

---

УДК 336.221.4

DOI: <https://doi.org/10.32782/2304-0920/6-79-8>

**Глущенко В. В.**  
**Ломака Є. А.**  
**Федорова Г. Ю.**

Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна

## ЕВОЛЮЦІЙНИЙ РОЗВИТОК ПОДАТКІВ ІЗ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Оподаткування в сучасних умовах багато в чому визначає глибину і характер сучасних економічних, соціальних і політичних перетворень у країні. Предметом дослідження є розвиток податків із фізичних осіб у країнах із різним рівнем економічного розвитку, зокрема на прикладі економічно розвинених країн світу. Результати досліджень дали змогу дійти таких висновків: податки у структурному розрізі мають більш вагомий вплив на економіку розвинених країн та країн із перехідною економікою; країни, що розвиваються, значно залежать від непрямих податків, зокрема податків на торгівлю та споживання, тоді як для розвинених країн та країн із перехідною економікою пряме оподаткування, особливо оподаткування доходів фізичних осіб, має суттєвіше значення; соціальні внески мають зростаючу тенденцію.

**Ключові слова:** еволюційний розвиток, податки з фізичних осіб, соціальні внески, непрямі податки.

**Постановка проблеми.** Податки належать до числа ключових інструментів державної політики. Вони зачіпають найважливіші боки життя людини і суспільства, а сам процес розроблення податкового законодавства нерозривно пов'язаний із гострими протиріччями і компромісами, тому податкова тематика завжди й у всіх країнах актуальна. Її особлива актуальність полягає у тому, що реформа податків багато в чому визначає глибину і характер сучасних економічних, соціальних та політичних перетворень у країні.

У центрі будь-якої податкової системи знаходиться оподаткування особистих доходів. Це викликано не тільки тим, що всі суспільні відносини так чи інакше замикаються на людині, працівнику, а й тим, що тяжкість індивідуального податку на доходи багато в чому визначає рівень оподаткування іншими податками.

Головними завданнями бюджетної політики залишаються підвищення добробуту населення та забезпечення стійкого зростання економіки країни, і одним із пріоритетних напрямів є продовження роботи щодо вдосконалення податкової системи та послідовного зниження податкового тягаря. Отже, дослідження еволюції розвитку податків із фізичних осіб на прикладі зарубіжного досвіду оподаткування фізичних осіб країн із розвинутою економікою є актуальною темою дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Стандартний економічний підхід до оподаткування та розвитку економічних систем зосереджується на тому, як економічні зміни впливають на еволюцію податкової системи. У такому підході зміни податкової системи зумовлюються структурними змінами в економіці. Цей підхід підтримують такі економісти, як Танзі (1987, 1992 рр.) [1], Берджен

та Стерн (1993 р.) [2], Гордон та Лі (2009 р.) [3], Клевен, Крейнер та Саез (2009 р.) [4]. Ефективне функціонування податкової системи може мінімізувати зменшення ефективності економіки і надати протилежний ефект від структурних зрушень в економіці.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** У рамках такого підходу повністю відсутній вплив політичних сил на розвиток економічних відносин у державі. Однак посилення централізації більшості провідних економік світу після останньої фінансової кризи свідчить про необхідність державного втручання як у функціонування самої економічної системи, так і в розвиток її фіскального складника. Важливим є визначення впливу політичного чинника (політичних сил, структури урядів, фінансових систем) на розвиток податкової системи.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є вивчення еволюції оподаткування фізичних осіб, особливостей розвитку податків із фізичних осіб у країнах із різним рівнем економічного розвитку, зокрема на прикладі економічно розвинених країн світу; розроблення та обґрунтування основних напрямів удосконалення механізму оподаткування доходів фізичних осіб у національній економіці України.

**Виклад основного матеріалу.** Значний вплив політичного чинника та державного регулювання управління податками зумовлює необхідність проведення статистичного дослідження в розрізі визначення досвіду розвинених країн світу на підставі порівняльного аналізу різних показників податків. Оскільки основним джерелом доходу уряду є податкові надходження і підвищення чи зменшення податків може призвести до збитків державного бюджету, то якісне регулювання податків має суттєвий вплив на економічний та соціальний розвиток країн. Хоча оподаткування не є єдиним

джерелом державних доходів, воно переважно є найважливішим джерелом майже в усіх країнах. Згідно з останньою оцінкою Міжнародного центру податку та розвитку, загальні податкові надходження становлять понад 80% загального доходу уряду в приблизно половині країн світу і понад 50% майже у кожній країні [5].

