



Drohobych Ivan Franko State Pedagogical University



CENTER
for Ukrainian and European
Scientific Cooperation

Center for Ukrainian and European Scientific Cooperation

**THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR
(2014–2022): HISTORICAL, POLITICAL,
CULTURAL-EDUCATIONAL, RELIGIOUS,
ECONOMIC, AND LEGAL ASPECTS**

Scientific monograph

Riga
Latvia
Baltija Publishing
2022

*Recommended for printing and distribution via Internet
by the Academic Council of Baltic Research Institute
of Transformation Economic Area Problems according
to the Minutes № 4 dated 31.05.2022*

EDITORIAL BOARD:

Bodak Valentyna Anatoliivna – Doctor of Philosophical Sciences, Professor, Rector, Drohobych Ivan Franko State Pedagogical University;

Pantiuk Mykola Pavlovych – Doctor of Pedagogical Sciences, Professor, Vice Rector for Research, Drohobych Ivan Franko State Pedagogical University;

Haliv Mykola Dmytrovych – Doctor of Pedagogical, Professor, Dean of the Faculty of History, Drohobych Ivan Franko State Pedagogical University;

Ilnytskyi Vasyl Ivanovych – Doctor of Historical Sciences, Professor, Head of the Department of History of Ukraine, Drohobych Ivan Franko State Pedagogical University;

Vikhliaiev Mykhailo Yuriiovych – Doctor of Law, Professor, Director, Center for Ukrainian and European Scientific Cooperation.

The Russian-Ukrainian war (2014–2022): historical, political, cultural-educational, religious, economic, and legal aspects : Scientific monograph. Riga, Latvia : “Baltija Publishing”, 2022. 1436 p.

CONTENTS

ECONOMY, MANAGEMENT, TECHNOLOGY

| | |
|--|----|
| Alekseyenko L. M., Tulai O. I., Alekseyenko M. D. MODERN TRENDS IN LABOR MIGRATION IN THE CONTEXT OF GLOBAL CHALLENGES..... | 1 |
| Antonenko V. M. SUSTAINABILITY AND SECURITY OF THE FINANCIAL SYSTEM OF UKRAINE – THE ECONOMIC COMPONENT OF ITS VICTORY..... | 9 |
| Barabash L.V. VECTORS OF HARMONIZATION OF THE TAX SYSTEM OF UKRAINE IN THE PRE-WAR, WAR AND POST-WAR..... | 18 |
| Barvinok N. V., Barvinok M. V. THE INFLUENCE OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR ON TOURISM IN UKRAINE AND THE PROSPECTS OF ITS DEVELOPMENT IN THE FUTURE..... | 24 |
| Bohashko O. L. RECOMMENDATIONS FOR IMPROVING THE EFFICIENCY OF INNOVATION ACTIVITIES OF ENTREPRENEURSHIP IN THE CONDITIONS OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR..... | 33 |
| Vynnychuk R. O., Rubakha N. V. EXTERNAL MIGRATION IN UKRAINE AS A RESULT OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR 2014-2022: MIGRATION TRENDS, LEGAL REGULATION AND INTEGRITY..... | 37 |
| Vivchar O. I., Drakokhrust T. V., Shatarskyi A. SECURITY OF A COUNTRY'S PRIVATE MILITARY COMPANY: A NETWORK APPROACH TO ORGANIZATIONAL AND LEGAL CONTEXTS..... | 47 |
| Wozniak S. M., Demeshok O. O., Andriyanova N. M., Shpura M. I. ECONOMIC ASPECTS OF HYBRID WARFARE..... | 51 |
| Hulak O. V., Holovii L. V. WORLD FOOD CRISIS AS AN INDIRECT CONSEQUENCE THE WAR IN UKRAINE: ECONOMIC AND LEGAL ASPECTS..... | 64 |
| Hurenko A. V. THE ROLE OF BUSINESS CONSULTING SUPPORT DURING THE MILITARY STATE IN UKRAINE..... | 73 |
| Danylina S. O. UKRAINE'S LABOR MARKET IN THE CONDITIONS OF DIGITALIZATION AND MARTIAL STATUS..... | 80 |
| Dankevych V. Ye., Dankevych Ye. M., Naumchuk V. V. GLOBAL FOOD SECURITY: RISING PRICES AND THE DANGER OF FAMINE IN THE MIDDLE EAST AND NORTH AFRICA..... | 87 |
| Dotsenko I. O. STRATEGIC MANAGEMENT OF ACTIVITIES OF UKRAINIAN BUSINESS ENTITIES UNDER CONDITIONS OF MARITIME..... | 92 |
| Zhuk O. S., Pashkuda T. V. MANAGEMENT OF WORK EFFICIENCY AT THE ENTERPRISE IN WAR CONDITIONS..... | 97 |

