

Андрій Мостовий

ORCID: 0000-0002-1029-2073

Львівський національний університет імені Івана Франка

andrii.mostovyj@lnu.edu.ua

Вид статті: наукова стаття

Оподаткування податком на доходи фізичних осіб в Україні: проблеми правового регулювання

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб, об'єкт, база, суб'єкт, неоподаткований дохід

Останнім часом в Україні все частіше постає запитання про реформування порядку оподаткування доходів фізичних осіб¹. За перший квартал 2020 року до Верховної Ради України було подано п'ять Проектів Законів про внесення змін до Розділу IV Податкового Кодексу України². Реформування порядку справляння податку на доходи фізичних осіб вимагає ґрунтовних наукових, в тому числі і порівняльно-правових досліджень. Українські нормативні стандарти щодо порядку справляння податку на доходи фізичних осіб містять ряд прогалин, що у кінцевому результаті створюють не тільки обмежені надхо-

¹ Поп. *U Radi proponuiut zminyty stavku podatku na dokhody fizosib: do 54% na vysoki zarplaty*, https://www.epravda.com.ua/news/2020/01/24/656243/ta_PDV_17%_i_prohresyvna_shkala_PDFO: novi_initsiatyvy_Dubinskoho, <https://news.dtki.ua/taxation/common/60211>.

² Див. Verkhovna Rada Ukrainy, rozdil Zakonotvorchist, http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc2_5_1_1?ses=10010&num_s=2&num=&date1=&date2=&name_zp=%E4%EE%F5%EE%E4%E8+%F4%B3%E7%E8%F7%ED%E8%F5&out_type=&id=.

дження до бюджетів, але і проблеми в реалізації правового статусу фізичної особи як платника податків.

Податок на доходи фізичних осіб (далі — ПДФО), згідно з українською моделлю є прямим податком, що спрямований на оподаткування доходів фізичних осіб у різні способи³. Перший спосіб передбачає оподаткування доходів фізичних осіб, а інші передбачають оподаткування фізичних осіб суб'єктів господарювання та суб'єктів незалежної професійної діяльності. Вказані способи оподаткування закріплено у Розділі IV Податкового кодексу України (далі — ПКУ)⁴.

Аналіз порядку справляння ПДФО варто здійснювати через характеристику його окремих елементів як юридичної категорії. Перший елемент юридичного складу податку є платники⁵. Відповідно до Розділу IV, а саме статті 162 ПКУ, платниками ПДФО є фізичні особи резидент або нерезидент, які отримують доходи, а також податковий агент.

Першим зауваженням до нормативних правил сплати ПДФО є відмінності у правовому статусі фізичних осіб резидентів та нерезидентів, які мають свої наслідком податкову дискримінацію нерезидентів. Необґрунтованими є порядок сплати та ставка ПДФО, що застосовується до доходу нерезидента.

З метою забезпечення ефективності податкового контролю за сплатою ПДФО, у ПКУ передбачено, що нерухомість, яка належить фізичній особі-нерезиденту на праві приватної власності може бути надана в оренду виключно через фізичну особу — підприємця або юридичну особу — резидентів (уповноважених осіб), що виконують представницькі функції такого нерезидента на підставі письмового договору⁶. У випадку фізичної особи резидента функції податкового агента виконує орендар нерухомого майна на підставі податкового закону без будь-яких вимог оформлення цих відносин у письмовому договірному порядку⁷.

Порушенням принципу рівності також є встановлення диференційованих ставок ПДФО щодо об'єктів спадкування для резидента та нерезидента. Відповідно до ПКУ, дохід фізичної особи резидента від спадкування оподатковується за ставкою 0 відсотків при спадкуванні від родичів першого ступеня спорідненості та за ставкою 5 відсотків у випадку спадкування від інших осіб⁸. Особи нерезиденти у даному випадку повинні сплачувати ПДФО за ставкою 18 відсотків⁹. Вказаний підхід є дискримінаційним, оскільки на підставі критерію приналежності до держави ставить особу нерезидента у не-

³ Поп. L. Zadorozhna, *Regulyatyvna efektyvnist' personal'nogo pry'butkovogo podatku: pryklad Ukrainy*, avtoreferat, Irpin' 2017, s. 18.

