

Hanna Kovtseniuk<sup>1</sup>

Chernivtsi Cooperative Professional College of Economy and Law, Chernivtsi, Ukraine

## Reforming of the Object of Income Tax: A Retrospective Analysis of the Legal Framework

**Abstract.** Stability and reasonableness in calculating the object of income tax, on which the filling of the country's budget significantly depends, are important factors for developing a business and the national economy. The article's purpose is a retrospective analysis of the legal framework of the method for determining the object of income tax in the context of the duality of its nature as an accounting and financial category. The results of such an analysis form the basis for determining further ways to improve the income tax accounting method. The legislative changes that formed and supplemented the functioning mechanism of the income tax during the Soviet era were revealed. The article assesses in detail the steps taken by the government of independent Ukraine to update the legislative framework on income tax and bring it into line with the requirements of the market environment. An analysis of the evolution of the object of taxation, expansion of the list of taxpayers, and changes in benefits for paying income tax was carried out. Based on the results of the analysis, a periodization of the stages of the development of the legal framework for income tax was developed, which consists of seven periods: the formation of income tax in various forms; initiation of the methodology for determining the object of income tax; development of the Ukrainian system of corporate income taxation; improvement of the methodology of the tax base and the collection and control mechanism; the occurrence of tax accounting to determine the tax object; reforming the Ukrainian tax system; integration of accounting and tax accounting. The study results show that during the entire period of development of the income tax system, there was no single strategy for reforming the method of determining the object of tax. The development and adoption of such a plan could improve the quality of the income tax system by ensuring greater efficiency, simplifying procedures and stimulating business development.

**Keywords:** object of income tax, balance sheet profit, gross income, gross profit, financial result, tax differences, financial reporting, tax reform.

### Suggested Citation

Kovtseniuk, H. (2024). Reforming of the Object of Income Tax: A Retrospective Analysis of the Legal Framework. *Oblik i finansy*, 2(104), 46-57. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2\(104\)-46-57](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2(104)-46-57)

Ганна Ковценюк

Чернівецький кооперативний фаховий коледж економіки і права, м. Чернівці, Україна

## Реформування об'єкта оподаткування податком на прибуток: ретроспективний аналіз нормативно-правової бази

**Анотація.** Стабільність та обґрунтованість в обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток, від якого суттєво залежить наповнення бюджету країни, – важливий фактор для розвитку окремого бізнесу та національної економіки в цілому. Метою статті є ретроспективний аналіз нормативно-правової бази методики визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток у контексті дуалістичності його природи як обліково-фінансової категорії. Результати такого аналізу формують підґрунтя для визначення подальших шляхів вдосконалення методики обліку податку на прибуток. Розкрито законодавчі зміни, які формували і доповнювали механізм функціонування податку на прибуток в часи радянської доби. Детально оцінено кроки уряду незалежної України щодо оновлення законодавчої бази з податку на прибуток і приведення її у відповідність вимог ринкового середовища. Здійснено аналіз еволюції об'єкта оподаткування, розширення переліку платників, а також зміни пільг у сплаті податку на прибуток. На основі результатів аналізу розроблено періодизацію етапів розвитку нормативно-правової бази щодо податку на прибуток, яка складається з семи періодів: становлення податку на прибуток у різних формах; започаткування методики визначення об'єкта оподаткування податку на прибуток; розвиток української системи оподаткування прибутку підприємств; удосконалення методики бази оподаткування та механізму стягнення і контролю;

<sup>1</sup> Hanna Kovtseniuk, Chernivtsi Cooperative Professional College of Economy and Law, Chernivtsi, Ukraine.

ORCID 0009-0000-0782-4705

E-mail: [anna.kovcenyk@gmail.com](mailto:anna.kovcenyk@gmail.com)

виникнення податкового обліку для визначення об'єкта оподаткування; реформування вітчизняної податкової системи; інтеграція бухгалтерського та податкового обліку. Встановлено, що протягом всього періоду розвитку системи оподаткування податком на прибуток була відсутня єдина стратегія реформування методики визначення об'єкта оподаткування. Розробка та прийняття такого плану могла б покращити якість системи оподаткування прибутку підприємств шляхом забезпечення більшої ефективності, спрощення процедур і стимулювання розвитку бізнесу.

**Ключові слова:** об'єкт оподаткування податком на прибуток, балансовий прибуток, валовий дохід, валовий прибуток, фінансовий результат, податкові різниці, фінансова звітність, податкова реформа.