| | |
|--|-----|
| Zapotichna R. A. AN OVERVIEW OF REASONS FOR THE EXODUS OF MULTINATIONAL BANKS AND CORPORATIONS FROM THE RUSSIAN MARKET OVER RUSSIA'S INVASION OF UKRAINE..... | 103 |
| Zayukov I. V. ASSESSMENT OF POTENTIAL ECONOMIC LOSSES OF HUMAN RESOURCES THROUGH MILITARY ACTION IN EASTERN UKRAINE..... | 110 |
| Ivanova V. V. STATE ECONOMIC POLICY AND CORPORATE PATRIOTISM IN STRATEGIC MANAGEMENT: WAR AND POSTWAR PERIOD..... | 119 |
| Kolisnychenko T. O. DEVELOPMENT OF UKRAINIAN ELECTRONIC COMMERCE IN THE CONTEXT OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR..... | 127 |
| Kolisnychenko T. O. FRANCHISING IN RESTAURANT BUSINESS MANAGEMENT IN THE CONDITIONS OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR..... | 137 |
| Kolomiets P. V. TAX SECURITY OF UKRAINE IN CONDITIONS OF REFORM OF FINANCIAL DECENTRALIZATION AND MILITARY REALITIES..... | 143 |
| Konstantynovskiy L. L. CHANGES OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY OF RETAIL ENTERPRISES AT THE BEGINNING OF RUSSIAN INVASION IN UKRAINE IN 2022 | 151 |
| Kotsiurubenko G. M. ECONOMIC DIMENSIONS AND FEATURES OF THE FORMATION OF SOCIAL INEQUALITY IN THE CURRENT CONDITIONS OF FINANCIAL POLICY IN UKRAINE..... | 160 |
| Koshova S. P. SPACE INDUSTRY IN THE CONDITIONS OF RUSSIA'S FULL- SCALE INVASION IN UKRAINE..... | 172 |
| Kulyk V. A., Dagmar Škodová Parmová RISK MANAGEMENT THROUGH THE PRISM OF UKRAINIAN ECONOMIC RECOVERY..... | 181 |
| Kushnirenko O. M., Gakhovych N. G. SECTORAL VECTORS OF UKRAINE'S POST-WAR RECOVERY..... | 186 |
| Lohvyn A. V. TAXATION DURING MARITIME: PROBLEM ISSUES..... | 196 |
| Makarenko N. O., Lyshenko M. O. FORMATION OF AGROLOGISTIC HUBS IN WAR-TERMS AS A MEANS OF INCREASING THE EFFICIENCY OF MANAGEMENT OF AGRICULTURAL ENTERPRISES..... | 204 |
| Matviichuk L. O. TAX INSTRUMENTS OF ECONOMIC REGULATION IN MARTIAL LAW..... | 211 |
| Nebrat V. V., Kurbet O. P., Bodnarchuk T. L. EDUCATIONAL MOBILITY IN TIME OF WAR: RISKS OF HUMAN POTENTIAL'S LOSSES IN UKRAINE | 218 |
| Oleksenko L. V. ASPECTS OF INFRASTRUCTURE DEVELOPMENT NATIONAL INNOVATION SYSTEM DURING THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR (2014-2022)..... | 224 |

| | |
|---|-----|
| Osipova A. A. ASPECTS OF IMPLEMENTATION OF STATE SUPPORT FOR AGRICULTURAL PRODUCTION IN UKRAINE..... | 239 |
| Perehuda Yu. A. ECONOMIC AND LEGAL ASPECTS OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR AND THE CONSEQUENCES OF OVERCOMING IT..... | 244 |
| Petrukha S. V., Petrukha N. M., Krupelnytska O. L. SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS AND TRIGGERS FOR THE GOVERNMENT FINANCE MODERNIZATION..... | 252 |
| Pozdnyakov Yu. V. METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF DAMAGE VALUE ASSESSMENT IN INTERNATIONAL EVALUATION STANDARDS..... | 264 |
| Roik O. R., Pankiv N. Ye. TOURISM BUSINESS OF UKRAINE IN THE CONDITIONS OF FULL-SCALE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR: NEW CHALLENGES AND REALITIES..... | 276 |
| Riabinina N. O. BIFURCATION OF THE UKRAINIAN ECONOMY IS THE MOST IMPORTANT STRATEGY OF VICTORY..... | 287 |
| Semencha I. Ye., Ilchenko H. S. PAST, PRESENT, AND FUTURE DEVELOPMENT OF INVESTMENT IN UKRAINE..... | 295 |
| Sytnyk Yo. S. NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE IN THE CONDITIONS OF THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR: TRENDS, CHALLENGES AND TASKS..... | 301 |
| Tkachuk N. M. FEATURES OF FINANCING DEFENSE OF UKRAINE EXPENDITURE..... | 313 |
| Tomilova-Yaremchuk N. O., Khomiak N. V., Krupa N. M. TAXATION OF PERSONAL INCOME IN UKRAINE DURING THE WAR..... | 324 |
| Tulush L. D., Leontovych S. P., Radchenko O. D. STATE REGULATION OF FINANCIAL SECURITY UNDER MILITARY CONDITIONS..... | 331 |
| Khoma I. B. THEORETICAL AND APPLIED ASPECTS OF THE INFLUENCE OF FULL-SCALE WAR ON THE STATE OF ECONOMIC SECURITY OF ENTERPRISES AND THE OCCURRENCE OF BUSINESS CONFLICTS..... | 339 |
| Khomutenko V. P., Khomutenko A. V. UNTARGETED USE OF BUDGET FUNDS IN THE CONDITIONS OF WAR CHALLENGES: PROBLEMS OF CONDUCTING FORENSIC EXPERTISE..... | 350 |
| Chaliuk Yu. O. GLOBAL SOCIO-ECONOMIC IMPLICATIONS OF THE RUSSIA-UKRAINE WAR..... | 357 |
| Chernega O. M. DEVELOPMENT OF THE CONCEPT OF REPUTATIONAL MANAGEMENT OF A TOURIST DESTINATION IN WARTIME..... | 365 |
| Chekhovska M. M. UKRAINE IN THE LIGHT OF CHANGING THE WORLD ORDER..... | 372 |
| Shandrivska O. Ye. TRANSFORMATION OF THE UKRAINIAN TRANSPORT CARGO SYSTEM IN WAR CONDITIONS..... | 378 |

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ У ВОЄННИЙ ПЕРІОД

Томілова-Яремчук Н. О., Хомяк Н. В., Крупа Н. М.