⁴ Podatkovyj kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r., № 2755, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrainy, 2011, № 13-14 (8.04.2011), st. 112.

⁵ Див. tam samo, p. 7.1.1.

⁶ Див. tam samo, p. 170.1.3.

⁷ Tam samo, p. 170.1.2.

⁸ Tam samo, p. 174.2.1.

⁹ Tam samo, p. 174.2.3.

вигідне матеріальне становище. Вказаний припис прямо суперечить нормам статті 18 Договору про Європейський Союз¹⁰.

Необґрунтованими є норми ПКУ щодо визначення резидентського статусу фізичної особи іноземця. Особливої уваги вимагає абз. 2 п. 178.4. ПК України, де вказано про приналежність іноземців або осіб без громадянства до резидентів на підставі їх реєстрації як самозайнята особа. Вказане положення суперечить нормі пп. 14.1.213 п. 14.1 ПК України який передбачає правила визначення резиденства фізичної особи. Першою підставою визначення резиденства фізичної особи є місце її проживання. У свою чергу центр життєвих інтересів, т.б. місце здійснення підприємницької діяльності виступає лише третьою підставою віднесення особи до групи резидентів. У даному випадку порядок вирішення конфлікту вказаних норм, повинен здійснюватися з врахуванням принципу *in dubio pro tributario*.

Зауваженням до визначення поняття платника ПДФО є також включення податкового агента до переліку платників. Відповідно до приписів ПКУ, податковий агент це особа, на яку покладається обов'язки нарахувати, утримати та сплатити від імені та за рахунок фізичної особи ПДФО¹¹. Також, норми ПКУ передбачають, що ознаками платників податків є факт наявності або отримання ним об'єкта оподаткування і відповідно покладення у зв'язку з цим на нього обов'язку сплатити податки або збори. Податковий агент при сплаті ПДФО не набуває жодних об'єктів оподаткування¹². Правовий статус податкового агента має більше схожих рис з податковими представниками, які в залежності від виду представництва виконують обов'язки платника податків або від власного імені або від імені платника але в кожному разі завжди за їх рахунок¹³. Податковий агент, як інститут податкового права є характерним не тільки для ПДФО, але також і для туристичного збору. Як і у випадку першого податку, так і у випадку туристичного збору, податковий агент це суб'єкт, який використовується для спрощення процедури адміністрування відповідних податкових платежів.

Як уже зазначалось вище, у статті 162 ПКУ вказано, до платників ПДФО належать виключно фізичні особи, які розрізняються в залежності від резидентського статусу. Водночас стаття 162 ПКУ не передбачає таких платників ПДФО як фізичних осіб-підприємців (далі — підприємці) та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (далі самозайняті особи). Правила сплати ПДФО

¹⁰ Див. ст. 18 Consolidated versions of the treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union (2010/C 83/01), <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/PDF/?uri=OJ:C:2010:083:FULL&from=en>.

¹¹ Поняття “податковий агент” достатньо довгий період викликає дискусії в українській науковій думці, зокрема особливості його правового статусу та співвідношення з інститутом платника податків.

¹² Див. О. Bandurka, *Podatkove pravo*, Kyiv 2012.

¹³ Пор. О. Holovashvych, *Fizichni osoby yak platnyky podatkiv*, [v:] *Aktualni pytannia nauky finansovohoprava*, za red. M. P. Kucheriavenka, Kharkiv 2010, s. 237–467.

цими платниками передбачено в окремих статтях Розділу IV, зокрема у 177 та 178 ПКУ. На відміну від статті 162, у п. 177.11 ПКУ зазначено, що фізичні особи підприємці є платниками ПДФО і зобов'язані подати податкову декларацію протягом 40 календарних днів з моменту завершення річного податкового періоду.

