



**AgEcon** SEARCH  
RESEARCH IN AGRICULTURAL & APPLIED ECONOMICS

*The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library*

**This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.**

**Help ensure our sustainability.**

Give to AgEcon Search

AgEcon Search

<http://ageconsearch.umn.edu>

[aesearch@umn.edu](mailto:aesearch@umn.edu)

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*



## PERSONAL INCOME TAX FROM ECONOMIC ACTIVITY IN UKRAINE: SOME KEY ISSUES AND WAYS OF SOLUTION

### PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH Z DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ NA UKRAINIE: KLUCZOWE PROBLEMY I SPOSOBY ICH ROZWIĄZANIA

Vitaliy Rybchak, Lesya Barabash

Uman National University of Horticulture (Ukraine)  
Umański Narodowy Uniwersytet Ogrodnictwa (Ukraina)

Rybchak V., Barabash L. (2015), *Personal income tax from economic activity in Ukraine: some key issues and ways of solution/Podatek dochodowy od osób fizycznych z działalności gospodarczej na Ukrainie: kluczowe problemy i sposoby ich rozwiązania*. Economic and Regional Studies, vol. 8, no. 4, pp. 82-94.

**Summary:** In tax system of Ukraine inconsiderable part is assigned for personal income tax from economic activity. However, its revision and improvement can restore justice in the taxation of citizens and also increase budget revenues. That's why the article reveals the essence of personal income tax as a whole and taxation of persons engaged in business activity. Also a number of issues that the authors consider as disadvantages in the taxation of this sector are provided and the key ways of their solution are outlined.

**Keywords:** personal income tax, personal income features, income from economic activity, tax base, tax differentiation

#### Introduction

Personal income tax (PIT) is one of the most numerous sectors of taxation of every state. One of its components is the taxation of individual persons engaged in business activity, since the income derived by an individual person from carrying out any activity, defined by legislation as taxation by personal income tax. And exactly the object of taxation is one of the most important elements during collecting tax.

L'vov D. in XIX century defined the object of taxation as net income of tax payer, specifying that equality of duty of bearing the tax burden is realized through equality of material burden of this obligation, and the equality consists in conformity of tax and payer's income (L'vov 1887, p. 288-289). A follower of the research of this category I. Ozerov under the taxation object understood facts or subjects, due to the presence of which tax is paid (Ozyorov 1908, p. 222-223).

**Streszczenie:** W systemie podatkowym Ukrainy niewielka część zostaje przydzielona na poczet podatku dochodowego od osób fizycznych z działalności gospodarczej. Jednak, aktualizacja i udoskonalenie tego systemu mogłyby przywrócić sprawiedliwość opodatkowania dla obywateli, a także wpłynąć na wzrost przychodów dla budżetu. Niniejszy artykuł przedstawia istotę podatku dochodowego od osób fizycznych jako całości oraz opodatkowanie osób zajmujących się działalnością gospodarczą. Także szereg kwestii, które autorzy uważają za wady w zakresie opodatkowania tej branży są wymienione, co więcej, autorzy przedstawiają podstawowe sposoby ich rozwiązania.

**Słowa kluczowe:** podatek dochodowy od ludności, charakterystyka podatku dochodowego, dochody z działalności gospodarczej, podstawy opodatkowania, zróżnicowania podatku

#### Wstęp

Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT) jest jednym z najbardziej licznych obszarów opodatkowania każdego państwa. Jednym z jego komponentów jest opodatkowanie osób fizycznych zajmujących się działalnością gospodarczą, ponieważ dochód uzyskany przez osobę fizyczną od wykonywania jakiegokolwiek działalności jest określony przez prawo jako opodatkowanie podatkiem dochodowym. I to przedmiot opodatkowania jest jednym z najważniejszych elementów w procesie pobierania podatków.

L'vov D. w XIX wieku określił przedmiot opodatkowania dochodu netto podatnika, wskazując, że równość obowiązków ponoszenia obciążenia podatkowego realizowana jest przez równość obciążenia materialnego tego obowiązku, i polega ona na zgodności podatkowej i dochodzie płatnika (L'vov 1887, 288-289). I. Ozerov następcą badań w tej kategorii, przez obiekt opodatkowania rozumiał fakty lub przedmioty, ze względu na obecność których podatek jest płacony (Ozyorov 1908, p. 222-223).

**Address for correspondence:** Vitaliy Rybchak, PhD in Economics, Associate Professor, Lesya Barabash, PhD in Economics, Uman National University of Horticulture, 1 Institut'ska st., Uman, Cherkassy region, Ukraine 20305; phone: +38 0474 432 011

**Full text PDF:** [www.ers.edu.pl](http://www.ers.edu.pl); Open-access article.

**Copyright** © Pope John Paul II State School of Higher Education in Białą Podlaską, Sidorska 95/97, 21-500 Białą Podlaską;

**Indexation:** Index Copernicus Journal Master List ICV 2014: 70.81 (6.96); Polish Ministry of Science and Higher Education 2015: 8 points.

Developing the idea of predecessors, supporting it and adding its legal features M. Kucheryavenko, K. Prib and V. Fed'ko believe that the object of taxation should be understood as incomes or their part, the cost of some goods, property of tax payers, certain types of their activity, added value and other objects established by legislative acts' (Kucheryavenko 1997, p. 148; Prib, Fed'ko 2007, p. 152).

In our opinion, the object of personal income tax should be as meant total revenue, denominated in monetary form, or its separate parts, size of which is governed by the state legislation. Only determination of the total amount of payer's income, obtained from different sources, can help estimate the taxable share.

## Metodology

On the whole, personal income is one of the key indicators of economic development of the state. Income is one of the major features of evaluating the efficiency of the economic system of the country at a certain moment of time and prospect of its functioning in the future.

During the research of the nature of this economic category V. Grinyova adheres to the opinion that income of individuals should be understood as the 'totality of funds and expenditures in physical terms to maintain physical, moral, economic and intellectual condition of a person' (Grinyova, Shulha 2010). However, the given interpretation improperly combines such contradictory phenomena as income and expenses not displaying the very essence of income.

To such thoughts adheres collective of scientists led by M. Nazarov, who define the income of individuals as 'resources in physical and monetary terms, which can be used to meet personal needs, tax and other compulsory and voluntary payments, savings' (Nazarov 2000, p. 588). This statement is more correct, as we can see from it, what exactly is the income and for what purposes it is used. But in these characteristics specification of sources from which the income is derived by a private person is absent.

Shvorob G. and Machul'ska A. define personal income as the totality of funds and natural revenues aimed at promotion of the achievement of optimal level of economic, physical, moral and intellectual condition of human and meeting his needs (Shvorob, Machul'ska).

Agreeing with the previous author and expanding the trajectory of understanding, V. Mochernyy under the personal income defines 'physical and monetary revenues of citizens which are received by them from various sources and are used to meet own needs, increase savings and non-commodity expenses' (Dyadechko, Pantyo 2011, p. 79).

As of today, according to The Ukrainian Tax Code, personal income is divided into cash income and in kind income. And the latter one, under the law, should

Rozwijając pomysł swoich poprzedników, wspierając go i dodając mu prawnych cech M. Kucheryavenko, K. Prib and V. Fed'ko uważali, że przedmiot opodatkowania należy rozumieć jako przychody lub ich część, cenę niektórych towarów, majątek podatników, poszczególne rodzaje działalności, wartość dodaną i inne obiekty, ustanowione przepisami (Kucheryavenko 1997, 148; Prib, Fed'ko 2007, 152).

Naszym zdaniem, przedmiotem podatku dochodowego od osób fizycznych musi być całkowity dochód, wyrażony w formie pieniężnej, lub poszczególne jego części, których wielkość jest ustalana krajowymi przepisami. Tylko określenie łącznej kwoty dochodów podatnika uzyskanych z różnych źródeł, może pomóc w ocenie opodatkowanej części.

## Metodologia

Ogólnie rzecz ujmując, dochód osobisty jest jednym z kluczowych wskaźników rozwoju gospodarczego państwa. Dochód jest jedną z głównych cech oceny skuteczności systemu gospodarczego kraju w danym czasie i perspektywy jego funkcjonowania w przyszłości.