З історичного погляду податкові надходження мають тенденцію до збільшення, що є яскравою економічною ознакою останніх двох століть. Наявні довгострокові дані показують, що в процесі розвитку держави збільшили рівень оподаткування, водночас змінюючи схеми оподаткування, головним чином, збільшуючи переважно податкові бази [6]. Динаміку податкових надходжень для таких розвинених країн, як Франція, Великобританія та США, наведено на рис. 1.

На основі цих даних можна визначити три основні фази динаміки податкових надходжень розглянутих країн. Фаза 1 (до 20-х років ХХ ст.) – фаза стабільності. До 20-х років минулого століття основною функцією держави було підтримання стабільності, забезпечення національної безпеки та підтримання прав власності. Фаза 2 (1920–1980 рр.) – фаза зростання. У цей час значно поширюються функції держави. Кожне десятиріччя добавляються нові функції, а саме забезпечення охорони здоров'я, інвестиції в вищу освіту, збільшення соціального навантаження [8]. У цей же період значно збільшується частка податкових надходжень у державних доходах (так, для Франції – у 4,8 рази, для Великобританії – у 3,41 рази, для США – у 3,04 рази). Фаза 3 (1980 р. – дотепер) – фаза стабільності. Після 1980 р. спостерігається коливання цього показника близько середнього значення.

Аналіз податків у 18 розвинених країнах світу показав, еволюція податкових систем у цей час має три основні структурні зміни відповідно до основних існуючих податків (рис. 2).

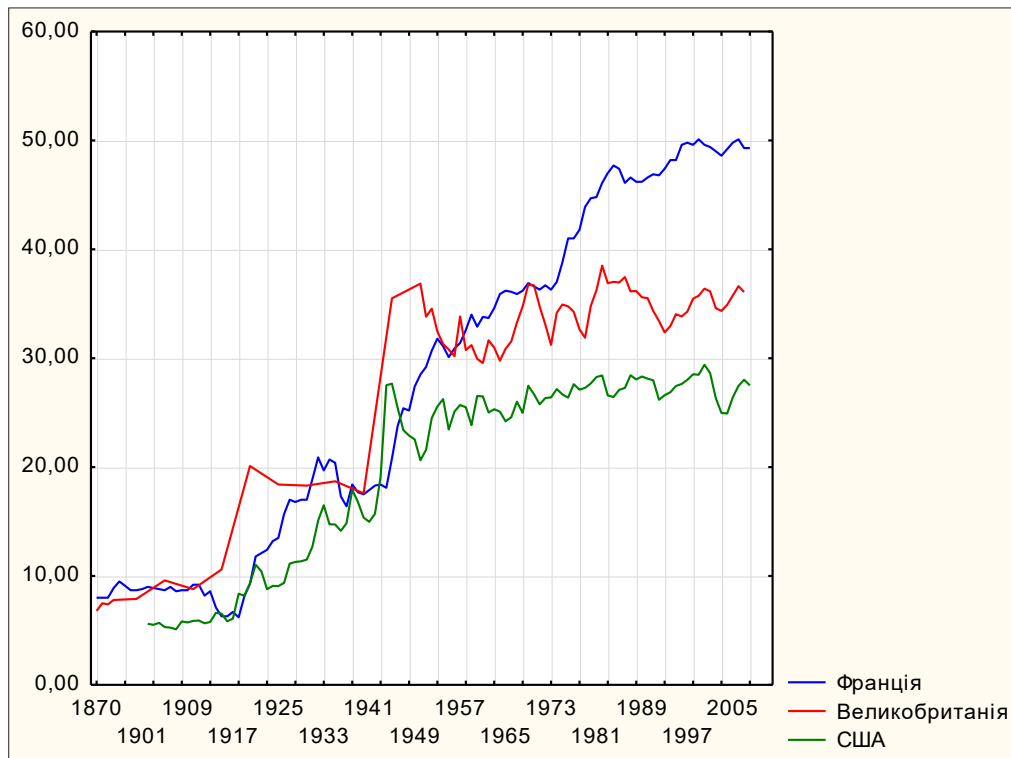


Рис. 1. Динаміка відсотку податкових надходжень від доходів держави

Джерело: сформовано на основі [7]

Перша структурна зміна (з 20-х років ХХ ст.) – посилення ролі інших прямих податків. Починаючи з 1850 р. і до 20-х років ХХ ст. основним податком держави вважався податок на прибуток [9]. У цей час і спостерігається перша еволюційна фаза розвитку податкових систем. Після 1920 р. починається введення в податковий обіг інших прямих податків. Друга структурна зміна (з 1960-х р. ХХ ст.) – поява в податковому обігу ПДВ. Після цього періоду ПДВ набуває значного використання в податкових системах більшості країн [10].

