

**СОЦІАЛЬНА СПРАВЕДЛИВІСТЬ
У ПРИБУТКОВОМУ ОПОДАТКУВАННІ ФІЗИЧНИХ ОСІБ**

Славкова А.А.

ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

З того часу як виникли податки, вони завжди викликали незадоволення тих осіб, які їх сплачували. Те, що добре для одних, погано для інших. Досліджуючи сутність поняття «соціальна справедливість», можна дійти висновку, що справедливість в оподаткуванні не підлягає однозначному тлумаченню. «Соціальна справедливість» є відносним поняттям і залежить переважно від певної місцевості, історичного періоду і рівня розвитку культури народу; є «наслідком гетерогенної соціальної структури суспільства, в якому кожна соціальна група має свої інтереси і відповідні їм погляди на проблему справедливості» [1, с. 106]. Але в тому, що соціальна справедливість виявляється у пільговому режимі оподаткування та диференціації ставок, тобто у прогресивному оподаткуванні, теоретики і практики в цьому одностайні. Найбільшою мірою перерозподіл суспільних доходів у державі стосується громадян і відбувається через механізм фіскального адміністрування доходів фізичних осіб. Звідси витікає, що основна сфера застосування даного принципу – особисте прибуткове оподаткування.

Прибуткове оподаткування громадян – одне із найважливіших і найбільш складних питань у податковій теорії та практиці. Політика оподаткування індивідуальних доходів переважно включає комплекс соціальних, економічних і фінансових питань суспільного і державного призначення та охоплює макро- і мікроекономічний рівні господарювання, зачіпає суб'єктивні фіскальні інтереси держави й об'єктивні соціальні потреби суспільства. Урівноваженість вказаних позицій відіграє значну роль у гармонізації суспільних відносин.

Проблематику адміністрування податку на доходи фізичних осіб висвітлюють численні публікації як у фінансовій літературі наукового спрямування, так і в професійних прикладних виданнях. Зокрема, проблемам реформування податкової системи, у тому числі й особистого прибуткового оподаткування, присвячено праці таких відомих сучасних вітчизняних фінансистів, як В. Андрущенко, В. Вишневський, А. Крисоватий, П. Мельник, С. Онишко, Л. Тарангул, А. Соколовська, В. Суторміна, В. Тропіна, В. Федосов, К. Швабій та ін. Останнім часом були опубліковані дослідження соціальної складової в прибутковому оподаткуванні громадян таких авторів, як С. Жернаков, В. Кравець, Т. Маршалок, А. Нікітішин, С. Юшко та ін.

Механізм фіскального адміністрування доходів населення досліджується й аналізується всебічно, піддаючись здебільшого критичній оцінці, що є в достатній мірі об'єктивним, виправданим і необхідним. Податку на доходи фізичних осіб, як зазначалось, властива ознака не тільки економічна, але й ще значною мірою соціальна, оскільки такий податок являє собою засіб «перерозподілу доходів і регулювання соціальної напруженості в суспільстві, виступаючи найважливішим важелем регулювання соціальної сфери за допомогою державних фінансів» [2, с. 115]. У даному контексті слід додати принципи вигоди і платоспроможності, які посилюють соціальну ефективність механізму оподаткування доходів громадян [3, с. 70-91]. Сучасні моделі особистого прибуткового оподаткування ґрунтуються на врахуванні двох основних критеріїв – ефективності та соціальної справедливості. Таким чином, справедливість в оподаткуванні приватних доходів є базовим параметром оцінки фіскального перерозподілу суспільних доходів.

Запроваджена в Україні пропорційна ставка податку на доходи фізичних осіб (з 2004 р.) «добре виконує функції субсидування заможних верств суспільства і стимулювання імпорту» через попит на товари іноземного виробництва [4, с. 44]. «Відмова від застосування прогресивних ставок податку з доходів населення означає певне нехтування його перерозподільними функціями» і як результат – посилює розшарування у суспільстві [5, с. 54].

Суттєва нерівність у розподілі доходів «змушує вивчати її причини і переконує в необхідності підвищити регулятивний вплив держави з тим, щоб соціально-економічна диференціація населення не досягла критичного рівня» [6, с. 82]. Крім того, до порушення принципу соціальної справедливості призвели недоліки у механізмі оподаткування трудових доходів фізичних осіб: величина загальної податкової соціальної пільги необґрунтована, а разом з обмеженням права на застосування такої пільги призводить до того, що більше податкове навантаження припадає на осіб з нижчими доходами [7, с. 31].