Белику кількість запитань викликає і наступний елемент юридичного складу податку — об'єкт оподаткування ПДФО. Згідно з ПК України, об'єктом оподаткування фізичних резидентів є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання), а також іноземні доходи. Для фізичної особи нерезидента об'єкт має два елементи, оскільки з переліку виключено іноземні доходи. Базою оподаткування ПДФО є загальний оподатковуваний дохід. Такі норми викликають запитання, яка відмінність між загальним місячним (річним) оподатковуваним доходом та загальним оподатковуваним доходом? На підставі логічного аналізу вказаних понять, можна стверджувати, що загальний оподатковуваний дохід є родовим поняттям по відношенню до загального річного та місячного доходів. Логічна непослідовність при викладі нормативного матеріалу провокує не тільки складнощі у застосуванні норм, але і проблеми при визначенні нормативного порядку справляння ПДФО.

Ще інший об'єкт оподаткування передбачено для підприємця. Законодавець вказує, що об'єктом оподаткування підприємця є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами. Буквальне тлумачення приписів ПКУ уповноважує стверджувати, що база оподаткування у фізичної особи і у підприємця є однаковим, оскільки і стаття 164 і стаття 177 ПКУ вказують на спільну підставу обчислення бази ПДФО, а саме загальний оподатковуваний дохід. Нелогічність викладу матеріалу також є у нормах, щодо податкової бази фізичної особи, яка скористалась з податкової знижки. В такому разі її податкова база має ідентичну назву з базою оподаткування підприємців, а саме — чистий оподатковуваний дохід¹⁴. Ідентичні назви повинні позначати один той самий інститут податкового права.

В рамках Розділу IV законодавець часто не дотримується послідовності викладу нормативного матеріалу. Різниця між доходом та витратами можлива виключно у грошовій формі, а відповідно становить підставу до нарахування суми податкового зобов'язання. Вживання терміну чистий оподатковуваний дохід як об'єкта оподаткування і водночас як бази оподаткування є суперечливим. Вказана суперечливість також підтверджується конфліктом норм пункту 177.2 де об'єктом оподаткування називається чистий оподатковуваний дохід та пункту 164.1, де чистий оподатковуваний дохід служить до визначення бази оподаткування підприємців. У статті 178 не вказано прямо, але можна здогадатись, що об'єктом оподаткування самозайнятої особи законодавець

¹⁴ Поп. Podatkovyy kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r., № 2755, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrainy, 2011, № 13–14 (08.04.2011), st. 112, abz. 3 p. 164.1. та p. 177.2.

називає оподатковуваний дохід¹⁵. Як вбачається з цитованих норм, для різних платників ПДФО передбачено різні об'єкти оподаткування. Відповідно до доктрини податкового права, різні об'єкти оподаткування є підставою до виділення різних видів податків¹⁶. На підтвердження цього вказують норми ПКУ, згідно з якими, об'єктом оподаткування є майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку¹⁷. Об'єкт і база оподаткування, відповідно до статті 7 ПКУ, є основними елементами юридичного складу податку, а відповідно їх виділення є підставою для виокремлення окремого виду податку для фізичних осіб і окремо для підприємців та самозайнятих осіб.

Фізична особа по своєму соціальному статусу не відрізняється від підприємця чи самозайнятої особи. Кожен з вказаних суб'єктів отримує доходи внаслідок своєї професійної діяльності, за виконання певного виду робіт. Визначальною є проблема відсутності у фізичної особи права коригувати базу оподаткування ПДФО шляхом її зменшення на витрати, пов'язані з отриманням доходу. Фізична особа, подібно як і підприємець чи самозайнята особа, здійснює витрати, що тісно пов'язані з отриманням доходу. Фізична особа здійснює придбання, наприклад, технічних засобів, які використовуються у праці, у навчанні чи підвищенні кваліфікації *itc*.