Додатковим доказом того, що податок на прибуток є основним джерелом надходжень до держави, свідчать дані [11], наведені на рис. 3, аналіз яких дає змогу зробити низку висновків: 1) від початку досліджуваного періоду (1870 р.) розбіжність між часткою надходжень до держави від податку на прибуток мала від 1% (Італія) до 54,9% (Швейцарія); 2) із розвитком податкових систем та глобалізацією світової економіки частка податкових надходжень від податку на прибуток у розвинених країнах наближалася одна до одної, й у 2013 р.

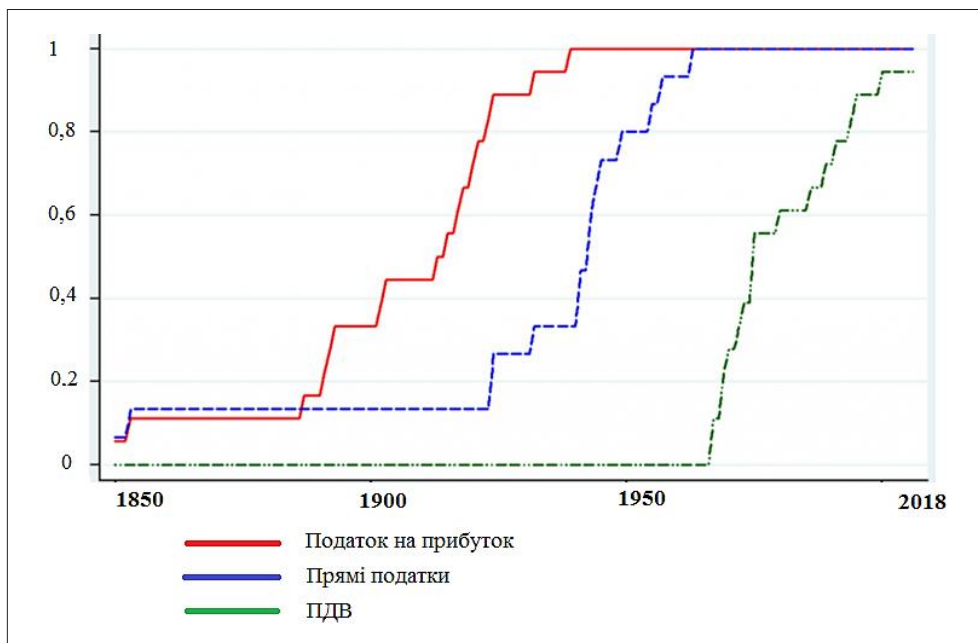


Рис. 2. Частка податків у податкових системах досліджуваних країн

Джерело: сформовано на основі [8]