Податкова система має відповідати двом принципам – «горизонтальної та вертикальної справедливості» [8, с. 60]. Дійсно, не можливо досягти компромісу між двома видами справедливості: якщо дохід отриманий з різних джерел і оподатковується за різними ставками, то порушується принцип горизонтальної справедливості. Реалізацію горизонтальної та вертикальної справедливості забезпечує «органічне поєднання принципів загальності, рівності та домірності» [9, с. 197-198]. У фінансовій теорії питання щодо досягнення рівномірності, загальності та справедливості в оподаткуванні досі залишаються дискусійними. На практиці система оподаткування, зокрема в частині доходів фізичних осіб, далека від реалізації вказаних принципів – податкове навантаження в більшій мірі несуть менш захищені верстви населення, а вигоди від державного сектору одержують більш заможні. Отже більш детально розглянути принцип соціальної справедливості у прибутковому оподаткуванні фізичних осіб на сучасному етапі, його невід’ємні складові та фактори, що впливають на реалізацію такого принципу, є метою даної статті.

Виходячи з органічної, первинної функціональності податків, основне їх завдання полягає в забезпеченні дохідної частини бюджету держави. Однак, як підтверджує історія розвитку податкових систем, податки можуть бути також й ефективним засобом управління соціально-економічними процесами заради збалансованого прогресивного розвитку суспільства. Вони забезпечують раціональний і справедливий розподіл і перерозподіл ВВП та національного доходу – тобто суспільних доходів в країні. Свідоме, цілеспрямоване

застосування державою податків як регулятивних інструментів знаходить своє виявлення в межах ефективної податкової політики.

Необхідно зазначити, що все це комплексно виявляє себе в умовах стрімкого поглиблення тенденцій соціалізації сучасної економічної цивілізації в системі податкової взаємодії держави і суспільства з метою уникнення різноманітних фіскальних дисбалансів. Процесам соціалізації підпорядкована і національна економіка, оскільки в основі її утвердження в Україні в напрямі адаптації до ринкових відносин «повинна домінувати їх соціальна орієнтація», що є об'єктивною необхідністю і викликами сучасності [10, с. 149].

Враховуючи фундаментальні положення і критерії сутності соціальної держави, оподаткуванню має бути притаманна ознака соціальної справедливості у механізмі фіскального перерозподілу суспільних доходів. Однак соціальна справедливість особистого прибуткового оподаткування наразі виявляється через систему бюджетних видатків у контексті фіскального перерозподілу суспільних доходів. На цьому фоні втрачається ефект соціальної справедливості в механізмі фіскального адміністрування доходів громадян на первинній стадії перерозподілу суспільних доходів – при мобілізації податкових доходів бюджету держави. За суттю, фіскальними елементами і факторами реалізації принципу соціальної справедливості в механізмі фіскального адміністрування доходів населення на первинній стадії перерозподілу суспільних доходів є тільки податкові пільги та відповідна шкала оподаткування [11].

Розглянемо детальніше способи реалізації принципу соціальної справедливості в Україні. Ефективність функціонування механізму оподаткування взагалі і доходів населення зокрема, як відомо, багато в чому залежить від застосовуваних підходів та основних вихідних положень. Одним із них податкове законодавство визначило принцип соціальної справедливості – «запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян і застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи» [12, ст. 3].

Як логічний наслідок з цього тезису, принцип соціальної справедливості в особистому прибутковому оподаткуванні слід розглядати за двома його невід’ємними параметрами – неоподатковуваний мінімум доходів громадян і прогресивність в особистому прибутковому оподаткуванні.

Система оподаткування, що має за основу зазначене вище вихідне положення, проіснувала до 2004 р. Основними недоліками цієї системи на той час були: низький рівень неоподаткованого мінімуму доходів громадян, що призводило до застосування максимальної ставки оподаткування навіть до середніх заробітних плат, і тінізація їхніх виплат, яка, за різними оцінками, становила 30-50%. Для подолання такої ситуації з 2004 р. Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб» [13] була впроваджена пропорційна система оподаткування і замість неоподаткованого мінімуму введено податкову соціальну пільгу, що суперечило головному закону щодо оподаткування [12].