**Постановка проблеми.** Один із вагомих джерел надходжень до державної казни є податок на прибуток, який належить до категорії прямих податків і становить значну частину доходу державного бюджету. Розмір цього податку впливає на умови функціонування підприємств, фінансову стабільність державного бюджету та фінансову систему загалом.

В контексті євроінтеграційного курсу України, дослідження процесу становлення та реформування податку на прибуток підприємств набуває особливого значення через широкі можливості регулювання та стимулювання підприємницької активності. Формування достовірної та оперативної обліково-аналітичної інформації про об'єкт оподаткування податком на прибуток дозволить визначити податкові зобов'язання перед контролюючими органами та в подальшому вплине на прийняття ефективного управлінського судження з економічних і фінансових питань. В економіці, і зокрема у бухгалтерському обліку, важливе значення має методика визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, яка розвивається, змінюється, уточнюється та переглядає свої теоретичні основи. Ретроспективний аналіз засад формування об'єкта оподаткування податком на прибуток є важливим для визначення подальших шляхів вдосконалення методики його обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Особливості функціонування податку на прибуток розкриті в публікаціях багатьох дослідників, серед яких Ю. Іванов, А. Крисоватий, О. Десятнюк [1], Т. Мединська [2], А. Поддєрьогін [3], М. Проданчук, [4], О. Разборська, Я. Серженік [5], І. Шмичкова [6]. Історичні аспекти реформування податку на прибуток досліджували К. Безверхий [9], Т. Єфименко, Л. Ловінська [10], К. Копчинська [11], Т. Пасько [12], В. Соколова [13], В. Черба [14] та інші. Спецрежим прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників розглядали О. Непочатенко, П. Боровик, В. Лелека [7].

Сьогодні ж, як зазначає Н. Синютка, «цифровізація переформатує процеси оподаткування шляхом інверсії податкових потоків, послаблює інформаційні обмеження в оподаткуванні через оновлені процедури і технології для виявлення справжніх економічних результатів діяльності платників податків» [8, с. 105]. Відповідно, змінюються і методичні засади визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток та підхід до адміністрування цього податку, що визначає актуальність подальших наукових досліджень.

**Метою статті** є ретроспективний аналіз нормативно-правової бази методики визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток у контексті дуалістичності його природи як обліково-фінансової категорії.

**Методи дослідження.** У процесі дослідження використано наступні методи: історичний – для оцінки етапів розвитку податку на прибуток та алгоритму формування об'єкта оподаткування; системний – для розкриття нормативно-правової бази з питань методики визначення прибутку для оподаткування; структурний – для визначення основних складових об'єкта оподаткування податком на прибуток; діалектичний – для вивчення механізму обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток; метод порівняння застосовано задля виявлення характерних особливостей механізму визначення об'єкта оподаткування; крім того, здійснено причинно-наслідковий аналіз впливу новачій нормативно-правової бази на реакцію суспільства; абстрактно-логічний метод дозволив сформулювати висновки за результатами дослідження.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Податок на прибуток виник ще досить давно. Зокрема, в 1898 році існував додатковий промисловий податок з капіталу і процентний збір з прибутків акціонерних та інших підприємств, у 1918 році діяв податок на приріст прибутку, в 1923 році – прибутковий податок із споживчої кооперації та господарських органів громадських організацій, в 1931 році – відрахування від прибутку державних підприємств. Після 1965 року було встановлено плату за основні виробничі фонди й оборотні кошти, яка сплачувалася з прибутку залежно від вартості виробничих фондів, з 1987 року встановлені нормативні відрахування з прибутку.

Аналіз нормативно-правового забезпечення з податку на прибуток розпочнемо з огляду Закону СРСР «Про податки з підприємств, об'єднань та організацій» № 1560-I від 14.06.1990 р. [15] (далі Закон № 1560). Даний закон чітко визначає платників, серед яких підприємства, об'єднання та організації, що перебувають на господарському розрахунку та організації, які не перебувають такому розрахунку, але отримують доходи від господарської діяльності. Об'єктом оподаткування є балансовий прибуток, що включає прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей і доходи від позареалізаційних операцій, зменшені на суму витрат за цими операціями. Такий об'єкт оподаткування може збільшуватися чи

зменшуватися на суму перевищення чи зниження витрат на оплату праці персоналу підприємства, зайнятого основним видом діяльності, у складі собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у порівнянні з їх нормованою величиною.