Вступ

Головне призначення держави як суб'єкта економічних відносин — забезпечення соціально-економічного розвитку країни, яка потребує бюджетних коштів. Основним джерелом надходження коштів до державного бюджету є податки та збори. Податок на доходи фізичних осіб є однією з найбільших часток доходів державного бюджету України серед податкових надходжень.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Податки є головним бюджетотворюючим елементом та важливим інструментом регулювання соціально-економічних процесів, що відбуваються у державі. Вони зачіпають найважливіші сторони життя людини і суспільства. З-поміж усіх податків центральне місце займає податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), який є складовою системи прямого оподаткування. ПДФО є вагомим регулятивним важелем розподілу фінансових ресурсів між державою та населенням, під час його справляння формуються взаємозв'язки платника податку та держави, оскільки кожен платник стає учасником бюджетного процесу в частині формування доходів.

Актуальність дослідження проблеми оподаткування доходів фізичних осіб виходить із важливого значення ПДФО, адже цей податок є одним із найстабільніших та найдієвіших джерел формування доходної частини бюджету, забезпечує фінансову достатність бюджету, а разом з тим, виконує важливу соціальну роль, так як він чинить безпосередній вплив на рівень доходів населення. В Україні система прямого оподаткування зазнавала численних трансформацій та перетворень, використовувалася як прогресивна, так і пропорційна шкала оподаткування особистих доходів. При цьому з точки зору фінансової достатності та соціальної справедливості, ПДФО у різні періоди сприймався неоднозначно.

Воєнні дії в Україні та введений воєнний стан змусив лідерів переглянути низку законодавчих документів, у тому числі і щодо оподаткування доходів фізичних осіб.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Важливий внесок у вивчення проблеми оподаткування громадян зробили: Н.В. Дутова, З.М. Лободіна, О.О. Непочащенко, Т.В. Чижова, Л.В. Юрчишена та інші вчені.

Дослідження у галузі оподаткування доходів фізичних осіб проводили низка зарубіжних та українських науковців. Вітчизняна податкова наука у цій галузі представлена працями таких вчених: К. Безверхий, Л. Духновська, Л. Коцан, О. Найденко, Л. Сідельникова, Н. Танклевська, І. Чугунов, К. Швабій, Ю. Швець. Але це праці, які розглядають особливості оподаткування доходів фізичних осіб у мирний час. Тому даний матеріал присвячена розгляду даних проблем у воєнний період та змінам, які діятимуть на період воєнних дій та декілька місяців після (при необхідності і за рішенням різних міністерств і відомств).

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. В умовах загострення та негативного впливу військових дій на фінансову стабільність нашої держави оподаткування доходів громадян виступає однією із складових фінансового механізму держави. Існуюча система оподаткування доходів громадян досить неефективна і потребує ґрунтовного аналізу з метою виявлення напрямів її реформування. У вітчизняних реаліях вплив податку на доходи фізичних на доходи бюджетів різних рівнів досить значний. Тому до найбільш складної проблеми фінансового та регулюючого значення слід віднести дослідження значення податків з особистих доходів фізичних осіб у формуванні доходної частини місцевих бюджетів. З початком воєнних дій в Україні та введенні воєнного стану змусили керівництво країни переглянути низку законодавчих документів, у тому числі і щодо оподаткування доходів фізичних осіб.

В розділі визначені шляхи покращення оподаткування доходів фізичних осіб у післявоєнний період та в подальший мирний час.

Формування цілей (постановка завдання). Метою є розкриття особливостей оподаткування доходів фізичних осіб у мирний час та в період воєнного стану в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) є одним з основних джерел поповнення державного бюджету, який використовується для регулювання доходів і заощаджень різних соціальних груп. Цей податок можна ототожити з інструментом прямого оподаткування у системі оподаткування України, який має мобільніший і

динамічніший характер, ніж інші складові прямих податків. Податкові надходження складають суттєвий відсоток у дохідній частині бюджету у більшості країн, в т. ч. і України. Станом на 01.10.2021 р. згідно даних МФУ питома вага надходжень до державного бюджету представлено на рис. 1.

Податок на доходи фізичних осіб, як економічна категорія, має такі характеристики, наведені на рис. 2.

Розглядаючи розвиток податку на доходи фізичних осіб в Україні, можна виділити 5 етапів його розвитку, які наведені в табл. 1.