У першу чергу варто наголосити, що ототожнення такої пільги з неоподатковуваним мінімумом доходів громадян є неможливим. Іншими словами, соціальна пільга застосовується до обмеженого кола платників, що суперечить економічній сутності і призначенню неоподаткованого мінімуму. Автором була зроблена спроба теоретично обґрунтувати рівень неоподаткованого мінімуму доходів громадян, проаналізувати його динаміку за період 1995–2003 рр. і визначити вплив податкової соціальної пільги на платоспроможність громадян за період 2004–2009 рр., аргументувати передумови необхідності введення такого важливого державного соціального стандарту, як неоподатковуваний мінімум, у систему особистого прибуткового оподаткування [14].

Встановлено, що неоподатковуваний мінімум – це своєрідний критерій ідентифікації рівня особистого доходу індивідуума, адекватного реальним суспільним запитам. Це дозволяє визначити ступінь фіскальної та економічної ефективності особистого прибуткового податку, а також і рівень соціальної справедливості механізму особистого прибуткового оподаткування в цілому як

окремої специфічної сфери розподільних відносин. Впровадження неоподаткованого мінімуму є обов'язково потрібним при оподаткуванні доходів економічно активного зайнятого населення, що дозволить послабити базу оподаткування кожного платника на суспільно необхідний обсяг доходу і знизити рівень податкового навантаження для низькодохідних категорій громадян.

Реформування податкової системи, що відбулось ухваленням Податкового кодексу України [15], не внесло суттєвих змін у механізм надання соціальної пільги. Чинна податкова соціальна пільга надається тільки окремим категоріям платників. Її величина розраховується з базових параметрів соціальних стандартів, які не відповідають реальним потребам населення. За нашими розрахунками, у осіб, що одержують мінімальну заробітну плату, навіть з урахуванням отримання 200% соціальної пільги, залишається дохід, менший за прожитковий мінімум (49% – у 2004 р., 56% – у 2005 р., 71% – у 2006 р., 74% – у 2007 р., 79% – у 2008 р., 88% – у 2009 р., 97% у 2010 та 2011 р.) (табл. 1).

Таблиця 1

**Співвідношення доходу, який залишився після оподаткування,
до прожиткового мінімуму за період від 2004 до 2011 рр.**

Рік	Величина доходу		Оподатковуваний дохід (за мінусом внесків у фонди соціального страхування, з 2011 р. – ЄСВ), грн.	Співвідношення доходу, який залишився після оподаткування, до прожиткового мінімуму за умови одержання соціальної пільги у розмірі, %			
	D	D, грн.		0	100	150	200
1	2	3	4	5	6	7	8
2004	МЗП ¹	205	198,85	0,45	0,47	0,48	0,49
	Д _п СП ²	540	523,8	1,18	1,20	1,21	1,22
	Д _п СП+1 грн.	541	524,77	1,18	1,18	1,18	1,18
2005	МЗП	262	254,14	0,49	0,53	0,54	0,56
	Д _п СП	630	611,1	1,17	1,21	1,23	1,25
	Д _п СП+1 грн.	631	612,07	1,18	1,18	1,18	1,18
2006	МЗП	350	339,5	0,61	0,66	0,68	0,71
	Д _п СП	670	649,9	1,17	1,22	1,24	1,26
	Д _п СП+1 грн.	671	650,87	1,17	1,17	1,17	1,17
2007	МЗП	400	388	0,63	0,69	0,71	0,74

¹ МЗП – мінімальна заробітна плата

² Д_пСП – граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги

	Д _п СП	740	717,8	1,16	1,22	1,25	1,28
	Д _п СП+1 грн.	741	718,77	1,16	1,16	1,16	1,16
2008	МЗП	515	499,55	0,67	0,73	0,76	0,79
	Д _п СП	890	863,3	1,16	1,22	1,25	1,28
	Д _п СП+1 грн.	891	864,27	1,16	1,16	1,16	1,16
2009	МЗП	605	586,85	0,75	0,81	0,85	0,88
	Д _п СП	940	911,8	1,16	1,23	1,26	1,29
	Д _п СП+1 грн.	941	912,77	1,16	1,16	1,16	1,16
2010	МЗП	869	842,93	0,82	0,90	0,94	0,97
	Д _п СП	1220	1183,4	1,16	1,23	1,27	1,31
	Д _п СП+1 грн.	1221	1184,37	1,16	1,16	1,16	1,16
2011	МЗП	941	912,77	0,82	0,90	0,94	0,97
	Д _п СП	1320	1280,4	1,16	1,23	1,27	1,31
	Д _п СП+1 грн.	1321	1281,37	1,16	1,16	1,16	1,16

Джерело: Розраховано автором.