W trakcie badania istoty tej kategorii ekonomicznej V. Grinyova jest zdania, że dochody osób fizycznych należy rozumieć jako "całokształt środków i kosztów w pojęciu fizycznym dla utrzymania fizycznego, moralnego, ekonomicznego i intelektualnego stanu człowieka" (Grinyova, Shulha 2010). Jednak ta interpretacja w niewłaściwy sposób łączy w sobie takie sprzeczne zjawiska, jak dochody i wydatki, nie pokazując istoty dochodu.

Do takiej idei stosuje się zespół naukowców, na czele z M. Nazarov, którzy określają dochody osób fizycznych jako zasoby naturalne i pieniężne, które mogą być wykorzystane do zaspokojenia potrzeb osobistych, podatkowe i inne obowiązkowe bądź dobrowolne płatności i oszczędności' (Nazarov 2000, s. 588). To stwierdzenie jest bardziej poprawne, jak zauważymy, czym właściwie jest dochód i do jakich celów jest on używany. Ale w tych cechach brakuje sprecyzowania źródeł, z których dochód jest osiągnięty przez osobę prywatną.

Shvorob G. i Machul'ska A. określają dochód osobisty jako zbiór środków pieniężnych i naturalnych wpływów, mających na celu ułatwienie osiągnięcia optymalnego poziomu gospodarczego, fizycznego, moralnego i intelektualnego stanu człowieka i uwzględnia jego potrzeb (Shvorob, Machul'ska). Zgadając się z poprzednim autorem i rozszerzając trajektorię zrozumienia, V. Mochernyy pod pojęciem osobistego dochodu określa "fizyczne i pieniężne dochody obywateli, które pochodzą z różnych źródeł i są używane w celu zaspokojenia własnych potrzeb, zwiększenia oszczędności i innych kosztów" (-Dyadechko, Pantyo 2011, s. 79).

Na stan dzisiejszy, według ukraińskiego KPB dochód osobisty jest podzielony na dochód pieniężny i rzeczowy. Ten ostatni, zgodnie z prawem, musi być

be converted into cash. However, it is our opinion that this division is not quite suitable and lawful, as all income is eventually converted into cash.

That is precisely why we believe that under the personal income tax with the purpose of taxation should be understood as the totality of revenues in monetary form as a consequence of certain actions or omissions of a person to ensure optimal human development. However, on the basis of the above mentioned data clear and objective grading, which is appropriate for taxation, can't be formulated, because for many elements of the above mentioned groups of income dual character is typical.

### Main results

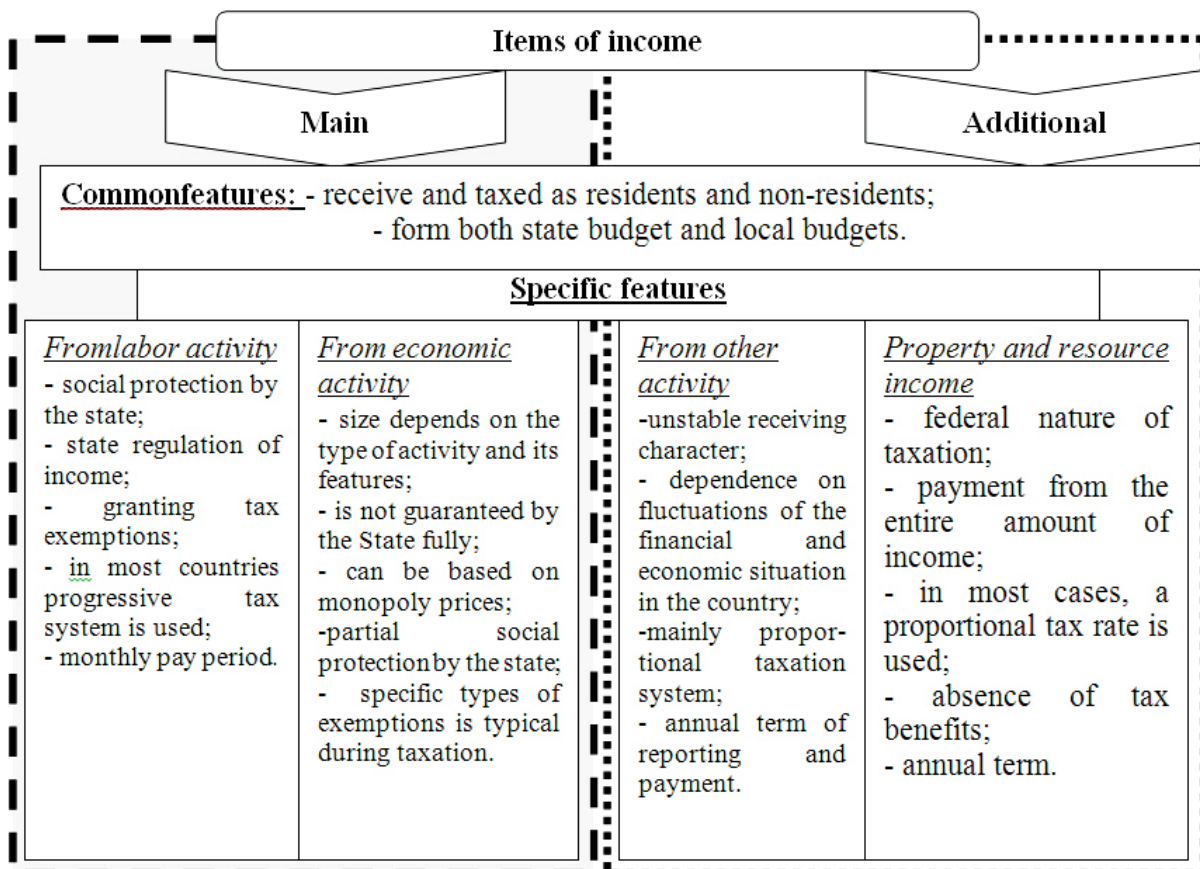
In all countries and tax systems each type of income of individuals is characterized by specific features which fully outline their nature and contribute to the formation of taxation peculiarities (Figure 1).

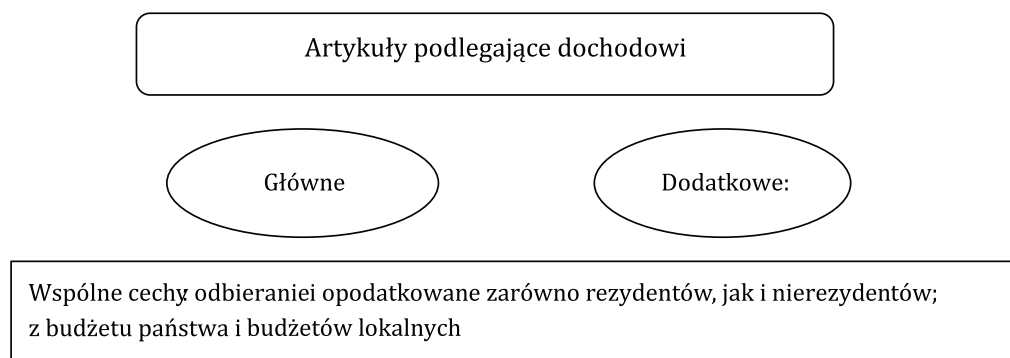
zamieniony na gotówkę. Jednak, naszym zdaniem, podział ten nie jest odpowiedni i zgodny z prawem, ponieważ wszystkie dochody ostatecznie są zamienione na środki pieniężne.

Dlatego uważamy, że w przypadku PIT cel podatkowy należy rozumieć jako całokształt wpływów w gotówce w konsekwencji tych lub innych działań lub zaniechań człowieka, aby zapewnić optymalny jego rozwój. Jednak na podstawie powyższych danych jasna i obiektywna ocena, które z nich jest odpowiednie dla celów podatkowych, nie jest możliwa, ponieważ dla wielu elementów z wyżej wymienionych grup dochodów dwoisty charakter jest typowy.