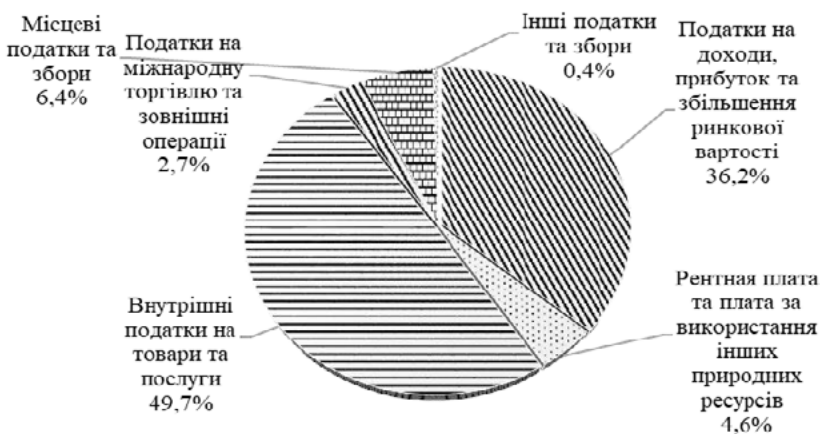


Рис. 1. Структура податкових надходжень до державного бюджету (зведений) на 01.10.2021 р., %¹

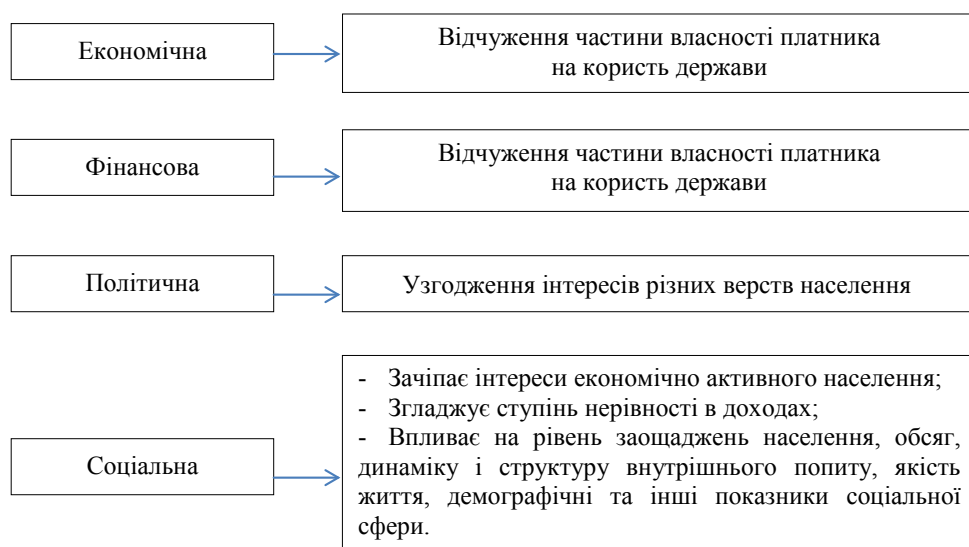


Рис. 2. Характеристика ПДФО

Процес еволюції системи податку на прибуток в Україні пройшов шлях від зборів на користь державних інституцій данини (найдавніша форма прямого оподаткування) до розвитку та формування сучасної моделі оподаткування фізичних осіб. Історичний досвід системи оподаткування населення формувався в умовах тривалого поневолення Української держави. Характерними рисами вітчизняної податкової системи є низький рівень податкової культури та свідомості населення, примус, надмірні податкові платежі та плутанина правових норм, що спричиняє певну нестабільність податкової системи та проблеми з пошуком шляхів удосконалення чинної податкової системи в сучасних ринкових умовах.

Оцінка даних Міністерства фінансів України про доходи Державного бюджету України, до яких входять надходження до загального та спеціального фондів держбюджету, дає можливість оцінити динаміку структури податкових надходжень, в тому числі

і ПДФО (табл. 2). Отже, податки на доходи склали в середньому за 2004–2020 рр. складають 21,2%, найбільшу частку з яких займає податок на доходи фізичних осіб – 11,9 % і податок на прибуток – 9,2%. Податок на доходи фізичних осіб займають третє місце у складі податкових надходжень та перше місце у складі податків та доходи.

У цьому дослідженні розглянемо зміст фіскальної вартості ПДФО на макроекономічному рівні через частку доходів від цього податку у ВВП та Зведеному бюджеті України, на мезо- та макро-рівні – через частку ПДФО в структура державного бюджету та доходів місцевих бюджетів. України відповідно (табл. 3).

Як видно з табл. 3, темпи зростання податку на доходи фізичних осіб значно перевищують темпи зростання ВВП з 2015 року.

За аналізований період частка податку на доходи фізичних осіб у ВВП зростає з 5,3% до 7,0%, що свідчить про процеси детінізації економіки в частині оподаткування доходів фізичних осіб.

¹ Доходи державного бюджету. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення 20.03.2022)