Прагнення держави максимізувати податкові надходження до бюджету без урахування рівня життя малозабезпечених верств населення призводить до того, що такі фізичні особи виявляються позбавленими можливості задовольняти найперші життєві потреби, а їхній матеріальний стан у зв'язку зі зростанням рівня інфляції суттєво погіршується, що виражається у скороченні індивідуального споживання, професійній, фізичній і моральній деградації особистості, поглибленні криміногенної ситуації тощо.

Наступним параметром, за допомогою якого реалізується принцип соціальної справедливості в особистому прибутковому оподаткуванні, є прогресивність. Автором було опрацьовано багато літературних джерел, визначені альтернативні підходи різних фінансових шкіл до моделей фіскального адміністрування особистого прибуткового оподаткування [16]. У результаті ми дійшли висновку, що фінансова теорія і практика віддають перевагу прогресивному оподаткуванню з обов'язковим встановленням неоподатковуваного мінімуму. Підтвердженням цьому слугує той факт, що світові тенденції еволюціонування особистого прибуткового податку засвідчують такі головні сучасні позиційні характеристики: 1) пріоритетність прогресивних методик фіскального адміністрування доходів громадян; 2) встановлення достатньо високого розміру неоподатковуваного мінімуму з одночасним розширенням бази оподаткування способом усунення податкових

пільг [17, с. 81]. Це цілком логічний підхід, тому що ключовим питанням в організації податкової системи, разом із необхідністю реалізації фіскальної функції податків і забезпечення держави достатніми доходами, є урахування платоспроможності платника податку. Не без підстав у Податковому кодексі принцип соціальної справедливості закладений як «установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків» [15, ст. 4].

Запровадження таких важливих для країни загальнообов'язкових правил, як Податковий кодекс мало за мету «досягнення вищого рівня соціальної справедливості в суспільстві, рівності всіх перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації» [18, с. 7]. На думку урядовців, ціль запровадження головного податкового документа може бути досягнена за рахунок «введення системи малопрогресивного оподаткування осіб із високим рівнем доходів...» [18, с. 7].

Дійсно, малопрогресивна шкала була введена Податковим кодексом і полягала у підвищенні ставки до 17% для доходів понад 10 мінімальних заробітних плат, що на сьогодні становить 9410 грн. Де-факто Податковий кодекс зберіг ставку податку на рівні 15% як основну, але ввів низку додаткових ставок, що роблять цей податок малопрогресивним [15, ст. 167]. Для пересічних громадян нічого не змінилось, а для заможних верств населення – це несуттєве підвищення ставки податку. Крім того, збільшення ставки податку для осіб, що одержує вище 10 мінімальних заробітних плат, є ілюзорним. Проведене дослідження дає змогу в цьому переконатися.

Розглянемо питому вагу податку з доходів фізичних осіб у доходах, що перевищують граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги. Частка податку за період дії Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» [13] становила у доході платника від 14,55 до 14,87%, тобто мірою підвищення доходу зростає і питома вага податку (рис. 1). Теоретично це правильно, однак зростання на 0,32% не можна вважати справедливим. Якщо ж врахувати внески до фондів соціального страхування, то виявляється зовсім інша картина. Нагадаємо, що відповідно до чинного законодавства внески до

соціальних фондів з доходів, що перевищують величину 15 прожиткових мінімумів на працездатну особу, нараховуються в межах доходу, що не перевищує даної величини. Таким чином, фізична особа, що одержала заробітну плату на 1 грн. вище, ніж потрібно для отримання податкової соціальної пільги, має податкове навантаження 17,66%, а у разі нарахування доходу у розмірі 50 мінімальних заробітних плат – навантаження знижується до 15,77%. Отже, система, що діяла в Україні до 2011 р., дозволяла знижувати фінансовий тиск мірою збільшення трудових доходів.