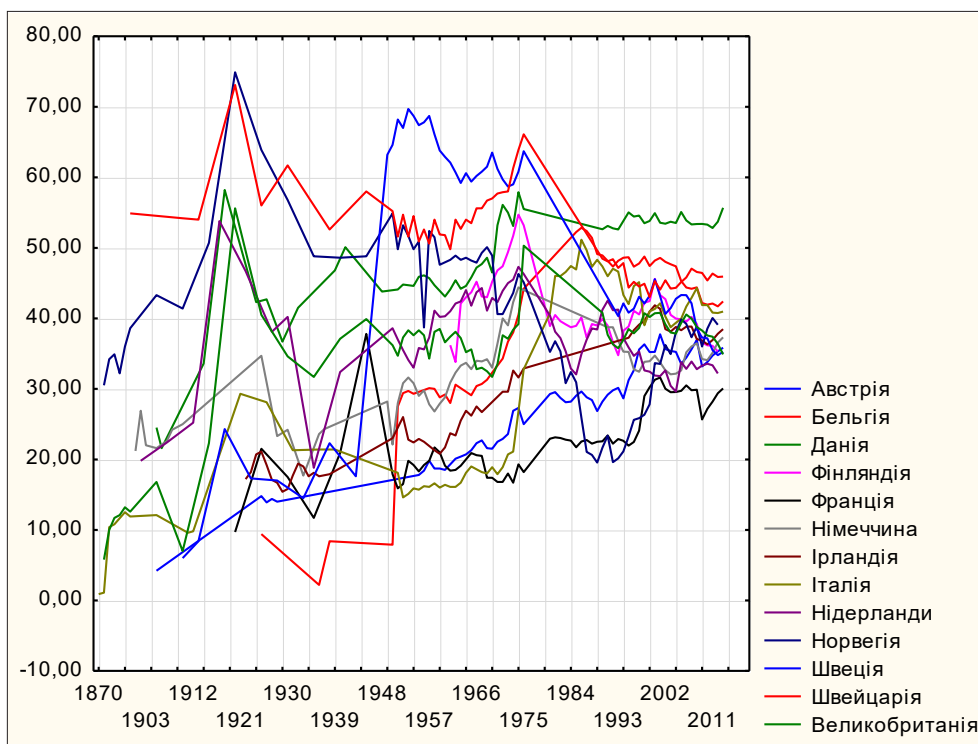


Рис. 3. Частка надходжень від податку на прибуток

Джерело: сформовано на основі [7]

уже для всіх країн (окрім Данії) спостерігалася частка від 30% (Франція) до 45,93% (Швейцарія).

Податкові схеми в усьому світі сьогодні свідчать про значні відмінності між країнами, особливо між розвинутими та країнами, що розвиваються [12]. Так, розвинені країни збирають більше податків від оподаткування прибутку як підприємств, так і фізичних осіб громадян, тоді як країни, що розвиваються, більше збирають податків від торгових операцій та споживчих податків. Більше того, дані показують, що розвинені країни фактично збирають набагато вищі податкові надходження, ніж країни, що розвиваються, незважаючи на порівняні ставки оподаткування, навіть після контролю над базовими відмінностями в економічній діяльності [13]. Це свідчить про те, що гетерогенність між країнами у податковому навантаженні значною мірою визначається відмінностями у відповідності та ефективності механізмів збору податків. На обидва ці чинники впливає сила політичних інституцій, тобто структура податків достатньо сильно залежить від економічного та політичного складників держави.

Так, податкова система США пройшла три основні фази розвитку, зміна яких була наслідком зміни фінансової системи США. Так, у першій фінансовій системі (Уолліс, 2000 р.), яка спостерігалася з 1790 до 1842 р., найбільшу роль відгравали уряди окремих штатів. Це пов'язано з тим, що основним податком бюджету був податок від продажу активів, а саме землі. Зі зростанням впливу нерухомості основним майном із середини ХІХ ст. стала нерухомість і, як наслідок, основним податком був податок на нерухомість [14]. Ця система функціонувала до Великої депресії і тільки після 30-х років ХХ ст. федеральний уряд набув значного впливу, що й відобразилося в посиленні впливу податку на прибуток. Так, у 2010 р. загальна структура доходів державного бюджету США мала такий вигляд: локальні доходи (7,3% від ВВП), доходи штатів (9,3% від ВВП), федеральні доходи (20,3% від ВВП).

З іншого боку, існують значні диспропорції в частці податкових надходжень до бюджету кра-

їн від ВВП. Так, країни з високим рівнем розвитку (Франція, Данія, Норвегія та Швеція) мають рівень податкових надходжень вищий за 30% від ВВП, так само як Куба і Туніс. І, навпаки, рівень податкових надходжень у такій країні, як Саудівська Аравія, становить 2,23% від ВВП (один із найнижчих у світі). На рис. 4 наведено дані по деяких країнах щодо частки податкових надходжень у ВВП.

Для більш детального розуміння диспропорцій у розвитку податкових систем країн, що розвиваються, та розвинених країн доцільно дослідити показники податкових надходжень (табл. 1).

Дані табл. 1 дають змогу зробити низку висновків:

1) по-перше, у світі існує загальна тенденція до зменшення податкових надходжень до бюджету країн. Існує декілька причин такої тенденції. Основною причиною для країн із перехідною економікою та країн, що розвиваються, є намагання активізувати розвиток своїх економік за допомогою зменшення податкового тягаря. Для інших країн негативні зміни в податкових надходженнях зумовлюються збільшенням тіньового сектору;

2) по-друге, частка податкових у країнах із перехідною економікою та розвинених країнах майже вдвічі більша, ніж в інших країнах, що свідчить про тісний зв'язок між розвитком економіки та часткою податкових надходжень.