Фізична особа може зменшити базу оподаткування лише через застосування податкової знижки або податкової соціальної пільги. Згідно із статтею 166 податкова знижка це документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку — резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати. Вказане визначення не містить призначення інституту податкова знижка, а лише перелік витрат, які можна віднести до податкової знижки. Перелік витрат на застосування податкової знижки з ПДФО міститься у п. 166.3 ПКУ, і є чітко окресленими. Водночас у пункті 177.4.1 ПКУ визначено перелік витрат підприємця, до складу яких, серед інших, включаються вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції або товарів (надання робіт, послуг) та інші. Особливу увагу необхідно звернути на правило, що список таких є необмеженим, лише єдина вимога, щоб вказані витрати були пов'язані із здійсненням підприємницької діяльності. Фізичні особи не мають

¹⁵ Див. *tam samo*, p. 178.3.

¹⁶ М. Kucheriavenko, *Podatkove pravo Ukrainy*, Kyiv 2008, s. 181.

¹⁷ *Podatkovyj kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r., № 2755, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrainy*, 2011, № 13–14 (8.04.2011), st. 112, p. 22.1.

можливості компенсувати свої витрати, пов'язані з їх професійною діяльністю, а також витрат, пов'язаних із забезпеченням їх життєдіяльності.

Іншою підставою для зменшення податкової бази з ПДФО для фізичної особи є податкова соціальна пільга, яка застосовується до доходів малозабезпечених фізичних осіб та зменшує базу їх місячного оподаткованого доходу. Необґрунтованими є нормативні обмеження застосування соціальної пільги виключно до осіб, в яких сума заробітної плати не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. У грошовому перерахунку вказана сума значно є меншою від мінімальної зарплати¹⁸. Для застосування податкової соціальної пільги також передбачено, крім загальної вимоги, також і спеціальні критерії, які враховують особливий соціальний статус особи. Право на податкову соціальну пільгу мають фізичні особи різного соціального статусу, це можуть бути і студенти чи аспіранти, або ж одинокі матері чи навіть особи, які є колишніми в'язнями концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни¹⁹. Без сумніву, що остання категорія осіб є правовою фікцією і не може бути використана на практиці.

У даному випадку варто звернути увагу на правила податкових пільг, які застосовуються закордоном і передбачають неоподатковувані квоти для всіх фізичних осіб. У Федеративній Республіці Німеччина при сплаті персонального прибуткового податку передбачено пільги через виділення неоподаткованого доходу для різних категорій фізичних осіб. Для першої категорії, а саме для неодруженої фізичної особи неоподатковуваний дохід становить 9 408 євро або ж для подружжя неоподатковувана квота є у двічі більшою і становить 18 816 євро²⁰. Українське податкове законодавство не містить неоподатковуваних квот для фізичних осіб. Достатньо специфічна та особлива норма пункту 5 підрозділу 1 розділу XX “Перехідні положення” ПКУ, і передбачає квоту неоподаткованого мінімуму доходів громадян, яка використовується для кваліфікації адміністративних та кримінальних діянь або для інших галузей законодавства. Розмір такого неоподаткованого доходу становить 17 гривень.

Висвітлені вище проблеми стосуються головним чином об'єкта та бази оподаткування ПДФО. Підсумовуючи, варто також висловити заперечення щодо назви даного виду обов'язкового платежу. ПДФО для фізичних осіб має власний об'єкт, базу та інші елементи, і відповідно є повністю відмінним від податку на прибуток підприємств, і водночас від податку на доходи для підприємців та samozайнятих осіб. Реформування в даному випадку можливе двома шляхами,

¹⁸ Пор. Pro Derzhavnyi biudzhzet Ukrainy na 2020 rik, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrayiny, 2020 rik ta p. p. 169.4.1, st. 8; Podatkovyj kodeks Ukrayiny vid 02.12.2010 r., № 2755, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrayiny, 2011, № 13–14 (08.04.2011), st. 112.

¹⁹ Pro Derzhavnyi biudzhzet Ukrainy na 2020 rik..., p. 169.1.4.

²⁰ Див. *Jak funkcionuje niemiecki system podatkowy*, <https://www.deutschland.de/pl/topic/gospodarka/podatki-w-niemczech-podatek-dochodowy-wyjasniony-w-skrocie>.