Для стимулювання господарської діяльності підприємств різних організаційно-правових форм господарювання Законом № 1560 було встановлено диференційовані ставки податку від 10 % до 55 %. Державою було встановлено рівень рентабельності по галузях, а основні ставки податку застосовувалися в межах граничного рівня рентабельності в розмірах 22 % та 23 % залежно від бюджету зарахування. У випадку перевищення граничного рівня рентабельності, сума перевищеного прибутку обкладалася ставками 80 % та 90 %. З метою заохочення платників були передбачені різноманітні пільги, а саме: зменшення оподаткованого прибутку та повне або часткове звільнення від сплати податку. Порядок сплати податку залежав від організаційно-правової форми підприємства, але у більшості випадків, платник самостійно визначав суму податку та здійснював авансові внески не пізніше 15 та 28 числа кожного місяця рівними частками у розмірі 1/6 частини квартальної суми податку. Крім подання бухгалтерських звітів, балансів та розрахунків обов'язком платника було подання до податкових органів аудиторського висновку, який підтверджував факт перевірки платника аудитором.

Через рік, з метою удосконалення податку на прибуток, на основі Закону № 1560 було ухвалено Закон СРСР «Про порядок дії на території Української РСР в 1991 році Закону СРСР «Про податки з підприємств, об'єднань і організацій» № 1308-ХІІ від 05.07.1991 р. [16] (далі Закон № 1308). За оновленням Законом розширюється коло платників податку, зростає розмір основної ставки податку, зазнає змін порядок застосування ставки до окремих платників та вводяться додаткові пільги. Серед платників: суб'єкти господарювання, установи, організації, які здійснюють господарську, підприємницьку, іншу комерційну діяльність на території Української РСР, а також філіали, відділення, представництва підприємств, розташовані за межами української РСР. Оподаткування прибутку продовжується в межах встановленого граничного рівня рентабельності, однак за вищою ставкою – 35 %. Окрім того, за диференційованими ставками від 1,5 % до 65 % продовжують сплачувати податок різні категорії платників, серед яких малі підприємства, комерційні банки, дослідно-виробничі підприємства, державні несільськогосподарські підприємства агропромислового комплексу та ін. Крім диференційованих ставок, даним Законом було передбачено пільги у вигляді звільнення від оподаткування, але умовою для кооперативів та малих підприємств було спрямування вивільнених від оподаткування коштів на формування статутного фонду, а у разі невиконання цієї умови прибуток оподатковувався за підсумками року на загальних підставах.

З розвитком ринкових відносин починають формуватися приватні підприємства, діяльність яких вимагає удосконалення нормативно-правової бази з метою створення особливого механізму в оподаткуванні прибутку підприємств. Важливим кроком уряду було прийняття Закону УРСР «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ [17], хоча він не акцентував увагу на механізмі оподаткування конкретним податком чи збором, а лише узагальнено регламентував податки та збори.

Нова епоха в становленні системи оподаткування розпочалася після набуття Україною незалежності. Першим нормативно-правовим актом, який визначає порядок нарахування податку на прибуток, стає Закон України «Про оподаткування доходів підприємств та організацій» від 21.02.1992 р. № 2146-ХІІ [18] (далі Закон № 2146). Нормами даного Закону розширено перелік платників податку на прибуток серед яких колгоспи, радгоспи, міжгосподарські сільськогосподарські підприємства, кооперативи по вирощуванню сільськогосподарської продукції, підсобні сільськогосподарські підприємства. Кардинальних змін зазнає механізм розрахунку об'єкта оподаткування, яким визначається валовий дохід підприємства, що являє собою суму доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей і майна (включаючи основні фонди), нематеріальних активів, брокерських місць (крім реалізації біржами) та доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму витрат по цих операціях.

Варто зазначити, що підхід до визнання доходів підприємств диференціювався залежно від виду діяльності підприємств, а при оподаткуванні валовий дохід підприємства зменшувався на суми матеріальних та інших затрат і обов'язкових платежів. Ставки податку диференціювалися від 6 % до 75 % і залежали від виду діяльності підприємства, а основна ставка податку на дохід приватних, комунальних та об'єднань підприємств становила 18 %. Що стосується пільг, строку та порядку сплати, то вони не відрізняються від порядку визначеного Законом № 1560.

Диференційований підхід до оподаткування доходів підприємств давав можливість стимулювати розвиток науково-технічної сфери, фінансової діяльності та підтримувати сільське господарство, а галузі з високою рентабельністю сплачували податок за високими ставками, що сприяло зростанню податкових надходжень до бюджету.