Етапи розвитку податку на доходи фізичних осіб в Україні^{2,3,4,5,6}

| Назва сцени | Ставки | Характеристика |
|---|-----------------------------------|---|
| Перший етап (1989–1993 рр.) | 13%, 15%, 20%, 30%, 40%, 50%, 60% | Податкова система цього періоду характеризується стягненням податку на доходи фізичних осіб. Податок на прибуток поділявся на дві частини: основну та додаткову, а його платників – на окремі категорії та групи. Податок утримувався за фіксованими ставками, диференційованими за категоріями та групами платників. |
| Другий етап (1993–2003) | 10%, 20%, 30%, 40%, 50% | Прибутковий податок з громадян – резидентів України справляється відповідно до законодавства Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток громадян». Відповідно до Указу податок на доходи фізичних осіб справлявся за групами або категоріями платників залежно від характеру отриманого доходу. |
| Третій етап (2004–2010) | 0%, 1%, 5%, 13%, (15%), 30%, 50%. | Набув чинності Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб», внаслідок чого відбулося значне зниження податкового навантаження, розширення бази оподаткування, запровадження податкового кредиту та податкових соціальних пільг. |
| Четвертий етап (2011–2015) | 0%, 1%, 5%, 10%, 15%, (17%), 30% | У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України податок на доходи фізичних осіб перетворено на податок на доходи фізичних осіб, а податковий кредит – на податкову знижку, запроваджено низькопрогресивну шкалу ставок податку. |
| П'ятий етап (2015 і по сьогоднішній день) | 0%, 5%, 18%, (20%) | У 2015 році набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)», відбулися суттєві зміни у порядку справляння податку на доходи фізичних осіб. |

Таблиця 2

Динаміка структури доходів державного бюджету України за статтями доходів за 2014–2020 рр., %⁷

| Статті доходів | Роки | | | | | | |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
| Податкові надходження | 78,46 | 76,57 | 81,76 | 79,06 | 79,79 | 82,98 | 82,57 |
| Податки на доходи, прибуток | 14,73 | 14,93 | 18,52 | 17,89 | 21,49 | 30,45 | 30,04 |
| ПДФО | 3,54 | 8,43 | 9,71 | 9,46 | 9,56 | 21,36 | 21,44 |
| РП | 5,33 | 7,44 | 7,15 | 6,13 | 4,47 | 4,03 | 4,15 |
| Внутрішні податки на товари та послуги | 51,52 | 45,18 | 52,84 | 53,23 | 51,03 | 39,99 | 40,27 |
| Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції | 3,53 | 7,54 | 3,31 | 3,09 | 2,76 | 2,31 | 2,19 |
| Збори на паливно-енергетичні ресурси | 1,68 | 1,36 | 0,05 | 0,00 | 0,00 | 5,70 | 5,50 |
| Місцеві податки та збори | - | - | - | 0,09 | - | 2,73 | 2,76 |
| Інші податки та збори | 1,68 | 0,12 | -0,10 | -1,38 | 0,03 | 0,47 | 0,39 |
| Неподаткові надходження | 19,14 | 22,44 | 16,82 | 16,19 | 19,16 | 17,02 | 17,43 |
| Усього | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

² Податкова система: мультимедійний підручник / Тищенко В.Ф., Найденко О.Є. та ін. Х.: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2021.

³ Система оподаткування: навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, В. Ф. Тищенко, О. Є. Найденко. Харків: ХНЕУ імені С. Кузнеця, 2018. 407 с.

⁴ Податкова система: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2015. 416 с.

⁵ Податковий кодекс України: Кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. Дата оновлення: 01.03.2019. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁶ Попова В. Удосконалення структурно-організаційної моделі податкової політики в умовах європейської інтеграції. *Економіка. Фінанси*. 2016. 11. С. 15–18.

⁷ Доходи державного бюджету. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення 20.03.2022)

Податок на доходи фізичних осіб не тільки є загальнодержавним податком, але є джерелом доходів як державного, так і місцевих бюджетів у порядку розподілу, визначеному Бюджетним кодексом України. Відповідно до адміністративно-територіальної реформи, основна частина ПДФО тепер зараховується до місцевих бюджетів. Понад 80% надходжень місцевих бюджетів в Україні формується за рахунок податкових надходжень, лівову частку яких становлять надходження від податку на доходи фізичних осіб. Серед інших змін, які торкнулися структури доходної частини, було перерахування до місцевих

Таблиця 3

Показники ВВП та податку на доходи фізичних осіб в Україні у 2015–2020 рр.⁸

| Індекси | 2015 рік | 2016 рік | 2017 рік | 2018 рік | 2019 рік | 2020 рік |
|---|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Темпи зростання ВВП, % | 72.3 | 75.8 | 77.4 | 81.6 | 89.5 | 91.2 |
| Темп зростання податку на доходи фізичних осіб, % | 92.7 | 93.7 | 95.8 | 98.9 | 100.2 | 112.5 |
| Частка ПДФО ВВП, % | 5.3 | 5.8 | 6.2 | 6.5 | 6.9 | 7.0 |

Таблиця 4

Структура ПДФО за видами доходу в Україні у 2015–2020 рр.¹⁰

| Показники, % | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | 2020 р. |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Квитанції з (ПДФО), у т. ч.: | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| ПДФО сплачується податковими агентами з доходу платника податку у вигляді заробітної плати | 70,2 | 70,5 | 75,3 | 76,2 | 77,3 | 78,0 |
| ПДФО на грошові виплати, грошові винагороди та інші виплати, отримані військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу | 5,3 | 5,9 | 5,2 | 5,1 | 5,0 | 5,1 |
| ПДФО, що сплачується податковими агентами з доходів платника податку, крім заробітної плати 9 | 6,5 | 6,5 | 6,2 | 6,3 | 6,4 | 6,0 |
| ПДФО сплачується фізичними особами за результатами річної декларації | 2,1 | 2,2 | 2,0 | 2,0 | 2,1 | 2,4 |
| Податок на доходи фізичних осіб з доходів у вигляді відсотків | 1,03 | 5,5 | 3,2 | 2,3 | 1,0 | 0,5 |
| ПДФО з інших доходів | 0,86 | 1,1 | 0,2 | 0,3 | - | - |
| Військовий збір | - | 8,3 | 8,1 | 8,1 | 8,2 | 8,0 |

бюджетів 10,0% податку на прибуток підприємств та запровадження акцизного збору на місцевому рівні¹⁰.