Слід зазначити, що, крім диспропорцій у податкових надходженнях, також існують диспропорції в структурі цих надходжень. Для аналізу структури податкових надходжень було вибрано такі податки: прямі податки (податок на прибуток), а також непрямі податки (загальні, товарні та акцизні податки) та внески на соціальне страхування. Динаміку податкових надходжень для розвинених країн та країн із перехідною економікою наведено на рис. 5а, для країн, що розвиваються, – на рис. 5б.

Порівняльні дані за 2018 р. наведено в табл. 2.

**Висновки і пропозиції.** Податки в структурному розрізі мають більш вагомий вплив на еко-

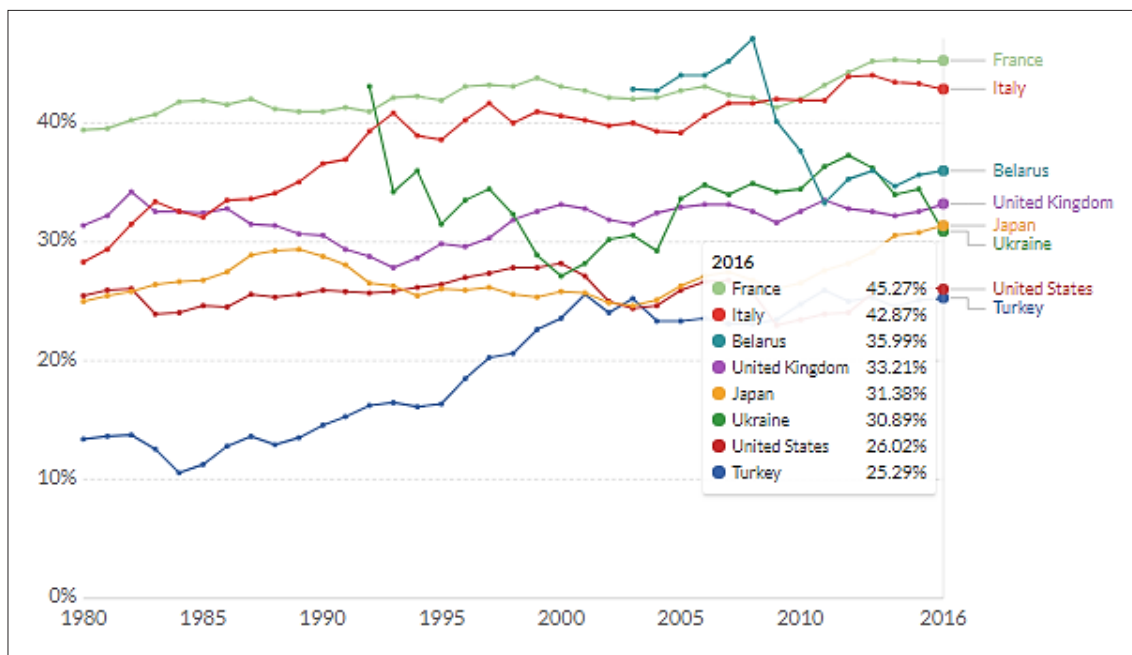


Рис. 4. Частка податкових надходжень від ВВП

Джерело: сформовано на основі [10]

номіку розвинених країн та країн із перехідною економікою.

Країни, що розвиваються, значно залежать від непрямих податків, зокрема податків на торгівлю та споживання (7,9% від ВВП), тоді як для розвинених країн та країн із перехідною економікою пряме оподаткування, особливо оподаткування

доходів фізичних осіб, має суттєвіше значення (10,8% від ВВП).

Соціальні внески мають зростаючу тенденцію, однак для першої групи країн вони у 7,3 рази більше, ніж для країн другої групи, що зумовлюється більш високими соціальними стандартами життя в країнах першої групи.