Помітне нововведення Закону № 2146 полягало в тому, що у підприємств з'являється право на отримання податкового кредиту, який надається лише в окремих випадках на основі кредитної угоди між підприємством та податковим органом. Податковий кредит надається платникові із сум авансових платежів і виплачується протягом року, а його сума не може зменшувати суму авансового платежу більш як на 50 % і не може перевищувати 50 % річного податку, незалежно від того, в якій послідовності та пропорції використовується податковий кредит платником.

Чергові зміни механізму оподаткування прибутку підприємств зумовлені прийняттям Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств та організацій» від 26.12.1992 р. № 12-921 [19], базою для якого був Закон № 1560. Перелік платників податку на прибуток був доповнений наступними платниками: банками, іншими кредитними установами, фінансово-розрахунковими центрами; неприбутковими організаціями, у разі отримання ними доходів від комерційної діяльності та іноземними юридичними особами. Об'єкт оподаткування змінюється на валовий прибуток підприємства, який при оподаткуванні зменшується на суму рентних платежів, доходів із цінних паперів та від пайової участі в діяльності інших підприємств, створених на території України. Основні ставки податку теж зазнають змін і становлять: при оподаткуванні прибутку підприємств та іноземних юридичних осіб – 30 %, прибутку від реалізації цінних паперів – 15 %. Окрім того, додатково до суми податку, за основними ставками оподатковується прибуток одержаний: від посередницьких операцій, проведення лотерей, доходів від здавання в оренду приміщень і окремих видів майна – 15 %; від реалізації на аукціоні товарів, продукції, майна згідно з переліком, що визначається Міністерством фінансів України – 20 %; від казино, інших гральних домів (місць), гральних автоматів з грошовим вигрешем та іншого грального бізнесу (включаючи доходи від оренди та інших видів використання) – 55 %; від відеосалонів, відеопоказу (незалежно від способу показу), прокату відео- та аудіокасет і запису на них, а також від проведення масових концертно-видовищних заходів на відкритих майданчиках, стадіонах, у палацах спорту, інших приміщеннях, кількість місць в яких перевищує дві тисячі – 40 %. Нововведенням законодавства стало пільгове оподаткування для підприємств – виробників інноваційної продукції, які в перший рік виробництва звільнялися від сплати податку, а в наступний – ставка податку на прибуток становила 15 %. Норми Декрету діяли до 31 березня 1993 року, а з 1 квітня 1993 р. механізм оподаткування податку на прибуток знову регулювався Законом України № 2146.

Наступним нормативно-правовим документом, який деталізував вимоги до обчислення об'єкта оподаткування та порядок проведення аудиту, була Інструкція Про порядок нарахування й сплати до бюджету податку на доходи підприємств і організацій від 26.04.1994 р. № 31 [20], яка відображала тісний взаємозв'язок із Законом № 2146 через ідентичність деяких положень. Серед «нових» платників податку на доходи Інструкція виділяє бюджетні організації та державні підприємства, що належать до основної діяльності залізничного транспорту і зв'язку. Об'єктом оподаткування залишається валовий дохід підприємства. Щодо організацій, які не перебувають на господарському розрахунку і одержують доходи від господарської (комерційної) діяльності послуг), податок сплачують з сум перевищення доходів над видатками (крім витрат на оплату праці),

одержуваними від цієї діяльності. До таких організацій, зокрема, належать спілки, господарські асоціації, концерни та інші форми добровільного об'єднання підприємств, які при визначенні податку, не враховують кошти, отримані в результаті цільових відрахувань на утримання організацій, членські та вступні внески, дольові (пайові) вклади учасників організацій. Основна ставка збільшується на 4 % для приватних, комунальних та об'єднань підприємств і становить 22 %, а для дослідних заводів, частка дослідної продукції яких становить не менше 80 % та підприємств і організацій агропромислового комплексу по обслуговуванню сільськогосподарського виробництва, збільшується на 2 % і становить 11 %, решта ставок залишаються незмінними. Незмінними залишаються і пільги, за винятком підприємств, що належать до галузей зв'язку та залізничного транспорту, які здійснюють авансові внески 28 числа кожного місяця у розмірі 1/3 квартальної суми податку. Платники податку подають державним податковим інспекціям бухгалтерські звіти, Декларацію про доходи підприємства та розрахунок податку на доходи, а бюджетні організації – Декларацію про доходи та Розрахунок податку на доходи.

З 1 січня 1995 року оподаткування прибутку підприємств регламентується Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР1 (далі Закон № 334) [21].