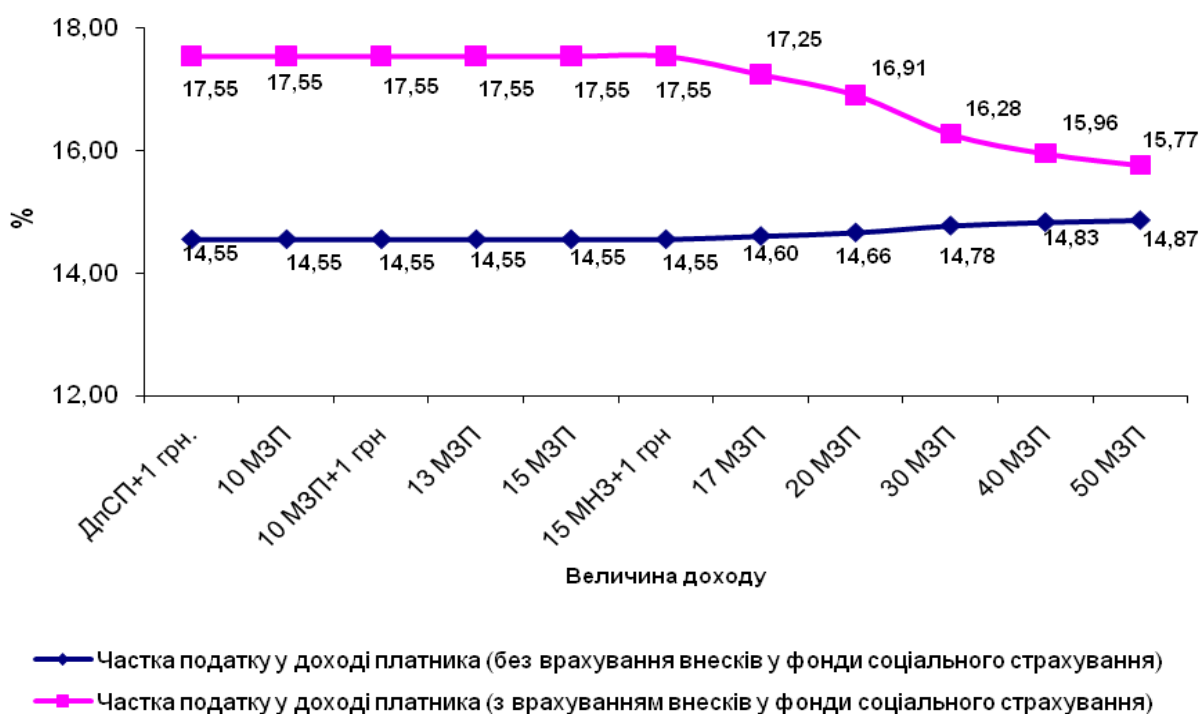


Рис. 1. Частка відрахувань з доходу найманих працівників у період дії Закону «Про податок з доходів фізичних осіб» [13]

Що ж відбулося після введення в дію Податкового кодексу? За словами прем'єр-міністра, тільки 10% громадян після введення малопрогресивної шкали оподаткування повинні сплачувати податок за ставкою 17%. Як видно з рис. 2, для цієї категорії громадян запровадження підвищеної ставки не надто сказалося на їхніх гаманцях. Частка податку на доходи фізичних осіб зростає від 14,46% при заробітній платі вище граничного рівня, який необхідний для одержання податкової соціальної пільги, до 16,49% – при отриманні доходів у

розмірі 50 мінімальних заробітних плат. Однак якщо врахувати ЄСВ (єдиний соціальний внесок), який становить 3,6%, простежується ситуація, коли сплачена сума зростає до 15 мінімальних заробітних плат, а потім починає знижуватись.