### Podstawowe wyniki

We wszystkich krajach i systemach podatkowych każdy rodzaj dochodów osób fizycznych charakteryzuje się specyficznymi cechami, które w pełni przedstawiają ich naturę i przyczyniają się do powstawania osobliwości opodatkowania (rys. 1).





Cechy szczególne

Od pracy	Od działalności gospodarczej	Od innych działalności	Od majątku i dochodów z zasobów naturalnych
<ul style="list-style-type: none"> <li>-ochrona socjalna ze strony państwa</li> <li>-regulacja dochodów</li> <li>-udzielanie ulg podatkowych</li> <li>- w większości krajów służy progresywny system podatkowy</li> <li>-miesięczny okres płatności</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Wielkość zależy od rodzaju działalności i jej cech</li> <li>- nie jest gwarantowane w pełni przez państwo</li> <li>- może opierać się na cenach monopolowych</li> <li>- częściowa ochrona socjalnej ze strony państwa</li> <li>- konkretne typy ulg, charakterystyczne dla celów podatkowych</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- niestabilne postaci odbioru</li> <li>- zależność od wahań finansowej i gospodarczej sytuacji w kraju</li> <li>- proporcjonalny system opodatkowania</li> <li>- roczny okres raportowania i płatności</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- federacyjny charakter opodatkowania</li> <li>- płatność całej kwoty dochodu</li> <li>- w większości przypadków ma zastosowanie proporcjonalna stawka podatku</li> <li>- brak ulg podatkowych</li> <li>-termin roczny</li> </ul>

Figure 1. Specific features of items of personal income

Rysunek 1. Cechy przedmiotów dochodu osobistego

Source: classified by the authors.

Źródło: klasyfikowane według autorów.

In general personal income differs from other items of income due to three specific features typical for them: economic, financial and social. Economic feature defines income as a way of defrayal of expenses of the individual caused by his needs, and lever of extension of economic potential of the country, the implementation of which is due to the possibility to implement the individual production factor that contributes to fulfilling its ability to invest funds. The financial feature covers the sphere of relations connected with the accumulation and saving of funds, that remain in person after receiving income and meeting the immediate primary needs. The social aspect highlights the part of economic relations of the private person which is connected with the ability to provide own social security and capacity (Mochernyi 1995).

Practical experience in taxation of Scandinavian countries (Finland, Norway, Denmark, Sweden) confirms the availability of the following types of personal income: income from wage payment for labour, interest and dividends received by private persons, revenues from stock sale and other investment income (Oliynyk, Filon 2006, p. 41). In the United States to the taxable income relate personal income received as wages, pensions, benefits, income from business activity and from securities,

Ogólnie rzecz ujmując, dochód osobisty różni się od innych rodzajów dochodów ze względu na trzy cechy, charakterystyczne tylko dla nich: ekonomiczne, finansowe i społeczne. Charakterystyka gospodarcza określa dochody jako sposób na zwrot kosztów jednostki, z powodu jego potrzeb i dźwigni rozbudowy potencjału gospodarczego kraju, których realizacja uwarunkowana jest możliwością realizacji poszczególnych czynników produkcji, co przyczynia się do realizacji jej zdolności do inwestowania. Finansowa funkcja obejmuje sferę stosunków związanych z gromadzeniem i oszczędzaniem pieniędzy, które pozostają przy człowieku po uzyskaniu dochodów i zaspokajaniu pilnych podstawowych potrzeb. Społeczny aspekt podkreśla część stosunków gospodarczych osoby prywatnej, związanych z możliwością zapewnienia własnego bezpieczeństwa socjalnego i wydolności (Mochernyi 1995).

Praktyczne doświadczenie w zakresie opodatkowania krajów Skandynawii (Finlandia, Norwegia, Dania, Szwecja) potwierdza obecność następujących rodzajów dochodów osobistych: wynagrodzenia za pracę, odsetki i dywidendy otrzymane przez osoby prywatne, dochody ze sprzedaży akcji lub innych zysków z inwestycji (Oliynyk, Filon 2006, p. 41).

W Stanach Zjednoczonych opodatkowane dochody obejmują dochody uzyskane w ramach wynagrodzenia, emerytury, renty, zasiłku, dochody z działal-

etc. Britain is characterized by conventional division of citizens' income on earned and invested. In Italy, personal income divided into wages, income from commercial activities, from real estate activities, from land ownership, from capital and income from other sources. In all by the nature of origin there are five categories of income. More extensive classification of personal income in Japan – includes 10 categories: interest on deposits, dividends, income from property, income from business activity, salaries, bonuses, allowances, casual income, mixed income, income from capital (Yakushyk, Lytvynenko 2004, pp. 178, 358-359, 450-451).

However, we believe that it is necessary to distribute these categories as 'income from business activity', 'income from economic activity' and 'income from private farming'.

Income from business activity – it is part of the income from business activity that receive entrepreneurs. This income can be received in monetary form – cash and/or non-cash money and in tangible or intangible form (Podatkovy Kodeks Ukrainy...).

Income from economic activity is income received as a result of activity of economic entities in the field of social production aimed at production and sale of goods, execution of work or services supply of value character which have price certainty. Economic activities aimed at achieving economic and social results and with the purpose of profit making – is entrepreneurship, and business entities – entrepreneurs. Economic activities can be carried out without the purpose of making profit (non-commercial economic activity) (Gospodarsky Kodeks Ukrainy...).

Income from private farming is income from 'economic activity that is carried out without creation of legal entity by individual person individually or by persons who are in family relations or kinship relations and live together, to meet individual needs through the production, processing and consumption of agricultural products, selling its oddments and supplying services using property of private farm, including in the sphere of rural green tourism' (Pro osobyste selyanske gospodarstvo...).

Thus it can be affirmed that economic activity is a key concept which defines the features of functioning of all other types of activity.

Today in Ukraine income from economic activity include income from independent professional activity; income from business activity and income from the economic activity, taxation of which is carried out through trade patent (license) (Figure 2).

ności gospodarczej i od papierów wartościowych, itp. Wielka Brytania charakteryzuje się formalnym podziałem dochodów obywateli na zarobione i zainwestowane. We Włoszech, dochód osobisty jest podzielony na płace, dochody z działalności gospodarczej, od nieruchomości, od gruntu własności, z kapitału i dochody z innych źródeł. We wszystkich przypadkach ze względu na charakter pochodzenia rozróżnia się pięć kategorii dochodów. Bardziej obszerna klasyfikacja dochodu osobistego jest w Japonii – zawiera ona 10 kategorii: oprocentowanie lokat, dywidendy, dochody z tytułu własności, dochody z działalności gospodarczej, wynagrodzenia, dopłaty, świadczenia, zyski losowe, dochody mieszane oraz dochody od kapitału (Yakushyk, Lytvynenko 2004, pp. 178, 358-359, 450-451).

Niemniej jednak, uważamy, że należy rozdzielić te kategorie jako "dochód z działalności gospodarczej", 'przychody z działalności gospodarczej i dochody z prywatnego zaplecza gospodarki'.