Даним законом уточнено перелік платників, серед яких: суб'єкти підприємницької діяльності, бюджетні організації, банки, міжнародні організації (без дипломатичних привілеїв), їх філії та відділення, що складають окремий баланс; нерезиденти, які здійснюють підприємницьку діяльність через постійні представництва на Україні і Національний банк України та його установи (крім госпрозрахункових, що оподатковуються у загальному порядку) у сумі перевищення кошторисних доходів над кошторисними витратами. Вкотре зазнає змін об'єкт оподаткування, яким знову стає балансовий прибуток, який при оподаткуванні може збільшуватися чи зменшуватися.

Новоствореним підприємствам надавалися пільги в оподаткуванні, зокрема зменшувалась база оподаткування на суму збитків, отриманих протягом будь-якого з перших трьох років функціонування, що передували оподатковуваному періоду, а у випадку недостатнього балансового прибутку до п'яти років. Базова ставка податку на прибуток залишається на рівні 30 %, а диференційовані ставки в розмірі 45% та 60% застосовуються до операцій особливого виду.

Законом № 334 вперше було передбачено ряд операцій, які не вважались прибутком і, відповідно, не оподатковувалися, серед них: курсові різниці, нараховані на валютні цінності, сума дооцінок, одержана від переоцінки залишків товарно-матеріальних цінностей тощо. Таке нововведення було зумовлено високим рівнем інфляції, що вплинуло на визнання деяких доходів недоцільними, адже вони штучно збільшували базу оподаткування.

Окрім того, сума податку на прибуток могла зменшуватись: до 20 % – на відшкодування витрат підприємства на реконструкцію і модернізацію активної частини основних фондів, здійснених в оподаткованому періоді, у разі повного використання амортизаційних відрахувань і залишків коштів фонду розвитку виробництва, створених за рахунок прибутку минулих періодів; до 50 % – на відшкодування витрат підприємства на закупівлю спеціального обладнання та устаткування для забезпечення роботи інвалідів I і II груп, що перебувають з ним у трудових відносинах; до 100 % – на відшкодування витрат підприємств громадських організацій інвалідів, спрямованих на соціально-трудову та медичну реабілітацію працюючих інвалідів. Прибуток від реалізації сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки на власних потужностях, вилову і переробки риби не підлягав оподаткуванню.

Зазнає змін також порядок розрахунку та сплати податку, всі підприємства за винятком нерезидентів протягом кварталу здійснюють авансові внески податку виходячи з суми фактично одержаного прибутку в першому і другому місяці поточного кварталу. Остаточний розрахунок податку відбувається після закінчення першого кварталу, півріччя, 9 місяців і року, коли підприємство розраховує суму податку наростаючим підсумком з початку року, виходячи з фактично одержаного прибутку, та визначає податок враховуючи раніше

сплачені суми. Нерезиденти не пізніше 5 лютого року, що настає за звітним, подають державним податковим інспекціям звіт про діяльність в Україні та декларацію про прибуток, яка підлягає перевірці аудиторськими організаціями. Сплата податку проводиться ідентично до вимог Закону № 1560.

Зауважимо, що паралельно із Законом № 334 діяли ряд інших нормативно-правових актів, що викликали труднощі у бухгалтерів та представників контролюючих органів через нечітке інформаційне забезпечення. Така ситуація із дією значної кількості підзаконних актів та постійні зміни в економіці призвели до чергового реформування засад оподаткування прибутку підприємств та прийняття Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР (далі Закон № 283) [22]. Даним Законом розширено коло платників податку на прибуток (рис. 1).

Національний банк України та його установи (крім госпрозрахункових, що оподатковуються у загальному порядку) сплачують до Державного бюджету України суму перевищення валових доходів над валовими витратами та частиною валових витрат років, що передують звітному (у разі коли вони не відшкодовані валовими доходами таких років) після закінчення фінансового року. У разі перевищення за підсумками року затверджених видатків Національного банку України над отриманими доходами дефіцит покривається за рахунок Державного бюджету України.

