще в 2014 р. тодішнє Міністерство доходів і зборів оприлюднило на своєму веб-сайті анкету для підприємців щодо такої ініціативи з проханням надсилати зауваження та пропозиції. Пізніше, у липні 2017 р., на сайті Мінфіну з'явився законопроект з ідентичною до теперішніх проєктів назвою, який мав запрацювати вже з 1 січня 2019 р. Отримані від громадськості пропозиції стосовно змісту цього регуляторного акта було передано для ознайомлення парламенту, але Головне

науково-експертне управління зробило висновок, що законопроект доцільно повернути на доопрацювання, оскільки запропоновані зміни до ПКУ щодо включення положень, пов'язаних зі звітністю з ЄСВ, порушують загальну логіку формування податкового законодавства.

Також треба згадати про Розпорядження Кабінету Міністрів № 685-р [16] від 21 серпня 2019 р., яким ДПС передано функції з реалізації державної політики, зокрема податкової, з адміністрування ЄСВ, у сфері боротьби з правопорушеннями, під час застосування податкового законодавства та з питань сплати ЄСВ. Таким чином, здійснено черговий етап формування ДПС, одним із повноважень якої є адміністрування процесів оподаткування доходів фізичних осіб.

Отже, особливості оподаткування діяльності фізичних осіб в Україні регламентуються не лише ПКУ, а й іншими законодавчо-нормативними актами України, що створює плутанину та помилки під час оподаткування такої діяльності. На нашу думку, законодавча ініціатива, метою якої є мінімізація витрат часу на розрахунок і сплату податків та зборів із доходів фізичних осіб, є доцільною та необхідною. Проте вона має бути детально вивчена, проаналізована, грамотно і неспішно впроваджена. При цьому треба враховувати думки та побажання підприємців, які працюють із цією звітністю, акцентувати увагу на недоліках поточного правового регулювання податків та зборів із доходів фізичних осіб, а також урахувати причини провалу аналогічних законодавчих ініціатив у минулому. Оскільки податкова система перебуває на стадії реформування, то нормативно-правові акти зазнають і будуть зазнавати найближчими роками частих змін, тому для поліпшення системи оподаткування діяльності фізичних осіб органам ДПС варто проводити роботу з роз'яснення населенню суті податкових платежів, розширити мережу консультаційних пунктів для надання податкової інформації, створити прозору систему справляння та адміністрування податків, не допускати корумпованість у податкових органах і, насамперед, підвищувати податкову культуру населення.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Податкова система України: тренінг-курс / Т.І. Єфименко та ін. ; за ред. О.М. Тимченко. Київ : Акад. фін. управління, 2012. 656 с.
2. Юрчишена Л.В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України. *Фінанси, облік, банки*. 2016. № 1(21). С. 215–224.
3. Податковий кодекс України : Закон України від 23.11.2018 № 2628-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.11.2019).

4. Конституція України : Закон України № 1306-XII «Про прибутковий податок з громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства» від 5 липня 1991 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1306-12> (дата звернення: 10.11.2019).

5. Гайдай В.І. Механізм державного регулювання ПДФО в умовах децентралізації влади в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 17. С. 69–74.

6. Малишевська А.А. Особливості нарахування єдиного соціального внеску. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. № 39(2). С. 103–107. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/39_2_2019/22.pdf (дата звернення: 10.11.2019).

7. Річна звітність. Доходи. *Державна казначейська служба України* : вебсайт. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (дата звернення: 10.11.2019).

8. Податки та бухгалтерський облік. *Золотий фонд*. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-01/article-39556.html> (дата звернення: 10.11.2019).

9. Військовий збір. *Кадровик-01*. URL: <https://www.kadrovik01.com.ua/> (дата звернення: 10.11.2019).

10. Проект закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування військового збору № 2252 від 10.10.2019 / Верховна Рада України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67053 (дата звернення: 10.11.2019).

11. Ціна держави. *Проект CASE Україна*. URL: <http://cost.ua/budget/> (дата звернення: 10.11.2019).

12. Переваги та недоліки єдиного податку. *Студопедія*. URL: https://studopedia.su/10_28780_splata-iedinogo-podatku-maie-perevagi-i-nedoliki.html (дата звернення: 10.11.2019).

13. Сидоренко Р.В. Особливості нарахування та сплати єдиного соціального внеску у фізичних осіб-підприємців. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. № 24(2). С. 141–143. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_24/2/33.pdf (дата звернення: 10.11.2019).

14. Проект закону «Про внесення змін до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб» № 1057 від 29.08.2019 / Верховна Рада України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66315 (дата звернення: 10.11.2019).

15. Проект закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб» № 1072 від 29.08.2019 / Верховна Рада України. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66301 (дата звернення: 10.11.2019).