Слід зазначити, що згідно з аналізом структури формування податку на доходи фізичних осіб за видами оподаткованого доходу в Україні за останні п'ять років структура суттєво не змінилася. Дані таблиці 4 підтверджують тенденцію домінування основної частки надходжень ПДФО від трудових доходів населення, що свідчить про досить стабільну базу оподаткування.

Таким чином, податок на доходи фізичних осіб є важливим інструментом формування дохідної частини місцевих бюджетів України, що свідчить про значну фіскальну роль цього податку. Подальша реалізація реформи бюджетної децентралізації та забезпечення ефективності міжбюджетних відносин соціально-економічного розвитку потребує посилення бюджетної незалежності місцевих бюджетів. Важливим аспектом на цьому етапі мають стати заходи щодо покращення розподілу доходів від збору ПДФО між адміністративно-територіальними одиницями різних рівнів шляхом перерозподілу на основі розрахунку за формулою з урахуванням таких параметрів: чисельність офіційно зареєстрованого

населення; кількість дітей дошкільного віку; категорії розміру населеного пункту (коефіцієнт для врахування обсягу надлишку товарів і послуг за рахунок трудової міграції).

Механізм нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб в Україні регулюється ст. 168 ПКУ¹¹.

З початку вторгнення країни-агресора до 28 лютого обсяг розміщених коштів населення на рахунках найбільших банків зріс, зазначають в Нацбанку. Зростання відбулося внаслідок надходження значних виплат наприкінці місяця на рахунки клієнтів банків, у тому числі заробітних плат¹². Протягом березня здійснено авансові платежі за розрахунки з оплати праці для наповнення «бюджету». Щоб не порушувати вимоги законодавства на підприємствах, в основному, основну суму заробітної плати виплатили на початку місяця (як аванс), невеликий залишок виплатили, у терміни встановлені у колективному договорі.

Президент України Володимир Зеленський та прем'єр-міністр Денис Шмигаль закликали українців до відновлення виробництва, адже економіка повинна працювати, податки – сплачуватися, заробітні плати – виплачуватися і т. д. З переформату-

⁸ Germany Rate of tax on personal income. URL: <https://tradingeconomics.com/germany/personal-income-tax-rate> (дата звернення: 11.03.2019).

⁹ Там само.

¹⁰ Непочатенко О. О. Оновлений механізм стягнення податку на доходи фізичних осіб: проблеми та перспективи. *Економіка. Менеджмент. Інновації*. 2016. 1 (16). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_1_16.

¹¹ Податковий кодекс України: Кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. Дата оновлення: 01.03.2019. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

¹² Діденко С. В умовах воєнного стану: функціонування фінансового сектору сьогодні. 20.03.2022. URL: <https://ua.news.ua/v-uslovyah-voennogo-polozheniya-funktsionuvannya-fynansovogo-sektora-segodnya/> (дата звернення 20.03.2022).

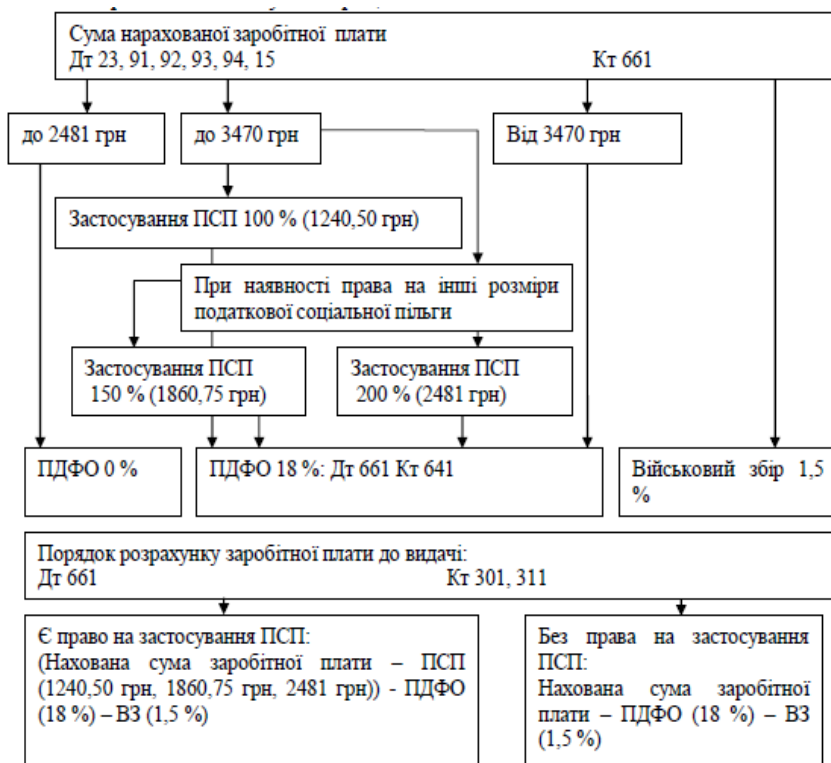


Рис. 3. Порядок оподаткування доходів фізичних осіб у частині заробітної плати, 2022 р.