через виокремлення окремого виду податку для підприємців та самозайнятих осіб, а інший для оподаткування фізичних осіб. Це дозволить чітко визначити та відокремити об'єкт та базу оподаткування та поміняти дискримінаційний підхід, згідно з яким фізичні особи позбавляються права коригувати свою базу оподаткування в аналогічний спосіб як це передбачено для підприємців.

Виділені у дані статті проблеми, не становлять повний перелік, але є головними у процесах реформування та встановлення нових правил справляння ПДФО в Україні. Чітко окреслені суб'єкт, об'єкт та база оподаткування ПДФО є підставою у визначенні ефективних та справедливих правил справляння податку. Необхідним є також врахування принципів податкового права, які є універсальними для світової спільноти, а відповідно є гарантією встановлення справедливих правил оподаткування.

Бібліографія

Bandurka O., *Podatkove pravo*, Kyiv 2012.

Consolidated versions of the treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union (2010/C 83/01), <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/PDF/?uri=OJ:C:2010:083:FULL&from=en>.

Holovashevych O., *Fizychni osoby yak platnyky podatkiv*, [v:] *Aktualni pytannia nauky finansovoho prava*, za red. M. P. Kucheriavenka, Kharkiv 2010.

Jak funkcjonuje niemiecki system podatkowy, <https://www.deutschland.de/pl/topic/gospodarka/podatki-w-niemczech-podatek-dochodowy-wyjasniony-w-skrocie>.

Kucheriavenko M., *Podatkove pravo Ukrainy*, Kyiv 2008.

PDV 17% i prohresyvnna shkala PDFO: novi initsiatyvy Dubinskoho, <https://news.dtki.ua/taxation/common/60211>.

Podatkovyj kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r., № 2755, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrainy, 2011, № 13–14 (8.04.2011), st. 112.

Pro Derzhavnyi biudzhnet Ukrainy na 2020 rik, Vidomosti Verhovnoyi Rady Ukrainy, 2020, № 5 (31.01.2020), st. 31.

U Radi proponuiut zminyty stavku podatku na dokhody fizosib: do 54% na vysoki zarplaty, <https://www.epravda.com.ua/news/2020/01/24/656243/>.

Verkhovna Rada Ukrainy, rozdil Zakonotvorchist, http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc2_5_1_J?ses=10010&num_s=2&num=&date1=&date2=&name_zp=%E4%EE%F5%EE%E4%E8+%F4%B3%E7%E8%F7%ED%E8%F5&out_type=&id.

Zadorozhna L., *Regulyatyvna efektyvnist' personal'nogo pry'butkovogo podatku: pryklad Ukrainy*, avtoreferat, Irpin' 2017.

Personal income tax in Ukraine: Problems of legal regulations

Summary

The tax system depends on many factors, one of the most important being the degree of implementation of each principle of tax law. The mechanism of managing the Ukrainian

PIT is constantly criticized. The analysis of normative material gives grounds for the statement that one of the main problems of the PIT order is the interpretation of normative rules which are sometimes contradictory. The presented analysis focuses mainly on normative standards, providing for the concepts and legal status of the taxpayer, as well as the subject and basis of PIT taxation. The work is based on the positive experiences of European countries, in particular the Federal Republic of Germany. Special attention was paid to the issue of non-taxable amounts. The article justifies the thesis about the need to introduce into Ukrainian tax legislation the concept of the minimum amount not subject to PIT taxation. Another problem is the inclusion in Chapter IV of the Tax Code of Ukraine of the rules of taxation of natural persons as well as natural persons conducting business activity, at the same time the legislator sets a single rate, while there are different subjects and tax bases. For natural persons conducting business activity, the subject of taxation is pure annual income which consists of income that decreases for expenses related to receiving such income. For individuals other than those who run a business, there are two types of taxable items. First of all, it is income as well as pure annual income. The main difference between these concepts is the application of a tax discount. The tax discount provides for a reduction in the tax base for expenses that are mainly related to the social activity of a natural person, and not to his professional activity or expenses related to the receipt of such income. An important problem is also the lack of a clear definition of the subject and the tax base. Applying the same term to different legal concepts is in breach of the requirement of legal certainty. The Ukrainian statutory provisions on PIT also violate the requirements of European Union legislation. The prohibition of discrimination against taxpayers on the basis of nationality is one of the basic requirements contained in primary EU law. Citizenship may not be the basis for introducing additional obligations of the taxpayer. Reforms of the Ukrainian PIT should start with the name of the tax. The income tax of a natural person does not definitively specify the content of this tax, and also raises various types of problems when calculating and paying this tax.