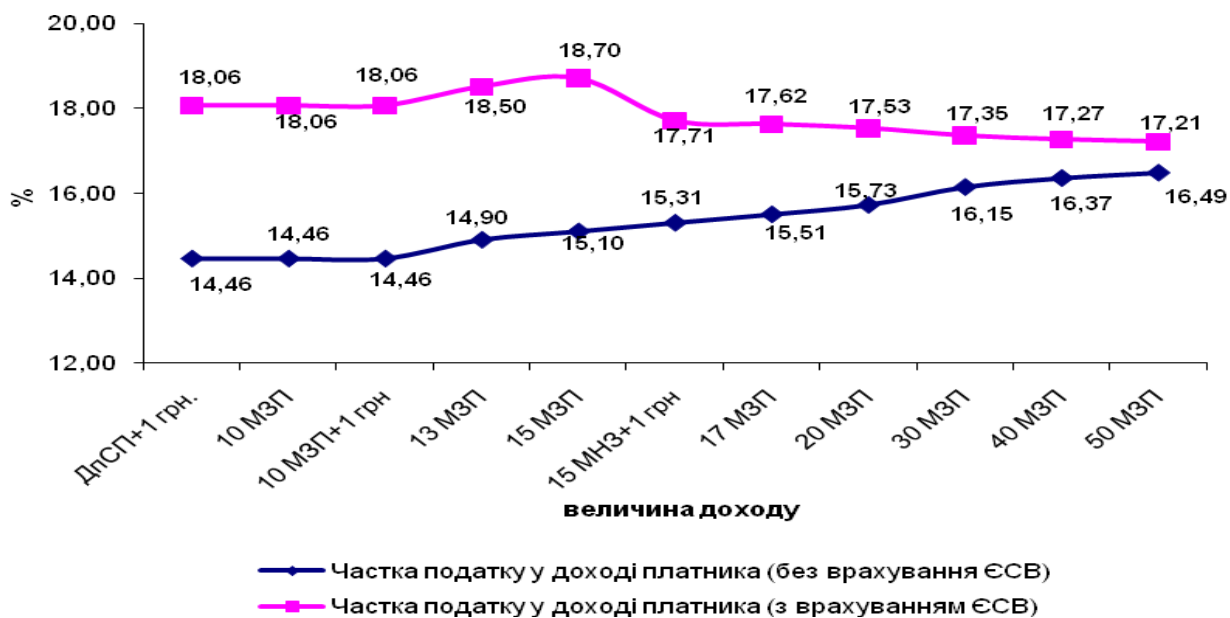


Рис. 2. Частка відрахувань з доходу найманих працівників відповідно до Податкового кодексу України [15]

Висновок можна зробити один – податковий тягар в Україні розподілений нерівномірно. Попри заяви урядовців, що в Україні існує малопрогресивна система оподаткування доходів фізичних осіб, реально вона має регресивний характер – мірою збільшення доходів зменшується сума відрахувань. Доречно буде пригадати влучний вислів англійського філософа та економіста Дж. С. Мілля (1806–1873), що сплата податків за шкалою податкових ставок – це податок на совість в більшій мірі, ніж прибутковий податок. Даний вислів добре віддзеркалює ситуацію щодо особистого прибуткового податку, яка сьогодні склалася в нашій державі.

Ще наприкінці XIX ст. відомий український учений, економіст та фінансист М. П. Яснопольський вважав можливим вимагати встановлення

відповідності між оподаткуванням і майновими засобами платників, дотримання так званої *податкової справедливості* [19, с. 539-540].

На нашу думку, відповідність між оподаткуванням і майновим станом платника податку можна визначити за допомогою індексу особистого прибуткового податку (індекс ОПП), запропонованим автором [20]. Такий індекс дає можливість комплексно відобразити рівень податкового навантаження на грошові доходи і фінансово-майнове багатство індивідуума. Введення в практику індексу ОПП як непрямого методу визначення податкових зобов'язань платника податку – фізичної особи сприятиме мінімізації ухилення від оподаткування і розкриттю можливих схем уникнення від сплати особистих податків. На нашу думку, це приведе до значного зменшення тіньових доходів громадян і водночас дасть можливість створити належне підґрунтя для вироблення й упровадження соціально справедливої і фіскально ефективної податкової політики держави.

Необхідно зазначити, що більшість можновладців декларують власні мізерні грошові доходи, але мають дороге майно (рухоме і нерухоме). Мало хто з них показує в податкових деклараціях свої реальні статки. При цьому за останні роки не було жодного випадку, щоб хоч одного з них було притягнуто до адміністративної або навіть кримінальної відповідальності. Виходячи із зазначеного вище пропонуємо запровадити державний податковий аудит у сфері особистого прибуткового оподаткування.

Насамперед необхідно вказати на відмінності податкового аудиту від інших форм і методів контролю та перевірок, зокрема: 1) державний податковий аудит має справу виключно з механізмом особистого прибуткового оподаткування; 2) завданням державного податкового аудиту є перевірка індивідуальних доходів, майна тощо, тоді як стандартний (недержавний) аудит на такі операції повноважень не має; 3) якщо загальний механізм контролю і перевірок фінансово-майнового стану платників податків – фізичних осіб здійснюється у загальному режимі органами державної податкової служби, то призначення державного податкового аудиту зводиться до перевірки так званих

віп-персон та елітного прошарку суспільства, у тому числі й державних службовців. На сьогодні практично жодна державна структура таких заходів не проводить, і лише частково – органи державної податкової служби, при цьому отримані результати залишаються своєрідною конфіденційною інформацією.