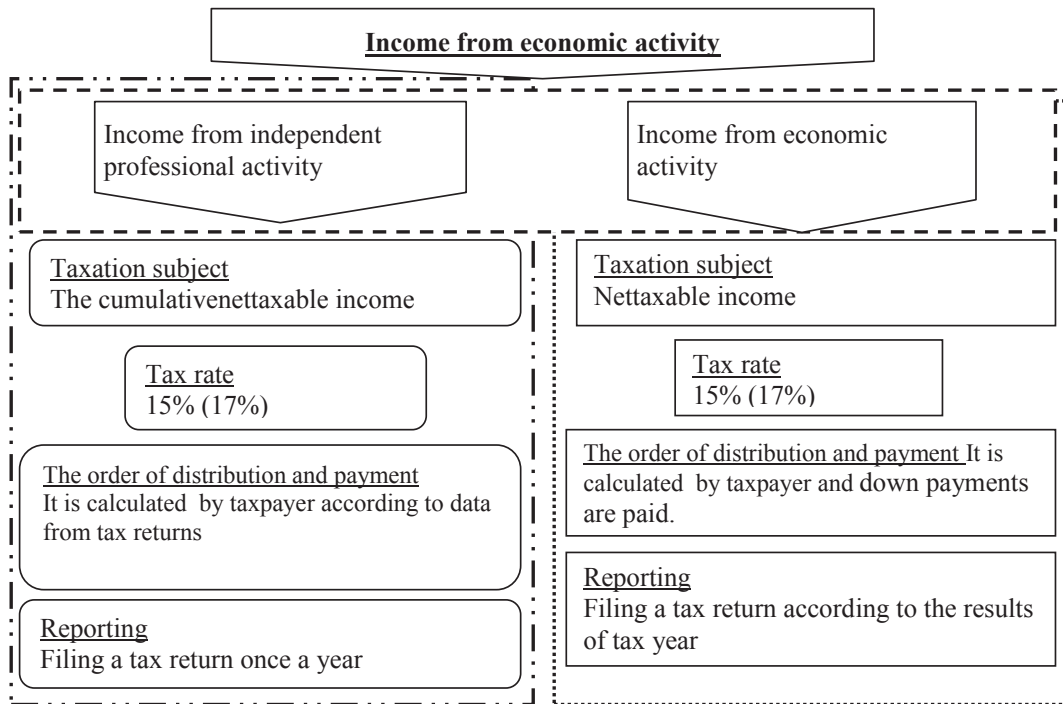
Dochody z działalności gospodarczej – jest to część dochodu z działalności gospodarczej, które otrzymują przedsiębiorcy. Dochód ten może być uzyskany w gotówce - gotówka i/albo bezgotówkowo oraz w formie materialnej lub niematerialnej (Podatkovy Kodeks Ukrainy...).

Dochody z działalności gospodarczej to dochody uzyskane w wyniku działalności podmiotów gospodarczych w zakresie środków produkcji, mających na celu produkcję i sprzedaż towarów, prac lub usług o charakterze mającym pewność cenową. Działalność gospodarcza, mająca na celu osiągnięcie ekonomicznych i społecznych wyników, skierowana na zyski to przedsiębiorczość, a jej podmiotem są przedsiębiorcy. Działalność gospodarcza może być prowadzona bez celu osiągnięcia zysku (bezdochodowa działalność gospodarcza) (Gospodarsky Kodeks Ukrainy...).

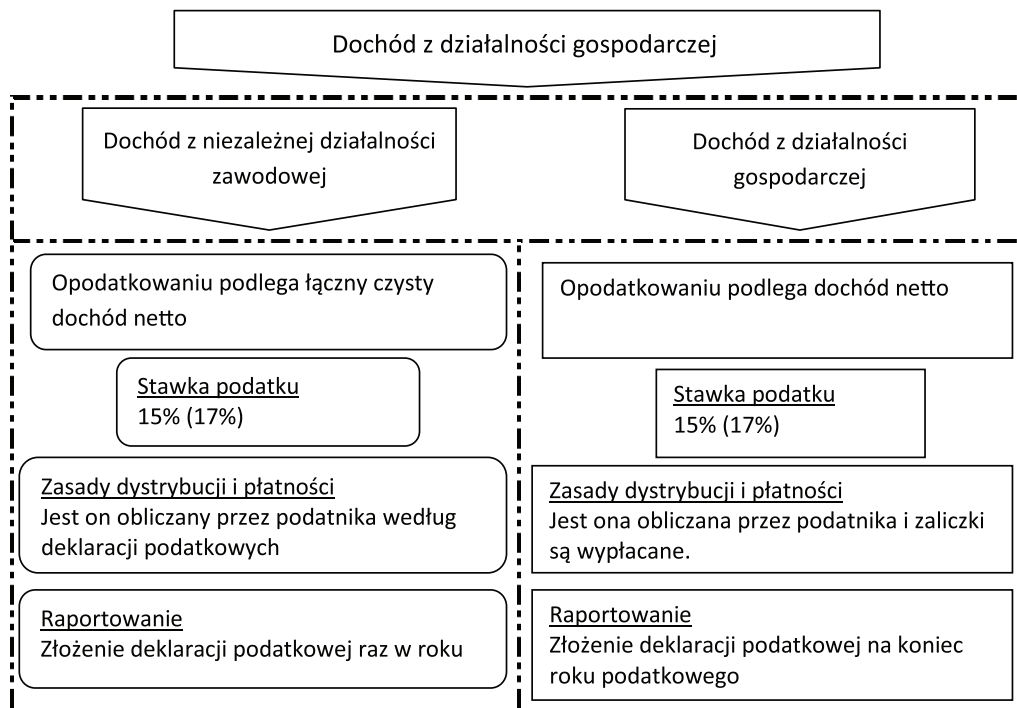
Dochody z prywatnego zaplecza gospodarstw są dochodami 'z działalności gospodarczej, która może być prowadzona bez stworzenia jednostki prawnej przez osoby fizyczne lub przez osoby, które znajdują się w stosunkach rodzinnych lub związkach i mieszkają razem w celu zaspokojenia indywidualnych potrzeb poprzez produkcję, przetwórstwo i konsumpcję produktów rolnych, sprzedając jej pozostałość oraz świadczenia usług z wykorzystaniem majątku osobistego w zakresie agroturystyki' (Pro osobyste selyanske gospodarstvo...).

W ten sposób, można stwierdzić, że działalność gospodarcza jest kluczowym pojęciem, które określa cechy funkcjonowania wszystkich innych rodzajów działalności.

Dziś na Ukrainie dochód z działalności gospodarczej obejmują dochody od niezależnej działalności zawodowej; dochody z działalności gospodarczej, opodatkowanie odbywa się poprzez zakup patentu (licencji) (Rys. 2).



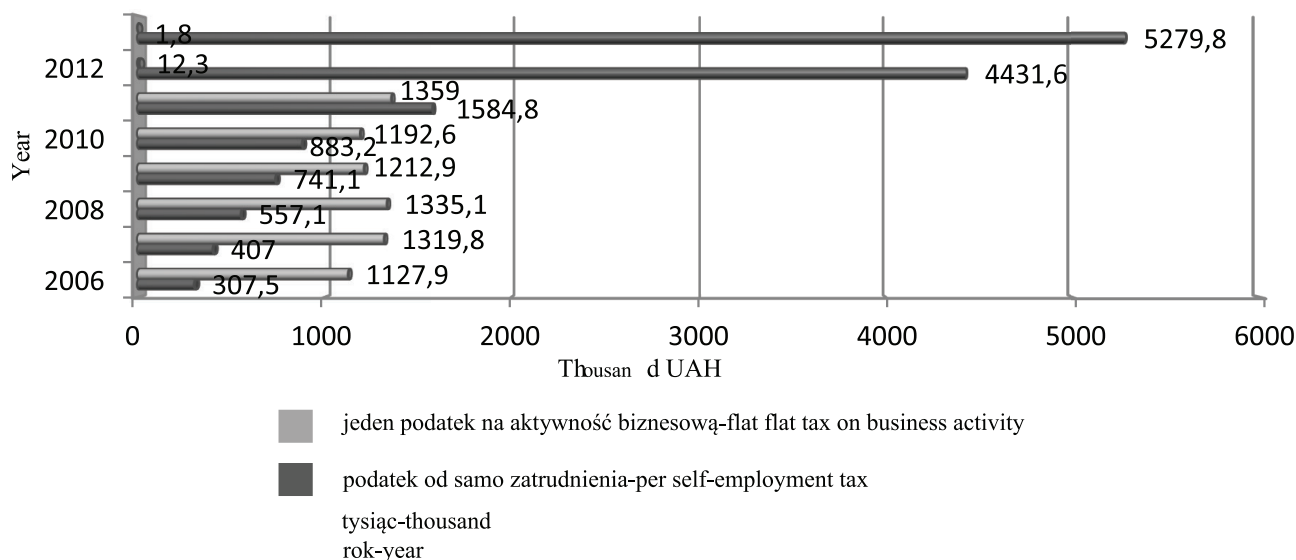
**Figure 2.** Model of personal income tax from economic activity  
Source: Tax Code of Ukraine.