Keywords: personal income tax, object, basis, subject, tax-free amount

Andrij Mostowyj

Narodowy Uniwersytet im. Iwana Franki we Lwowie

Podatek dochodowy od osób fizycznych na Ukrainie — problemy regulacji prawnych

Streszczenie

Skuteczny system podatkowy zależy od wielu czynników, jednym z najważniejszych jest stopień wdrożenia każdej zasady prawa podatkowego. Mechanizm zarządzania ukraińskim PIT-em jest stale krytykowany. Analiza materiału normatywnego daje podstawy do twierdzenia, że jednym z głównych problemów porządku uiszczania PIT-u jest wykładnia reguł normatywnych, które czasami są z sobą sprzeczne. Ponadto ważnym problemem jest nie-

przestrzeganie zasad ustawodawstwa podatkowego Ukrainy. Czynne przepisy rozdziału IV kodeksu podatkowego Ukrainy mieszczą normy sprzeczne z zasadami równości, powszechności, a także zasady stabilności.

Przedstawiona analiza koncentruje się głównie na normatywnych standardach, przewidujących pojęcia i status prawny podatnika, a także przedmiot i podstawy opodatkowania PIT-em. Praca opiera się na pozytywnych doświadczeniach państw europejskich, zwłaszcza Republiki Federalnej Niemiec. Szczególną uwagę zwrócono na kwestię dotyczącą kwot niepodlegających opodatkowaniu. Autor uzasadnia tezę o potrzebie wprowadzenia w ukraińskim ustawodawstwie podatkowym pojęcia minimalnej kwoty niepodlegającej opodatkowaniu PIT-em. Innym problemem jest zawarcie w jednym rozdziale kodeksu podatkowego Ukrainy zasad opodatkowania nie tylko osób fizycznych, lecz także osób prowadzących działalność gospodarczą, przy czym ustawodawca wyznacza jedną stawkę, a różne przedmioty i podstawy opodatkowania dla osób fizycznych i osób prowadzących działalność gospodarczą. Dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą przedmiotem opodatkowania jest czysty dochód roczny, który składa się z przychodu minus wydatki związane z otrzymaniem takiego przychodu. Natomiast dla osób fizycznych innych niż te, które prowadzą działalność gospodarczą, przewidziano dwa rodzaje przedmiotu opodatkowania. Przede wszystkim jest to dochód, a także czysty dochód roczny. Główną różnicą między tymi pojęciami jest zastosowanie zniżki podatkowej. Zniżka ta przewiduje zmniejszenie bazy opodatkowania na wydatki związane głównie ze społeczną aktywnością osoby fizycznej, a nie zawodową, dającą taki dochód. Ważnym problemem jest również nieistnienie jasnej definicji przedmiotu i podstawy opodatkowania. Zastosowanie tego samego terminu do różnych pojęć prawnych jest naruszeniem wymogu pewności prawa, co jest sprzeczne z zasadą praworządności. Ukraińskie przepisy ustawowe dotyczące PIT-u naruszają również wymogi prawodawstwa Unii Europejskiej. Zakaz dyskryminacji podatników ze względu na przynależność państwową jest jednym z podstawowych wymogów zawartych w prawie pierwotnym UE.

Reformy ukraińskiego PIT-u należy rozpocząć od ustalenia nazwy podatku. Podatek od przychodu osoby fizycznej nie oddaje w pełni treści tego podatku, a także powoduje różnego rodzaju problemy przy jego obliczaniu i zapłacie.

Słowa kluczowe: podatek od osób fizycznych, przedmiot, podmiot, podstawa opodatkowania, kwota wolna od podatku