На наш погляд, введення державного податкового аудиту шляхом створення при Президентіві України Управління державного податкового аудиту фізичних осіб (ДПАФО) сприятиме прозорій ситуації у сфері суспільних доходів, а також суттєво вплине на діяльність податкових органів, у тому числі й у сфері виконання контролюючих функцій. Крім того, податковий аудит за умов ретельного контролю дасть можливість вчасно усунути випадково допущені помилки у заповненні податкової декларації і правильно віддзеркалити податкові пільги (податкову знижку), що перебуває у сфері інтересів платника податку. До функцій ДПАФО доцільно віднести такі: відстеження і контроль за джерелами походження грошових доходів фізичних осіб, їх майна; обсягів доходів, напрямів витрачання цих доходів під час здійснення різноманітних грошових, фінансових чи інших господарських операцій, і на основі зібраних відомостей – проводити аналіз грошового і фінансово-майнового стану платників податків, включаючи непрямі методи визначення податкових зобов'язань.

Ураховуючи, що принцип соціальної справедливості передбачає адекватний перерозподіл матеріальних благ у суспільстві, слід вказати ще кілька позицій, які безпосередньо стосуються такого розподілу. *По-перше*, це податок на нерухомість, запровадження якого назріло давно. У багатьох країнах такий податок застосовується достатньо ефективно – у США такі надходження становлять до 75% доходів місцевих бюджетів, в Канаді – до 80%. Але в чинній редакції Податкового кодексу, на нашу думку, згаданий податок не буде відігравати ні фіскальної, ні соціальної ролі, оскільки оподаткування нерухомості в нинішньому вигляді не несе значного фінансового тягара для великих власників нерухомості. Вважаємо, що оподатковувати потрібно елітне житло заможних осіб, в т.ч. при купівлі – у контексті податку на розкіш. *По-*

друге, це податок на розкіш, навколо якого точаться суперечки, але запроваджувати не квапляться. На нашу думку, прийняття такого закону приведе до додаткових надходжень у бюджет держави і частково забезпечить державне регулювання соціально-економічних процесів. *По-третє*, це тіньовий сектор економіки, який призводить до збільшення масштабів приховування доходів від оподаткування, що зростають прямо пропорційно абсолютній величині доходів.

Соціальна стабільність, відсутність конфліктів як невід’ємної риси соціальної держави можливі тільки за умови досягнення соціальної справедливості у суспільстві, суттєвим фактором забезпечення якої є податкова політика держави [21, с. 143]. Тому, перш за все, податкова політика має бути спрямована на розв’язання таких питань:

- забезпечення справедливого розподілу податкового навантаження через його підвищення на доходи заможних громадян, у цьому контексті:
 - збільшення ставки податку з доходів фізичних осіб, що перевищують місячний максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується ЄСВ;
 - запровадження оподаткування за підвищеною ставкою доходів у вигляді процентів по депозитних (вкладних) банківських рахунках, вкладах до небанківських фінансових установ або процентів (дисконтних доходів) на депозитні (ощадні) сертифікати, розмір яких сукупно за рік перевищує місячний максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується ЄСВ;
- зменшення майнової нерівності в суспільстві через диференційоване оподаткування доходів малозабезпечених і заможних верств населення, у цьому контексті:
 - систематизування порядку стягнення податку з доходів від продажу майна (рухомого та нерухомого), а також матеріальних цінностей від одержання спадщини і подарунків;
 - запровадження податку на розкіш;

- підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, удосконалення системи адміністрування, зменшення масштабів ухилення від оподаткування, у цьому контексті:
 - запровадження прийомів установлення факту перевищення витрат над задекларованими доходами громадян для встановлення об'єкта стягнення податку з доходів фізичних осіб;
 - удосконалення непрямих методів визначення податкових зобов'язань платників і механізму донарахувань податкових зобов'язань за непрямыми методами.