**Rysunek 2.** Model podatku dochodowego od osób fizycznych od działalności gospodarczej  
Źródło: Kodeks Podatkowy Ukrainy.

Revenues to the consolidated budget according to Uman Joint State Tax Inspectorate of Cherkasy Region from taxation of economic activity distinguished by small sums in total revenue and generally characterized by positive tendencies to increase (Figure 3).

Dochody skonsolidowanego budżetu według Umańskiej Zjednoczonej Państwowej Inspekcji Podatkowej regionu Czerkaskiego od opodatkowania działalności gospodarczej wyróżniają małe kwoty w całkowitym dochodzie i charakteryzują się generalnie pozytywnymi trendami do wzrostu (Rys. 3).



**Figure 3.** Dynamics of return of duties on personal income from economic activity according to Uman Joint State Tax Inspectorate in 2006-2013, thousand UAH

**Rysunek 3.** Dynamika wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych z działalności gospodarczej wg Umańskiej Zjednoczonej Państwowej Inspekcji Podatkowej w latach 2006-2013, 1000 hrywien

Source: generalized from data of Uman Joint Tax Inspectorate of Cherkasy Region.

Źródło: uogólnione dane z Umańskiej Zjednoczonej Państwowej Inspekcji Podatkowej regionu Czerkaskiego.

Studied period is characterized by a steady increase of indices of self-employment tax. Concerning flat tax on business activity, some fluctuations of accumulated amounts should be noted, the maximum amount was fixed in 2011 – 1359,0 thousand UAH and the minimum – 1,8 thousand UAH – in 2013. Such fluctuations are caused by the reaction of the small business sphere on crisis phenomena in the financial and economic spheres, and by changes in tax legislation of the state.

It is well known that the basis for the calculation of the tax is the tax base. Accordingly, the greater range of taxable objects it covers, the bigger is revenue to the budget due to the paying tax. Rationally constructed tax base on condition of effective tax rate, contributes to the stabilization process of both separate taxation process and the entire tax system. Ukrainian tax base of personal income tax is considered one of the widest in the world, but it also has significant gaps. Such unresolved and controversial is issue of personal income tax – taxation of entrepreneurs on simplified taxation system. Recent changes in the Internal Revenue Code concerning personal income tax affected the limitation of the use of simplified tax system, but the problem of their taxation as a particular type of personal income remained unsolved. However, taxation of entrepreneurial income of private persons with the help of personal income tax is a regularity in European countries (Table 1).

Badany okres charakteryzuje się stałym wzrostem wskaźników pracy na własny rachunek. Biorąc pod uwagę jeden podatek na aktywność biznesową, niektóre wahania zgromadzonej kwoty muszą być zaznaczone, maksymalną ilość odnotowano w 2011 roku 1359,0 tysięcy hrywien a minimalną-1,8 tysiąca hrywien – w 2013. Takie wahania są spowodowane reakcją małych firm na zjawiska kryzysowe w sferze finansowej i ekonomicznej, a także zmiany w prawie podatkowym państwa.

Powszechnie wiadomo, że podstawą do obliczenia podatku jest podstawa opodatkowania. Zatem, im większy zakres obiektów podlegających opodatkowaniu, tym więcej wpływów do budżetu w wyniku płacenia podatków. Racjonalnie zbudowana podstawa opodatkowania, pod warunkiem efektywnej stawki podatkowej, przyczynia się do stabilizacji procesu opodatkowania jako odrębnego procesu i całego systemu podatkowego. Ukraińska podstawa opodatkowania w PIT jest jednym z najszerszych na świecie, ale ma też znaczne luki. Przykładowo, kontrowersyjnym jest pytanie o podatek dochodowy od osób fizycznych - opodatkowanie przedsiębiorców w uproszczonym systemie opodatkowania. Najnowsze zmiany w ordynacji podatkowej dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych wpłynęły na ograniczenie stosowania uproszczonego systemu opodatkowania, ale kwestia ich opodatkowania jako szczególny rodzaj dochodów osobistych pozostała nierozwiązana. Jednak opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej osób prywatnych za pomocą podatku dochodowego od osób fizycznych jest regułą w krajach europejskich (Tabela 1).



**Table 1.** Components of personal income tax base in different countries of the world  
**Tabela 1.** Elementy podstawy podatku dochodowego od osób fizycznych w różnych krajach świata

Country/ Kraj	Type of personal income included in the tax base/ Rodzaj dochodów osobistych uwzględnionych w podstawie opodatkowania
Ukraine/ Ukraina	- salary; - compensations and other payoffs accrued under the terms of a civil contract; - income from the sale of objects of property and non-property rights; - income from operations with property; - income from property lease, sublease, leasing; - income (profit) is not included in income in the previous tax period; - the amount of indebtedness under civil-law agreement under which the limitation period has expired; - dividend income, gains, prizes, interest; - investment income; - the property inherited or received as a gift; - the amount of money spent unnecessarily received by taxpayer for a business trip or on condition of accountability, was not returned on time; - money or property received as a bribe; - income from forfeit; - the amount of insurance payments, insurance claims, ransoms or pension benefits; - the amount of pension contributions within the non-state retirement insurance; - fringe benefit; - other income./ - wynagrodzenie - wynagrodzenia i inne wypłaty naliczone zgodnie z warunkami umowy cywilno-prawnej; - dochody ze sprzedaży przedmiotów majątkowych i praw niedochodowych; - przychody z operacji nieruchomościami; - przychody ze świadczenia dzierżawy nieruchomości, podnajem, dzierżawa; - dochód (zysk) nie włącza się w dochód w poprzednim okresie rozliczeniowym; - kwota zadłużenia w umowie cywilno-prawnej, zgodnie z którą upłynął okres przedawnienia; - dywidenda przychody, zyski, premia, odsetki; - dochód z inwestycji; - własność otrzymana w spadku lub jako prezent; - ilość pieniędzy wydanych niepotrzebnie, otrzymanych przez podatnika na podróż służbową lub na warunek odpowiedzialności, nie została zwrócona w terminie; - pieniądze lub majątek, otrzymane jako łapówka; - dochód od kary; - kwota roszczeń ubezpieczeniowych z tytułu ubezpieczenia, świadczeń emerytalnych lub wykluczenia; - kwota składek emerytalnych w ramach pozarządowego ubezpieczenia emerytalnego; - dodatkowe korzyści; - inne dochody.
Czech Republic/ Czechy	- salaries of workers and employees; - income from business and independent activities; - capital income; - income from the rent of real estate; - other different types of income and casual revenues./ - płace pracowników; - dochód z działalności gospodarczej i działalności niezależnych; - dochód z kapitału; - dochód z wynajmu nieruchomości; - inne rodzaje dochodów i zyski losowe.
Germany/ Niemcy	- salaries of employees ; - returns to capital; - interest on bank deposits; - leasing, renting of apartments; - self-employment./ - płace pracowników; - rentowność kapitału; - odsetki od depozytów bankowych; - leasing, wynajem mieszkań; - samozatrudnienie.
USA	- salaries; - income from business activity; - pensions and other social benefits; - state-financing backing; - income from securities./ - wynagrodzenia; - dochody z działalności gospodarczej; - emerytury i inne świadczenia socjalne; - protekcja finansowa; - dochód z papierów wartościowych.
Georgia/ Gruzja	- income from salaries; - income from economic activity not related to hired labour (income from business and non-business activities); - other income not related to hired labour and economic activity./ - dochód z wynagrodzenia; - dochód z działalności gospodarczej, nie związane z pracą najemną (dochody z działalności gospodarczej i działalności niebiznesowej); - Inne przychody nie związane z pracą najemną i działalnością gospodarczą.
Japan/ Japonia	- interest on deposits; - dividend; - income from real estate; - income from business activity; - salaries; - compensation bonuses; - different types of financing backing including pensions; - casual income; - mixed income; - capital income./ - oprocentowanie lokat; - dywidendy; - dochody z nieruchomości; - dochody z działalności gospodarczej; - wynagrodzenia; - odszkodowania; - różne rodzaje protekcji finansowej w tym emerytury; - zyski losowe; - dochód mieszany; - dochód z kapitału.