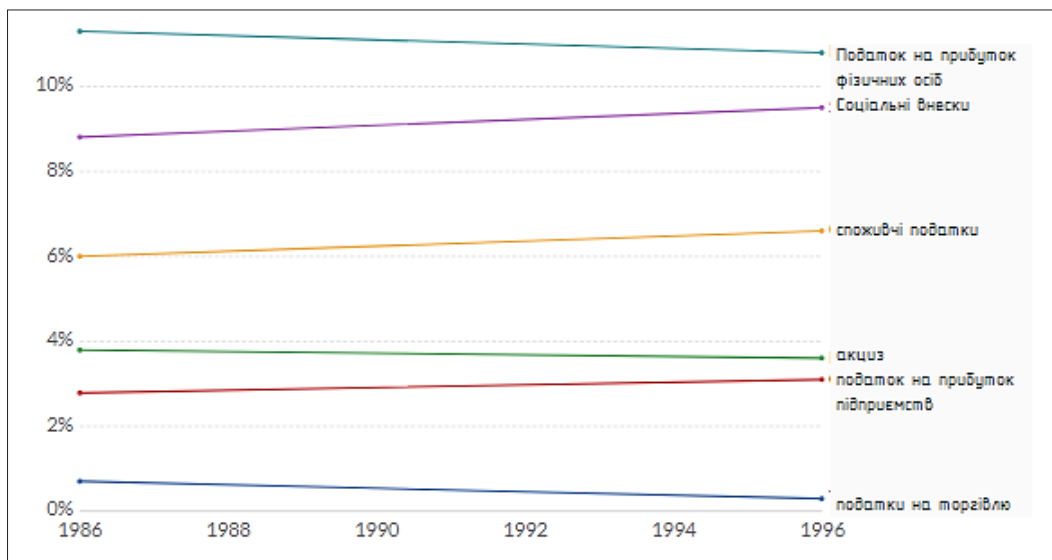


Рис. 5а. Динаміка податкових надходжень для розвинених країн та країн із перехідною економікою

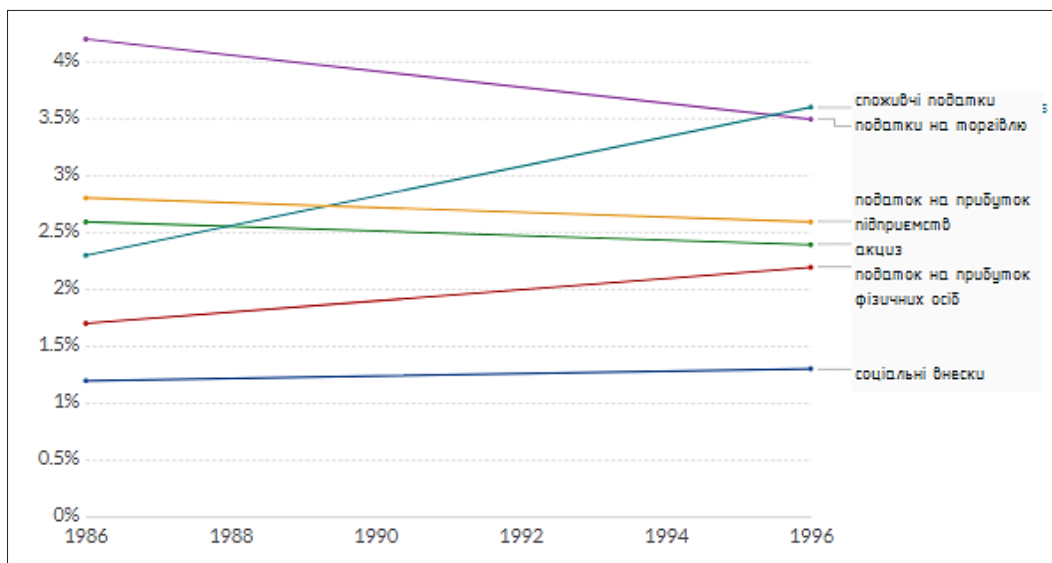


Рис. 5б. Динаміка податкових надходжень для країн, що розвиваються

Джерело: сформовано на основі [12]

Таблиця 1

Податкові надходження для різних груп країн, частка до ВВП

Група країн	Середні значення податкових надходжень у 1995 р.	Середні значення податкових надходжень у 2002 р.	Зміна за період
По світу	20,3	20,2	-0,1
Розвинені країни	30,8	31,3	0,5
Країни з перехідною економікою	28,4	25,4	-3
Країни, що розвиваються	17,3	15,7	-1,6
Африка	19,2	17,4	-1,8
Латинська Америка	17,3	15,2	-2,1
Азія та Океанія	16,6	15,2	-1,4

Джерело: розроблено автором на основі [8]

Таблиця 2

## Податкові надходження для різних груп податків по відношенню до ВВП

Група податків	Для розвинених країн та країн із перехідною економікою, %	Для країн, що розвиваються, %
Податок на прибуток фізичних осіб	10,8	2,2
Соціальні внески	9,5	1,3
Споживчі податки	6,6	3,6
Акциз	3,6	2,4
Податок на прибуток підприємств	3,1	2,6
Податки на торгівлю	0,3	3,5