16. Розпорядження від 21 серпня 2019 р. № 682-р «Питання Державної податкової служби» / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/682-2019-%D1%80> (дата звернення: 10.11.2019).

REFERENCES:

1. Yefymenko T.I., Tymchenko O.M., Sybirianska Yu.V., Koksharova S.M. (2012) *Podatkova sistema Ukrainy: treninh-kurs* [Tax system of Ukraine: training course]. Kyiv: DNUU "Acad. Finn. management". (in Ukrainian)

2. Yurchyshena L.V. (2016) Podatok na dokhody fizychnykh osib: mekhanizm stiahnennia ta dzherelo dokhodu biudzhetu Ukrainy [Individual income tax: mechanism of collection and source of income of the budget of Ukraine]. *Finance, accounting, banks*, vol. 1, no. 21, pp. 215–224.

3. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 23.11.2018 № 2628-VIII [Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine of 23.11.2018 № 2628-VIII] / Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 10 November 2019).

4. Konstytutsiia Ukrainy: Zakon Ukrainy № 1306-XII «Pro prybutkovyi podatok z hromadian Ukrainy, inozemnykh hromadian ta osib bez hromadianstva» vid 5 lypnia 1991 roku [Constitution of Ukraine: Law of Ukraine № 1306-XII "Income Tax on Citizens of Ukraine, Foreign Citizens and Stateless Persons" of July 5, 1991] / Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1306-12> (accessed 10 November 2019).

5. Haidai V.I. (2019) Mekhanizm derzhavnoho rehuliuвання PDFO v umovakh detsentralizatsii vlady v Ukraini [The mechanism of state regulation of PIT in the conditions of decentralization of power in Ukraine.]. *Investment: practice and experience*, no. 17. pp. 69–74.

6. Malyshevska A.A. (2019) Osoblyvosti narakhuvannya yedynoho sotsialnoho vnesku [Features of accrual of a single social contribution]. *Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audy* [Accounting, analysis and audit] (electronic journal), vol. 39, no. 2, pp. 103–107. Available at: http://bses.in.ua/journals/2019/39_2_2019/22.pdf (accessed 10 November 2019).

7. Richna zvitnist. Dokhody. [Annual Reporting. Income] State Treasury Service of Ukraine: Website. Available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (accessed 10 November 2019).

8. Podatky ta bukhhalterskyi oblik. [Taxes and accounting]. Gold Fund Website Available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-01/article-39556.html> (accessed 10 November 2019).

9. Viiskovyi zbir [Military collection] Kadrovik-01. Available at: <https://www.kadrovik01.com.ua/> (accessed 10 November 2019).

10. Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo skasuvannya viiskovoho zboru № 2252 vid 10.10.2019 roku [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine on the Abolition of the Military Duty No.2252 of 10.10.2019] / Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67053 (accessed 10 November 2019).

11. Tsina derzhavy [State Price]. CASE Ukraine Project. Available at: <http://cost.ua/budget/> (accessed 10 November 2019).

12. Perevahy ta nedoliky yedynoho podatku [Advantages and disadvantages of a single tax]. Studopediia. Available at: https://studopedia.su/10_28780_splata-iedinogo-podatku-maie-perevagi-i-nedoliki.html (accessed 10 November 2019).

13. Sydorenko R.V. (2017) Osoblyvosti narakhuvannya ta splaty yedynoho sotsialnoho vnesku u fizychnykh osib-pidpriyemtsiv [Features of accrual and payment of a single social contribution from individual entrepreneurs]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu* [Scientific Bulletin of Kherson State University] (electronic journal), vol. 24, no. 2, pp. 141–143. Available at: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_24/2/33.pdf (accessed 10 November 2019).

14. Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Zakonu Ukrainy "Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia" shchodo podannia yedynoi zvitnosti z yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia i podatku na dokhody fizychnykh osib № 1057 vid 29.08.2019 roku [Draft Law on Amendments to the Law of Ukraine "On Collection and Accounting of the Single Contribution to Compulsory State Social Insurance" on the submission of a single statement on the single contribution to compulsory state social insurance and personal income tax No. 1057 of 29.08.2019] / Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66315 (accessed 10 November 2019).

15. Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo podannia yedynoi

zvitnosti z yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia i podatku na dokhody fizychnykh osib № 1072 vid 29.08.2019 roku [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine on the submission of a single report on a single contribution to the compulsory state social insurance and personal income tax No. 1072 of 29.08.2019]/VerkhovnaRadaofUkraine.Availableat:https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66301 (accessed 10 November 2019).

16. Rozporiadzhennia vid 21 serpnia 2019 r. № 682-r «Pytannia Derzhavnoi podatkovoi sluzhby» [Ordinance of August 21, 2019 No. 682-p "Issues of the State Tax Service"] / Cabinet of Ministers of Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/682-2019-%D1%80> (accessed 10 November 2019).