Слід розуміти, що податкова реформа – це система впорядкованих заходів, яка розрахована на довготривалий період. Запровадження у 2004 р. пропорційної системи оподаткування доходів фізичних осіб було тимчасовим з метою зниження податкового тиску на громадян і легалізації доходів населення. На сьогодні стало очевидним, що такі заходи не виправдали себе, і тому ще один крок держава робить у запровадженні малопрогресивної шкали оподаткування, що також є непостійним.

Подальшим етапом у реформуванні податкової системи має стати впровадження механізму оподаткування доходів громадян, адекватного індивідуальним і державним запитам в умовах ринкових відносин, що набуває важливого значення і приведе в дію принцип соціальної справедливості у прибутковому оподаткуванні фізичних осіб.

Література

1. Соколовська А.М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. – К., 2010. – 326 с.
2. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / [П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій та ін.; за ред. З. С. Варналія]. – К. : Знання України, 2008. – 675 с.
3. Налогообложение: теории, проблемы, решения / [В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В.П. Вишневого]. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.

4. Крисоватий А. Податкова політика у реформуванні соціально-економічної системи України / А. Крисоватий, Т. Кошук // Економіка України. – 2010. – № 9. – С. 41-50.
5. Швабій К. Міжнародний досвід реформ у сфері оподаткування доходів населення / К. Швабій // Економіка України. – 2010. – № 6. – С. 43-54.
6. Гвелесіані А. Вплив соціально-економічного розвитку на рівень диференціації доходів населення України / А. Гвелесіані, І. Литвин // Економіка України. – 2010. – № 1. – С. 82-89.
7. Юшко С.В. Проблеми оподаткування заробітної плати в Україні: ретроспективний аналіз / С. В. Юшко // Фінанси України. – 2010. – № 12. – С. 21-31.
8. Маршалок Т. Концептуальна парадигма податкових відносин в контексті «справедливого оподаткування» / Т. Маршалок // Світ фінансів. – 2010 – № 2. – С. 52-61.
9. Жернаков С. Прогрессивные ставки НДФЛ: принципы налогообложения и мотивация к деловой активности населения / С. Жернаков // Світ фінансів. – 2011 – № 1. – С. 194-198.
10. Дрига С.Г. Еквівалентність мінових відносин між державою та платниками податків / С.Г. Дрига // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). Вип. 2. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2008. – С. 149-155.
11. Славкова А.А. Механізм фіскального адміністрування доходів населення в контексті реалізації принципів податкової політики / А. А. Славкова // Менеджмент : зб. наук. праць ; [гол. ред. А. І. Кредісов]. – К., 2009. – Вип.11. – 225 с. – С. 145-162.
12. Закон України «Про систему оподаткування» № 1251-III від 25.06.1991 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
13. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» № 889-IV від 22.05.2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

14. Славкова А.А. Неоподатковуваний мінімум доходів громадян в особистому прибутковому оподаткуванні / А. А. Славкова // Фінанси, облік і аудит: зб. наук. пр. ; [відп. ред. А. М. Мороз]. – К. : КНЕУ, 2010. – Вип. 15.1. – 376 с.– С. 179-193.
15. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
16. Славкова А.А. Дилема вибору – прогресивне чи пропорційне оподаткування доходів фізичних осіб / А. А. Славкова // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. ; [відп. ред. А. М. Мороз]. Вип. 3. – К.: КНЕУ, 2004. – С. 116-122.
17. Нікітішин А.О. Використання іноземного досвіду при оподаткуванні доходів фізичних осіб / А. О. Нікітішин // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 6. – С. 80-83.
18. Єфименко Т.І. Податковий кодекс України як перший крок на шляху реформування вітчизняної податкової системи / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2010. – № 12. – С. 3-11.
19. Львовчкін С.В. Фінансова думка України // Енциклопедія / [С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, С. І. Юрій, П. І. Юхименко ; авт. передм. А. А. Чухно ; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. В. М. Федосова] : у 3-х т. – К. : Кондор ; Тернопіль : Економічна думка, 2010. — Т. 2. – 584 [1] с.
20. Славкова А.А. Методологічні підходи до визначення податкового навантаження на доходи фізичних осіб / А. А. Славкова // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць. Вип. 23 ; [відп. ред. О.О. Беляєв]. – К. : КНЕУ, 2010. – 620 с. – С. 438-453.
21. Тропіна В.Б. Особливості сучасної податкової парадигми в умовах соціалізації економічних систем / В. Б. Тропіна // Вісник ДДФА: Економічні науки. – 2010. – № 2. – С. 140-144.