Джерело: сформовано на основі [8]

## Список використаних джерел:

1. Вито Т. Правительство и рынки: меняющаяся экономическая роль государства. Москва : Изд-во Института Гайдара, 2018. 584 с.
2. Burgess R., Stern N. Taxation and Development. *Journal of Economic Literature*. 1993. Vol. 31. № 2. P. 762–830.
3. Gordon R., Li W. Tax structures in developing countries: Many puzzles and a possible explanation. *Journal of Public Economics*. 2009. Vol. 93. № 7–8. P. 855–866.
4. Kleven H.J., Kreiner C., Saez E. The Optimal Income Taxation of Couples. *Econometrica*. 2009. Vol. 77. № 2. P. 537–560.
5. Raghbendra J. International Handbook of Development Economics. *Edward Elgar Publishing, Incorporated*. 2008. Chap. 55, Vol. 1.
6. Factors of Development of International e-Commerce in the Context of Globalization / V. Babenko et al. *CEUR Workshop Proceedings*. 2019. Vol. 2422. P. 345–356. URL : <http://ceur-ws.org/Vol-2422/paper28.pdf> (дата звернення: 01.11.2019).
7. Babenko V.A., Sidorov V.I., Savin R.S. Activities of international agrohholdings in the world market of foreign investment: investigation of trends and factors of impact in current financing conditions. *Technology audit and production reserves*. 2018. № 4/4(42). P. 18–24. DOI : 10.15587/2312-8372.2018.141135.
8. Piketty T. Capital in the 21st Century. Cambridge: Harvard University Press, 2014.
9. Financial support for the competitiveness of employees in the mining industry / I. Perevozova et al. *SHS Web of Conferences*. 2019. Vol. 65. P. 1–6. DOI : <https://doi.org/10.1051/shsconf/20196501001>.
10. Besley T., Persson T. Taxation and Development. *Handbook of Public Economics*. 2013. Vol. 5. P. 471–474.
11. Todaro M., Smith S. Economic Development, 12th Edition. Pearson, 2014.
12. Ломака Є.А. Зарубіжних досвід реформування податкових систем економічно розвинутих країн світу. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Т. 3. № 4. С. 317–324.
13. Perevozova I., Daliak N., Babenko V. Modeling of Financial Support for the Competitiveness of Employees in the Mining Industry. *CEUR Workshop Proceedings*. 2019. № 2422. P. 444–454. URL : <http://ceur-ws.org/Vol-2422/paper36.pdf> (дата звернення: 19.10.2019).
14. Factors of the development of international e-commerce under the conditions of globalization / V. Babenko et al. *SHS Web of Conferences*, 2019. Vol. 65. P. 10–16. DOI : <https://doi.org/10.1051/shsconf/20196504016>.