Source: summarized by the author (1, p. 7; 14; 15; 23, p. 358-359).  
Źródło: podsumowane przez autora (1, 7; 14; 15; 23, 358-359).

In all countries presented in Table 1, the taxable income of individual person by income tax includes income from business activities, and the base of personal income tax in Ukraine, although it is quite wide, but ignoration of income of individual persons – subjects of business activity taxed by simplified taxation system, greatly reduces the fiscal effectiveness of personal income tax.

We wszystkich krajach, przedstawionych w tabeli 1, opodatkowany dochód osoby fizycznej poprzez potrącenie zaliczki na podatek, obejmują przychody z działalności gospodarczej i podstawę podatku dochodowego od osób fizycznych na Ukrainie, mimo iż obszerna, to jednak dochody osób fizycznych, podmiotów działalności gospodarczej, opodatkowane są według uproszczonego systemu opodatkowania, co znacznie zmniejsza wydajność fiskalną PIT.

Therefore, we believe that the foreign experience in this case should be taken into account, because the expansion of the tax base of personal income tax will contribute to the increase of its share in the Consolidated Budget of Ukraine and will change its income dependence from labour income of taxpayers, especially from salary level.

The mechanism of determination of income tax base should be based on the results of accounting, which will facilitate the incorporation of both the personal income derived from the implementation of these activity types and costs incurred to achieve them (1):

$$Tb=IBA-E, \quad (1)$$

Where:

Tb – tax base of personal income tax;  
IBA – income (earnings) from business activity;  
E – expenses connected with entrepreneurial activity (amounts of paid single tax and unified social tax, expenses on goods (materials, products, services and more).

To calculate the amount of paid single tax on the period of 2013 – 2014, the single tax rate of 10 % of the minimum wage on January 1 is taken as a basis. The minimum wage in 2013 – 2014 is calculated in accordance with the amounts presented in a project of State Program of Economic and Social Development of Ukraine in 2012 and the main lines of development in 2013 and 2014: average 1237 UAH in 2013, 1432 UAH in 2014 (Dyadechko, Pantyo 2011) UAH and 1658 in 2015 (calculated on the basis of the minimum wage growth of 2014 relative to 2013).

The costs of wages and unified social deposit of employee were also performed on the basis of the minimum wage. The amount of costs on goods (materials, products, and services) was determined according to the original documents which confirm the fact of their presence, and on the basis of planned indicators by the entrepreneur.

Thus, on the basis of existing legally confirmed data, the calculation of the tax base of personal income tax from business activity are given in Table 2.

Dlatego uważamy, że zagraniczne doświadczenia w tym przypadku należy wziąć pod uwagę, dlatego, że rozszerzenie podstawy podatku dochodowego od osób fizycznych przyczyni się do zwiększenia jego udziału w Budżecie Konsolidacyjnym Ukrainy i zmieni jego zależność dochodową od wynagrodzeń podatników, a zwłaszcza od poziomu płac. Mechanizm ustalania podstawy opodatkowania dochodu powinien być oparty na wynikach rachunkowości, która ułatwi włączanie, jako osobisty dochód uzyskany od realizacji, tych działań i kosztów poniesionych w celu ich osiągnięcia (1):

$$Tb=IBA-E, \quad (1)$$

Gdzie:

Tb – podstawa opodatkowania PIT  
IBA – dochód (zysk) z działalności gospodarczej  
E – koszty związane z wykonywaniem działalności gospodarczej (płatnych kwot jednolitego podatku i jednolitego podatku socjalnego, wydatki na towary (materiały, produkty, usługi i wiele więcej).

Aby obliczyć kwotę zapłaconego przez podatnika podatku na okres 2013 – 2014r przyjmuje się za podstawę jednolity podatek w wysokości 10 % minimalnego wynagrodzenia na 1 stycznia. Płaca minimalna w 2013 – 2014 roku obliczana jest zgodnie z kwotami podanymi w projekcie rządowego programu gospodarczego i społecznego rozwoju Ukrainy na rok 2012 i głównym kierunkiem rozwoju w latach 2013 i 2014: średnia 1237 hrywien w 2013, 1432 hrywien w 2014 roku (Dyadechko, Pantyo 2011) 1658 hrywien, a w 2015 roku (jest obliczana na podstawie płacy minimalnej w 2014 roku relatywnie do 2013).

Wydatki na wynagrodzenia i jedyne społeczne wkładu pracownika były również obliczone na podstawie wynagrodzenia minimalnego. Kwota wydatków na towary (materiały, produkty i usługi), została określona według podstawowych dokumentów, które potwierdzają fakt ich obecności na podstawie planowanych wskaźników przez przedsiębiorcę. W ten sposób, na podstawie istniejących prawnie potwierdzonych danych, obliczanie podstawy opodatkowania w PIT od działalności gospodarczej przedstawiono w tabeli 2.

**Table 2.** Computation of the tax base of personal income tax  
**Tabela 2.** Obliczanie podstawy podatku od dochodów osobistych

Year/ Rok	Income, thousand UAH/ Dochód w tysiącach UAH	Expenses, thousand UAH / Koszty w tys. grzywny				Tax base, thousand UAH/ Podstawa opo- datkowania, tys. UAH
		Amounts of paid single tax, thousand UAH/ Kwoty zapłacone przez podatnika, tysiące UAH	Amounts of paid unified social tax (34,7 % MW), thousand UAH/ Wypłacone kwoty jednolitego podatku socjalnego (34,7 % MW), tysiące UAH	Salary and unified social tax for hired worker, thousand UAH/ Wynagrodzenia i jednolity podatek socjalny za pracownika, tys. UAH	Costs on goods (materials, products, and services)/ Koszty materiałów (materiały, towary i usługi)	
2011	80	3,60	4,01	15,57	40,61	16,21
2012	95	1,29	4,57	17,75	44,85	26,54
2013	120	1,48	5,32	14,85	52,86	45,49
2014	140	1,72	5,51	17,19	60,17	55,41
2015*	150	1,99	6,90	19,90	63,34	57,87

\*estimation

\*ocena

Source: computed by the author according to Kabanchuk Private Enterprise reporting data.

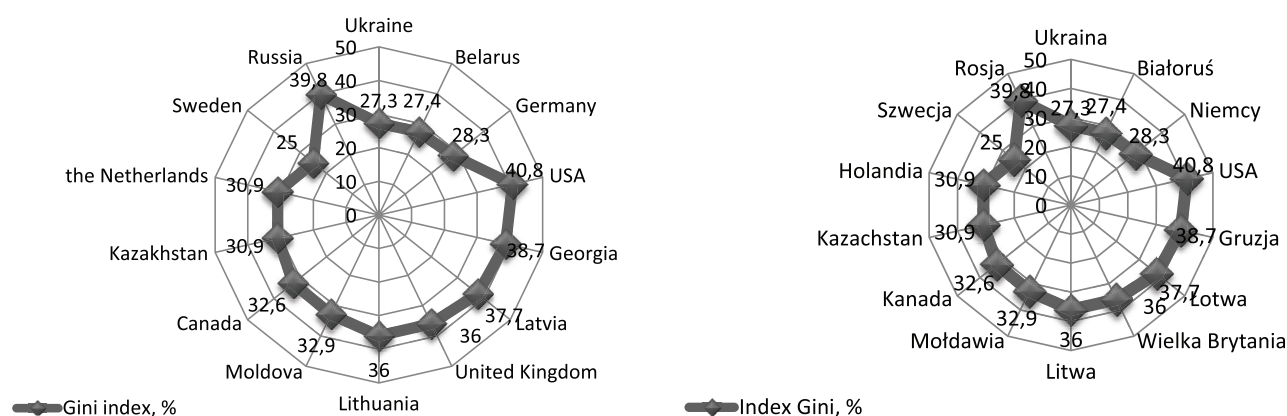
Źródło: obliczenia autora na podstawie danych prywatnego przedsiębiorstwa Kabanchuk.

Considering that presented entrepreneur belongs to the first group of single tax payers, the calculation was performed on the basis of maximum single tax rate and the minimum size of a single social tax. According to the computations, we obtain the obvious result of the possible tax base of personal income tax, to which the following tax rate will be applied.