ванням економічної моделі України (сплата 2% від обігу замість ПДВ та податку на прибуток, добровільною сплатою єдиного податку), ПДФО стає одним з основним бюджетоутворюючим податком. Оскільки введення воєнного стану не знімає з роботодавця обов'язку виплачувати працівнику заробітну плату або середню заробітну плату, якщо працівник продовжує виконувати роботу або законом для такого працівника передбачене здійснення відповідних нарахувань та виплат¹³.

На рис. 3 представлено порядок оподаткування доходів фізичних осіб у частині заробітної плати у 2022 році.

На час війни та для післявоєнного стану розбудови країни потрібна нова податкова модель і Президент України підписав Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX (законопроект 7137-Д) для підтримки українського бізнесу в умовах війни.

Зокрема, для реалізації норм даного Закону передбачені наступні зміни в частині ПДФО, а саме:

благодійна допомога, надана учасникам бойових дій та особам, які живуть на території бойових дій, не оподатковується ПДФО. Також не оподатковується ПДФО вся нецільова благодійна допомога особам, які постраждали внаслідок збройної агресії РФ; у разі виплати благодійної допомоги на ліку-

вання та медичне обслуговування (обстеження, діагностику), у тому числі для оплати (компенсації) вартості, ПДФО та військовий збір не застосовуються;

Таким чином, роботодавці та працівники мають достатньо механізмів, аби оформити свої взаємовідносини під час воєнного стану з урахуванням інтересів та можливостей обох сторін.

Основною перевагою ПДФО перед іншими видами податків є соціальна справедливість, оскільки за допомогою прогресивних ставок та податкових пільг можна зменшити податкове навантаження для малозабезпечених верств населення та збільшити його для людей із високими доходами. Проте з фіскальної точки зору це нестабільне джерело надходжень до бюджету, оскільки циклічні коливання в економіці суттєво впливають на базу оподаткування податку на доходи фізичних осіб.

Підсумовуючи все вищесказане, можна сказати, що ПДФО є одним із найважливіших правових та фіскальних інструментів, за допомогою яких держава забезпечує себе необхідними ресурсами для фінансування різних видів соціальної діяльності. Сучасні проблеми в системі територіальних фінансів, особливо відсутність фінансових ресурсів у місцевих бюджетах, визначають перспективи подальших досліджень щодо вдосконалення механізму оподаткування доходів фізичних осіб як важливого джерела доходів.

Незважаючи на те, що українська влада з року в рік намагається реформувати та вдосконалювати систему оподаткування доходів фізичних осіб, вона все ще, на нашу думку, залишається недосконалою та має резерви для підвищення її ефективності. З метою збільшення податкових надходжень та покращення економічної ситуації в країні важливо внести зміни щодо зменшення податкового навантаження на малозабезпечених громадян, диференціювати ставки ПДФО та ЄП залежно від виду діяльності та доходу, а також з урахуванням сімейного стану, кількості працівників у сім'ї та кількості дітей чи пенсіонерів.

Ключовою проблемою, на нашу думку, є те, що існуючий механізм зарахування ПДФО до місцевих бюджетів поглиблює диференціацію територіальних громад. Оскільки в більшості випадків громадяни працюють на підприємствах і в установах, розташованих за межами територіальної громади, в якій вони

¹³ Пилипенко Г. Оплата праці під час війни: що робити підприємствам, що вимушено зупинили роботу. 15 березня 2022. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/209967_oplata-pratspd-chas-vyni-shcho-robiti-pdprimstvam-shcho-vimushenozupinili-robotu (дата звернення 20.03.2022).

проживають, у свою чергу, ПДФО зараховується до місцевого бюджету, де юридична особа, в якій працює громадянин, є платником податку. Відповідно, громада, в якій платник ПДФО фінансує послуги, які він споживає, але не має додаткових податкових надходжень. Таким чином, виникає дисбаланс, оскільки ПДФО сплачується одній громаді, а послуги надаються іншій. Тому вважаємо за доцільне змінити порядок зарахування ПДФО до місцевих бюджетів, і, принаймні, надати працівникові можливість обирати, до якого бюджету сплачувати податок.

Таким чином, шляхами реформування національної системи оподаткування доходів фізичних осіб у післявоєнний період мають стати зміни, які позитивно вплинуть на господарську діяльність платників податків.

По-перше, замість ПСП для фізичних осіб запровадити прогресивні ставки ПДФО, які не лише підтримають бідних, а й дадуть поштовх для формування середнього класу в Україні. На будь-який дохід у вигляді податку може бути відрахована лише частина доходу, що йде на накопичення (інвестиції), і ні в якому разі це не впливає на кошти, витрачені на споживання. Такий захід дозволив би зняти соціальну напругу в суспільстві та рівень податкового навантаження на бідних верств населення України.

По-друге, доцільно не оподатковувати мінімальну заробітну плату ПДФО, оскільки це порушує гарантії отримання реальної мінімальної заробітної плати. Надати податкові пільги сім'ям, які виховують навіть одну дитину віком до 18 років, оскільки нинішні розміри допомоги на дітей державою є незначними та недостатніми. Проте слід підкреслити, що будь-який вид допомоги повинен мати обґрунтування та мету, інакше ефективність цієї допомоги знижується.