## References:

1. Vito T. (2018) Pravitel'stvo i rynki: menyayushchayasya ekonomicheskaya rol' gosudarstva [Government and markets: the changing economic role of the state]. M.: Izd-vo Instituta Gaydara. (in Russian)
2. Burgess R., Stern N. (1993) Taxation and Development. *Journal of Economic Literature*, vol. 31 no. № 2, pp. 762-830.
3. Gordon R., Li W. Tax structures in developing countries: Many puzzles and a possible explanation. *Journal of Public Economics*, 2009, vol. 93, no. 7-8, pp. 855-866.
4. Kleven H. J., Kreiner C., Saez E. (2009) The Optimal Income Taxation of Couples. *Econometrica*, vol. 77, no. 2, pp. 537-560.
5. Jha, Raghbendra. (2008). International Handbook of Development Economics, *Edward Elgar Publishing, Incorporated*, chap. 55, vol. 1.
6. Babenko V., Kulczyk Z., Perevozova I., Syniavska O., Davydova O. (2019) Factors of Development of International e-Commerce in the Context of Globalization. *CEUR Workshop Proceedings*, vol. 2422, pp. 345-356. Available at: <http://ceur-ws.org/Vol-2422/paper28.pdf> (accessed 01 November 2019)
7. Babenko V.A., Sidorov V.I., Savin R.S. (2018) Activities of international agrohholdings in the world market of foreign investment: investigation of trends and factors of impact in current financing conditions. *Technology audit and production reserves*, 2018, no. 4/4(42), pp. 18-24. DOI: 10.15587/2312-8372.2018.141135
8. Piketty T. (2014) Capital in the 21st Century. *Cambridge: Harvard University Press*.
9. Perevozova I., Babenko V., Kondur O., Krykhovetska Z. and Daliak N. (2019) Financial support for the competitiveness of employees in the mining industry. *SHS Web of Conferences*, vol. 65, pp. 1-6. DOI: <https://doi.org/10.1051/shsconf/20196501001>
10. Besley T. and Persson T. (2013) Taxation and Development. *Handbook of Public Economics*, vol. 5, pp. 471-474.
11. Todaro M., Smith S. (2014) Economic Development, 12th Edition. Pearson.
12. Lomaka J. A. (2018) Zarubizhnikh dosvid reformuvannya podatkovikh sistem ekonomichno rozvinutikh kraїн svitu [Foreign experience in reforming the tax systems of economically developed countries in the world]. *Ukrains'kiy zhurnal prikladnoї ekonomiki*, vol. 3, no. 4, pp. 317–324. (in Ukrainian)
13. Perevozova I., Daliak N., Babenko V. (2019) Modeling of Financial Support for the Competitiveness of Employees in the Mining Industry. *CEUR Workshop Proceedings*, no. 2422, pp. 444-454. Available at: <http://ceur-ws.org/Vol-2422/paper36.pdf> (accessed 19 October 2019)
14. Babenko V., Kulczyk Z., Perevosova I., Syniavska O. and Davydova O. (2019) Factors of the development of international e-commerce under the conditions of globalization. *SHS Web of Conferences*, vol. 65, pp. 10-16. DOI: <https://doi.org/10.1051/shsconf/20196504016>.

Глущенко В. В.  
Ломака Е. А.  
Федорова А. Ю.

Харьковский национальный университет имени В. Н. Каразина

## ЭВОЛЮЦИОННОЕ РАЗВИТИЕ НАЛОГОВ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

### Резюме

Налогообложение в современных условиях во многом определяет глубину и характер современных экономических, социальных и политических преобразований в стране. Предметом исследования является развитие налогов с физических лиц в странах с различным уровнем экономического развития, в частности на примере экономически развитых стран мира. Результаты исследований позволили прийти к следующим выводам: налоги в структурном разрезе имеют более существенное влияние на экономику развитых стран и стран с переходной экономикой; развивающиеся страны значительно зависят от косвенных налогов, в частности налогов на торговлю и потребление, в то время как для развитых стран и стран с переходной экономикой прямое налогообложение, особенно налогообложение доходов физических лиц, имеет большее значение; социальные взносы имеют растущую тенденцию.

**Ключевые слова:** эволюционное развитие, налоги с физических лиц, социальные взносы, косвенные налоги.

Glushchenko Victor  
Lomaka Yevgeniy  
Fedorova Hanna

V. N. Karazin Kharkiv National University

## EVOLUTIONARY DEVELOPMENT OF TAXES FROM INDIVIDUALS

### Summary

The relevance of the study lies in the fact that taxation largely determines the depth and nature of modern economic, social and political transformations in the national economies of every country in the world. The subject of the study is the development of taxes on individuals in countries with different levels of economic development, in particular, on the example of economically developed countries of the world. The article presents the results of the analysis of the evolutionary development of tax revenues from personal income. A study conducted on the example of a number of countries revealed a steady trend towards an increase in the share of personal income tax in tax revenues of the country's budget. In most economically developed countries, an increase in the revenues of consolidated budgets is due to personal income tax. The study of the reasons for the change in personal income tax has made it possible to conclude that there is a direct dependence of tax revenues on the level of differentiation of the population in terms of income. Therefore, the current system of taxation of personal income does not contribute to reducing the poverty of the population and its social protection. In order to understand the disparities in the development of tax systems in the case of developing and developed countries, the indicators of their tax revenues. The results of the studies have led to the following conclusions: structured taxes have a more significant effect on the economies of developed countries than on countries with economies in transition; developing countries are much more dependent on indirect taxes, in particular taxes on trade and consumption, namely 7.9% of GDP, while for developed countries and countries with economies in transition, direct taxation, and especially taxation of income of individuals, has a relatively important, i.e. 10.8% of GDP; social contributions should have a growing trend, but for a group of countries with developed economies they are 7.3 times more than for countries with developing economies, which is explained by higher social standards of living in countries of the first group.

**Keywords:** evolutionary development, taxes from individuals, social contributions, indirect taxes.