Another feature of the tax base of personal income in foreign countries is the differentiation of tax rates according to aggregate taxable income of the payer, depending on its peculiarities. Such experience is widely used in foreign countries. In particular, by the American model, system of individual income tax of individual persons consists of four rates (10%, 15%, 25% and 35%), which are set according to the size of the annual income of the payer. The system of income tax of United Kingdom singles out six types of payer's aggregate income taxable at the rate of 20%, 24% and 40%. The three-tier system of rates of personal income tax is functioning also in Germany: from 0 to 25.8%, from 25.9% to 33.5%, from 33.6% to 53%, which is used in accordance with the level of aggregate annual taxable income of a citizen (Kundeewa 2010, p. 110).

In our opinion, the necessary prime cause of the differentiation of personal income is the research of gaps between the parts of the poorest and the richest population of the country. However, for detailed research it is necessary to use the results of calculation of the Gini coefficient - a statistical index that demonstrates the stratification of society of particular country in relation to the level of annual income and can take the value from 0 to 1. Gini index - is percentage analogue of the Gini coefficient, where 1 = 100 % (Raspredelenie dokhodov semyi...). For greater clearness, it is necessary to review the Gini coefficient in separate countries (Figure 4).

Biorąc pod uwagę, że przedstawiony przedsiębiorca należy do pierwszej grupy płatników jednolitego podatku kalkulacje zostały przeprowadzone na podstawie maksymalnej stawki jednolitego podatku i minimalnego rozmiaru jednolitego podatku socjalnego. Według obliczeń, otrzymujemy rezultat z możliwej podstawy opodatkowania w PIT, w którym stawka podatku będzie miała zastosowanie. Inną cechą podstawy opodatkowania dochodów osobistych w innych krajach jest zróżnicowanie stawki podatku według dochodu płatnika podlegającego opodatkowaniu, w zależności od jego funkcji. Takie doświadczenie jest powszechnie stosowane w innych krajach. W szczególności, według amerykańskiego wzorca, system indywidualnego podatku dochodowego od osób fizycznych składa się z czterech wysokości (10%, 15%, 25% i 35%), które są ustalane w zależności od wielkości rocznego dochodu podatnika. System podatku dochodowego w Wielkiej Brytanii wyróżnia sześć typów całkowitego dochodu płatnika, podlegającego stawkom 20%, 24% i 40%. Trójstopniowy system stawek podatku dochodowego działa również w Niemczech: od 0 do 25,8%, z 25,9% do 33,5%, z 33,6% do 53%, jest używany zgodnie z poziomem rocznego łącznego dochodu podlegającego opodatkowaniu obywatela (Kundeewa 2010, s. 110). Naszym zdaniem, główną przyczyną zróżnicowania dochodów osobistych jest zbadanie luk między najbiedniejszymi i najbogatszymi mieszkańcami kraju. Jednak do szczegółowego badania należy wykorzystać wyniki obliczeń współczynnika Gini - statystyczny wskaźnik, który pokazuje rozwarstwienie społeczeństwa w danym kraju, w zależności od poziomu rocznego dochodu i może przyjmować wartość od 0 do 1. Indeks Gini - to procentowy odpowiednik współczynnika Gini, gdzie 1 = 100 % (Raspredelenie dokhodov semyi...). Dla większej przejrzystości, trzeba przejrzeć współczynnik Giniego w wybranych krajach (Rys. 4).



**Figure 4.** Division of the population income by Gini coefficient in different countries of the world in 2010 [%]

**Rysunek 4.** Podział dochodów ze względu na współczynnik Giniego w różnych krajach świata w 2010 r. [%]

Source: Katruk 2009, p. 11-15.

Źródło: Katruk 2009, s. 11-15.

Stratification of society in the most developed countries of the world such as USA, United Kingdom and Canada amounts 40.8 %, 36.0 % and 32.6 %, respectively. In the Post-Soviet countries it ranges from 27.4% in Belarus to 39.8 % in Russia. The lowest rate was registered in Sweden - 25%. In Ukraine the Gini index in 2010 was 27.3 %, which is one of the lowest among these countries and indicates the normal stratification of population of the country. It should be stressed that taking into account the present level of shadow economy in our state, these indicators can't be interpreted as those which correctly reflect the investigated problem. However, it shows that differentiation of personal income existing in our country, requires implementation of their gradation for taxation purposes.

In particular, the global experience of recent years concerning reforms in the sphere of personal income tax highlights the following directions, such as expansion of the tax base, simplification of administration process, reducing the tax burden level and implementation of an integrated approach in taxation, with the purpose of combination of elements of progressive and proportional approaches (Shvabiy 2010). As a basis for each country, the one of the presently known forms of construction of tax system is taken – schedular or global. First one was established in the UK and as a base has the division of income on shares, depending on their types - schedules, each of which is taxed separately, and taxpayer is an individual person who receives income and the family of such person (Tkachenko 2004, p. 69). In the USA, there are four categories of taxpayers: a lone citizen, the lone head of family or household head, married couple which calculates segregated income and married couple which has aggregate income (Yakushyk, Lytvynenko 2004, p. 451).

Rozwarstwienie społeczeństwa w najbardziej rozwiniętych krajach świata, takich jak Stany Zjednoczone, Wielka Brytania i Kanada wynosi odpowiednio 40.8 %, 36.0 % i 32,6 %.. W postsowieckich krajach waha się w granicach od 27,4% w Białorusi do 39,8 % w Rosji. Najniższy wskaźnik odnotowano w Szwecji - 25%. Na Ukrainie indeks Giniego w 2010 roku wyniósł 27,3 %, co jest jednym z najniższych wśród tych krajów i pokazuje normalne rozwarstwienie ludności kraju. Należy podkreślić, że biorąc pod uwagę obecny poziom szarej strefy w naszym państwie, wskaźniki te nie mogą być interpretowane jako te, które poprawnie odzwierciedlają badany problem. Jednak to pokazuje, że zróżnicowanie dochodów osobistych, istniejące w naszym kraju, wymaga realizacji ich stopniowania dla celów podatkowych.

W szczególności, doświadczenie ostatnich lat, dotyczące reform w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych wyróżnia następujące kierunki, takie jak rozszerzenie podstawy opodatkowania, uproszczenie procedur administracyjnych, zmniejszenie poziomu obciążeń podatkowych i realizacji zintegrowanego podejścia w dziedzinie opodatkowania, w celu połączenia elementów progresywnych i proporcjonalnych podejścia (Shvabiy 2010). Jako podstawę dla każdego kraju, przyjmuje się jedną z obecnie znanych form budowania systemu podatkowego – cedularną lub globalną. Pierwsza powstała w wielkiej Brytanii i jako podstawa posiada podział dochodów z udziałów w funduszach, w zależności od ich typów - wykresów, z których każdy podlega opodatkowaniu oddzielnie, a podatnik to osoba fizyczna, która osiąga dochód oraz rodzina takiej osoby (Tkachenko 2004, p. 69). W Stanach Zjednoczonych istnieją cztery kategorie podatników: samotny obywatel, samotna głowa rodziny, małżeństwo, które oblicza podzielony dochód oraz małżeństwo, które ma całkowity dochód (Yakushyk, Lytvynenko 2004, s 451).

## Conclusions

A great attention is paid to the personal income tax system around the world. And special consideration is given to the definition of taxable income, and also inclusion of some types of income sources in the tax assessment base.

Today in Ukraine the classification of individual persons according to paying taxes is absent. However, its implementation would contribute to the manifestation of state loyalty to the tax payer in taxation of his income, to the revealing hidden income of individual persons and education of proper level of tax culture in population.

That is why for tax purposes we offer to account income as total revenue denominated in monetary form, earned by a taxpayer in active or passive forms. It created an incentive to scrutinize specific characters of different types of personal income, and also income tax assessment base around the world.

The study results show that in most countries income earned by self-employed physical taxpayers belongs to income tax assessment base, which we treat as economic income. It is precisely the income that in the future can be regular source of budget replenishment as a result of taxation on personal income.