По-третє, суттєво спрощене представлення положень податкового законодавства, підвищення якості податкових процедур та значно зрозуміліша податкова звітність зроблять їх доступними для кожного платника ПДФО. Це позитивно вплине на ефективність роботи податкових органів, оскільки замість роз'яснення податкового законодавства та надання податкових консультацій щодо заповнення податкових декларацій вони зможуть витратити свій час на посилений нагляд за платниками податків.

По-четверте, необхідно підвищувати рівень податкової культури та податкової дисципліни платників податків, тобто кожен громадянин України повинен розуміти, що сплата податків не має на меті брати гроші з людей, а поєднує в собі наш обов'язок перед країною, яка потім повернеться до нас. ці кошти у вигляді різноманітної соціальної допомоги та надання різноманітних послуг. Підвищити рівень податкової культури можливо за рахунок: удосконалення механізму вирішення податкових спорів;

підвищення якості інформації та розвиток інституту податкового консультування громадян; підвищення іміджу платника податків та престижу роботи в податкових органах; подолання корупції в податковій сфері; удосконалення та спрощення механізму взаємодії податкових органів з платниками податків;

По-п'яте, для виходу з «тіні» доходів доцільно підвищити рівень мінімальної заробітної плати та запровадити оптимальні ставки податку. Також необхідно збільшити податкові надходження до бюджету за рахунок залучення таких резервів, як зростання доходів населення, створення робочих місць, збільшення інвестицій в економіку.

Ці пропозиції дозволять дотримуватися принципу соціальної справедливості та збільшити надходження до бюджету. Вирішення цих проблем побудови національної системи оподаткування доходів фізичних осіб загалом та механізму адміністрування ПДФО, зокрема, є важливим кроком на шляху підвищення довіри населення України до податкової системи та зменшення конфліктів між платниками податків та контролюючими органами. Варто зазначити, що всі вищезазначені заходи також сприятимуть підвищенню рівня життя громадян та покращенню їхнього добробуту.

У кожній державі податкова система ілюструє особливості організації її економіки. Порівнюючи досвід України та європейських країн, можна визначити, що національна система оподаткування доходів фізичних осіб за своїм складом та структурою значною мірою відповідає системі оподаткування ЄС. Основними правилами податкової системи європейських країн є прозорість та відкритість, зосередженість передусім на соціальних питаннях та економічній мотивації домогосподарств. Зарубіжні системи оподаткування доходів фізичних осіб мають перевірену часом практику становлення та розвитку на основі глибокого усвідомлення кожним платником свого конституційного обов'язку – сплачувати податки. В умовах створення в Україні соціально орієнтованої ринкової економіки удосконалення національної системи оподаткування доходів фізичних осіб з урахуванням світових досягнень у цій сфері є пріоритетним завданням. Будь-які зміни в оподаткуванні доходів фізичних осіб мають враховувати економічні інтереси держави та платників податків, а також усувати зацікавленість останніх у незаконних схемах ухилення від сплати податків. Крім того, відновлення бізнесу – це запорука економічної та податкової безпеки держави у військовий час.

Висновки

ПДФО – це обов'язковий безумовний платіж, який справляється з доходів фізичних осіб (резидентів та нерезидентів) та спрямовується до загальнодержавного бюджету України. В Україні

ПДФО виконує фіскальну (забезпечення бюджетних доходів) та розподільчо-регулюючу (перерозподіл частини ВВП між суб'єктами національної економіки) функції. В Україні базова ставка ПДФО складає 18%, однак з урахуванням військового збору (1,5%), що має аналогічний характер стягнення, фактичний рівень податкового навантаження на фізичні особи становить 19,5% від рівня оподаткованого доходу. У розвинених країнах Європи цей податок стягується переважно за більш високою ставкою та має переважно прогресивний

характер. У структурі доходів державного бюджету України ПДФО є найбільшим джерелом податкових надходжень серед прямих податків.

Концепція реформування ПДФО передбачає усунення основних недоліків чинної методики справляння цього податку, а саме:

- скасування військового збору;
- скасування ПДФО та впровадження єдиного збору з фізичних осіб за ставкою 18%;
- зміну методики застосування ПСП з огляду на рівень мінімальної заробітної плати.

Інформація про авторів:

Томілова-Яремчук Надія Олександрівна,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Білоцерківський національний аграрний університету,
8, вул. Соборна, Біла Церква, 09100, Україна

Хомяк Наталія Василівна,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Білоцерківський національний аграрний університету,
8, вул. Соборна, Біла Церква, 09100, Україна

Крупа Наталія Миколаївна,

кандидат біологічних наук, доцент,
доцент кафедри садово-паркового господарства
Білоцерківський національний аграрний університету,
8, вул. Соборна, Біла Церква, 09100, Україна

Information about the authors:

Tomilova-Yaremchuk Nadiia Oleksandrivna,

Ph. D. in Economics, Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Accounting and Taxation
Bila Tserkva National Agrarian University
8, Soborna str., Bila Tserkva, 09100, Ukraine

Khomiak Natalia Vasylivna,

Ph. D. in Economics, Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Accounting and Taxation
Bila Tserkva National Agrarian University
8, Soborna str., Bila Tserkva, 09100, Ukraine

Krupa Natalia Mykolaiivna,

Ph. D. in Biology, Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Garden and Park Economy
Bila Tserkva National Agrarian University
8, Soborna str., Bila Tserkva, 09100, Ukraine