Also significant step in solving of income taxation problems should be division of taxpayers into groups, as it is in developed countries. It will help alleviate tax burden on lower bracket income taxpayer and improve tax management in relation to those of higher bracket.

In addition, the division of tax payers into groups will contribute to consideration of the interests of each person, the organization of individual approach during the implementation of the taxation process and will provide more effective functioning of the personal income tax mechanism.

## Wnioski

Na całym świecie dużą uwagę przywiązuje się do systemu PIT. Szczególną uwagę przywiązuje się do definicji opodatkowania zysków, a także włączanie niektórych rodzajów źródeł przychodów do podstawy opodatkowania.

Dziś na Ukrainie nie ma klasyfikacji osób fizycznych według płacenia podatków. Jednak jego realizacja przyczyni się do przejawu lojalności państwa do podatnika w opodatkowaniu jego dochodów, na wykrycie ukrytych dochodów poszczególnych osób i edukacji na odpowiednim poziomie kultury podatkowej wśród ludności.

Dlatego dla celów podatkowych proponujemy wziąć pod uwagę dochody jako łączne przychody wyrażone w gotówce otrzymane przez podatnika w aktywnej lub pasywnej formie.

To stwarzało chęci do dokładnego zbadania konkretnych postaci różnych rodzajów dochodów osobistych, a także podatku dochodowego, podstawy wymiaru podatku dochodowego na całym świecie.

Wyniki badań pokazują, że w większości krajów, dochody osób samo zatrudnionych należą do podstawy wymiaru podatku dochodowego, które traktujemy jako przychody gospodarcze. To właśnie dochody, które w przyszłości mogą stać się stałym źródłem zasilenia budżetu w wyniku nałożenia podatku na dochody osób fizycznych. Również znaczącym krokiem w rozwiązaniu problemu opodatkowania dochodu musi być podział podatników na grupy, jak to ma miejsce w krajach rozwiniętych. To pomoże złagodzić obciążenie podatkowe na dolnej skali dochodów podatnika i doskonalenia zarządzania podatkowego w odniesieniu do tych wyższych.

Ponadto, podział podatników na grupy przyczyni się do uwzględniania interesów każdego człowieka, organizacji indywidualnego podejścia podczas realizacji procesu opodatkowania i pozwoli na bardziej efektywne funkcjonowanie mechanizmu PIT.

## References/Literatura:

1. Chugunov I. Ya., Ignatenko A. B. (2006), *Personal income tax in the system of financial-economic regulation*. Finansy Ukrainy, no 4, p. 3–14 (in Ukr.).
2. *Derzhavna programma ekonomichnogo i sotsialnogo rozvytku Ukrainy na 2012 rik ta osnovni napryamy rozvytku na 2013 i 2014 roky* (State program of economic and social development of Ukraine for 2012 and fundamental objectives of development for 2013 and 2014). <http://www.kr-admin.gov.ua/Comitet/Ua/gromada/141011.pdf> (data dostępu: 12.06.2014).
3. Dyadechko L.P., Pantyo A.M. (2011), *Diagnostychni instrument otsinky efektyvnosti upravlinnya dokhodom pidpryemstva* (Diagnostic instruments for evaluating the effectiveness of enterprise revenue management). [http://www.nbu.gov.ua/PORTAL/Soc\\_Gum/Tiru/2011\\_31\\_1/Dyadech.pdf](http://www.nbu.gov.ua/PORTAL/Soc_Gum/Tiru/2011_31_1/Dyadech.pdf), (data dostępu: 05.05.2014).
4. *Gospodarskyi Kodeks Ukrainy. Zakon Ukrainy vid 16.01.2013*, No. 436-IV (Commercial Code of Ukraine. The law of Ukraine dated 16 January 2003, No. 436-IV). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>, (data dostępu: 12.04.2014).
5. Grynyova V.M., Shulha G.Yu. (2010), *Ekonomika pratsi ta sotsial'no-trudovi vidnosyny* (Economy and social-labor relations). Kyiv: Znannya, (in Ukr.).
6. Katruk N. (2009), *World experience in personal income tax audits use in Ukraine*. Skhid, no. 2 (93), p. 11–15 (in Ukr.).
7. Kucheryavenko M.P. (1997), *Nalogovoe pravo* (Taxation law). Kharkov: Konsum, s. 432 (in Rus.).
8. Kundera G.O. (2010), *The influence of differentiation level of population income on the food security of households*. Visnyk ZNU, no. 4 (8), s. 98–112 (in Ukr.).
9. L'vov D. (1887), *Kurs finansovogo prava* (Course of financial law). Tipografiya Imperatorskogo Universiteta, Kazan', (in Rus.).
10. Mochernyi S.V. (1995), *Ekonomichniy slovnyk-dovidnyk* (Economic dictionary). Femina, Kyiv, (in Ukr.).

11. Nazarov M.G. (2000), *Kurssotsialno-ekonomicheskoy statistiki (Course of social-economic statistics)*. Finstatinform, Moscow, YUNITI-DANA, (in Rus.).
12. Oliynyk O.V., Filon I.V. (2006), *Podatkova systema (Tax system)*. Tsentr navchal'noi literatury, Kyiv, (in Ukr.).
13. Ozyorov I.Kh. (1908), *Osnovy finansovoy nauki. Uchenie ob obyknovennykh dokhodakh (The fundamentals of financial science. Teaching about ordinary income)*. Tipografiya tov. I.D. Sytina, Moscow, (in Rus.).
14. *Podatkovyi Kodeks Gruzii (Tax Code of Georgia)*. [http://taxpravo.ru/law/99110-glava\\_24\\_sovokupnyj\\_dohod](http://taxpravo.ru/law/99110-glava_24_sovokupnyj_dohod), (data dostępu: 10.06.2014).
15. *Podatkovyi Kodeks Respubliki Azerbaidzhan (Tax Code of Azerbaijan Republic)*. <http://taxpravo.ru/law/>, (data dostępu: 05.04.2014).
16. *Podatkovyi Kodeks Ukrainy: law of Ukraine No. 2755-VI vid 02.12.2010 (Tax Code of Ukraine dated 02 December 2010)*. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>, (data dostępu: 20.05.2014).
17. Prib K.A., Fed'ko V.I. (2007), *Podatkova systema Ukrainy: terminologiya I formulyuvannya osnovnykh polozhen' (Tax system of Ukraine: terminology and formulation of main principles)*. Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, (in Ukr.).
18. *Pro osobyste selyanske gospodarstvo: zakon Ukrainy vid 15.05.2003, No. 742-IV (About private farming: law of Ukraine dated 15 May 2003 No. 742-IV)*. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/742-15>, (data dostępu: 20.05.2014).
19. *Raspredelenie dokhodov semyi (indeks Dzhyni) v stranakh mira (The distribution of family income (Gini index) in countries of the world)*. [http://www.yestravel.ru/world/rating/economy/distribution\\_of\\_family\\_income\\_gini\\_index/](http://www.yestravel.ru/world/rating/economy/distribution_of_family_income_gini_index/), (data dostępu: 22.06.2014).
20. Shvabiy K. (2010), *Personal Income Tax: problems and prospects*. Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy. No 6, p. 56-64 (in Ukr.).
21. Shvorob G.M., Machulska A.O. (2014), *Stan dokhodiv naselelnya Ukrainy (The income situation of the population of Ukraine)*. <http://intkonf.org/shvorob-gm-machulska-ao-stan-dohodiv-naselelnya-ukrayini/>, (data dostępu: 11.03.2014).
22. Tkachenko N.M. (2004), *Podatkovi systemy krain svitu ta Ukrainy. Oblik i zvitnist' (Tax systems of world countries and Ukraine. Accounting and reporting)*. Aleota, Kyiv (in Ukr.).
23. Yakushyk I.D., Lytvynenko Ya.V. (2004), *Podatkovi systemy zarubizhnykh krain (Tax systems of foreign countries)*. MP Lesya, Kyiv (in Ukr.).

---

Submitted/ Zgłoszony: July/ lipiec 2014

Accepted/ Zaakceptowany: March/ marzec 2015