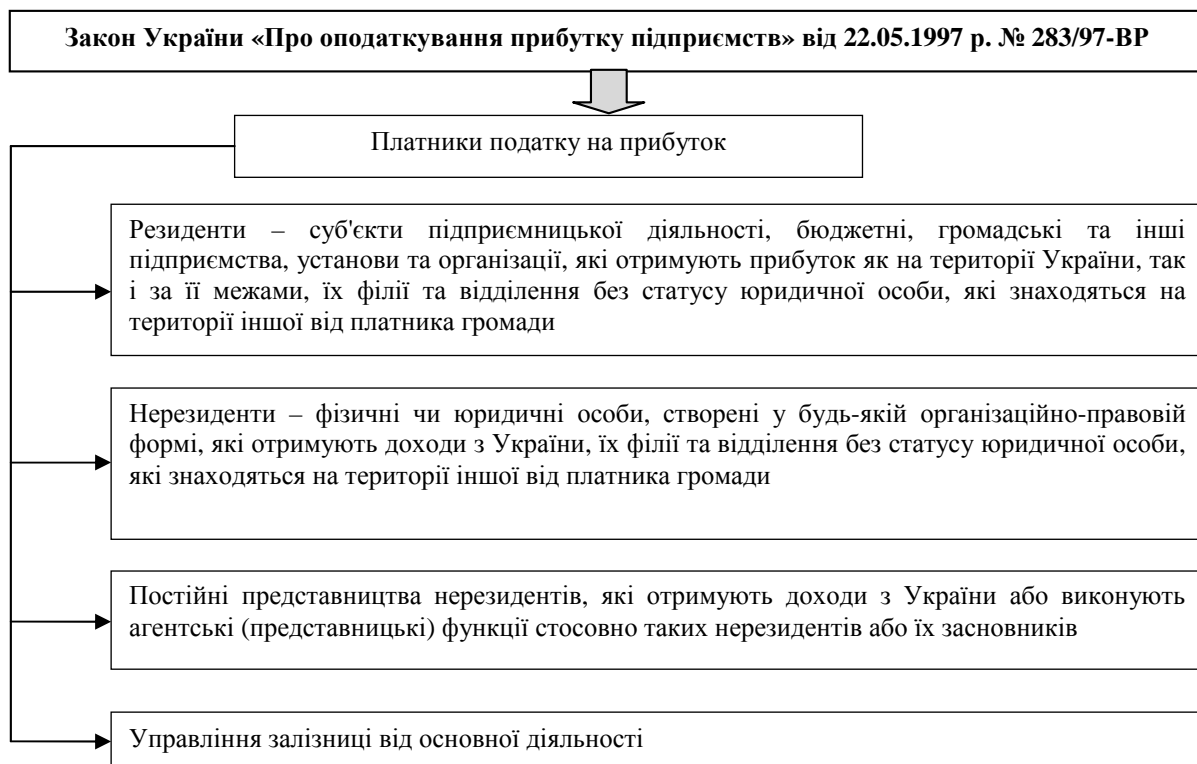


Рис. 1. Платники податку на прибуток згідно Закону № 283

Джерело: складено автором на основі [20].

Зазнає змін об'єкт оподаткування, яким визначено прибуток, що розраховується шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу на суму валових витрат та амортизаційних відрахувань. Основна ставка податку на прибуток залишаються незмінною на рівні 30 %, а пільгова ставка 15 % застосовується підприємствами, які отримують прибуток від інноваційної діяльності. Пільга у вигляді звільнення від оподаткування прибутку підприємства визначена для підприємств заснованих всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів та підприємств, які реалізують спеціальні продукти дитячого харчування власного виробництва.

Законом № 283 вперше введено термін «податковий облік» та регламентовано правила ведення податкового обліку валових доходів, валових витрат та методик визначення прибутку до оподаткування. Введення окремого виду обліку спричинило потребу у веденні двох видів обліку через відмінності у визначенні прибутку до оподаткування. В бухгалтерському обліку об'єкт оподаткування визначався за даними П(С)БО 17 «Податок на прибуток» і, в основному, являв собою різницю між доходами та витратами за мінусом непрямих податків, а в податковому – визначався як різниця між скорегованими валовими доходами, скорегованими валовими витратами та амортизацією необоротних активів виробничого призначення, тобто амортизація була окремою складовою при розрахунку прибутку до оподаткування. Відмінності доходів і витрат від валових зумовили тимчасові та постійні різниці в обліку, не співпадали дані у фінансовій та податковій звітності, що унеможливило їх порівняння. Враховуючи дану ситуацію, систематично вносились зміни і доповнення до Закону № 283, що викликало труднощі у платників, сприяло розвитку тіньового бізнесу, вплинуло на зменшення податкових надходжень до бюджету та зумовило збільшення кількості перевірок на підприємствах.

Новий етап удосконалення методології оподаткування прибутку та розвитку адміністрування податку на прибуток розпочався з прийняттям Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПКУ) [23], за допомогою якого уряд планував вирішити існуючі проблеми із справлянням податку на прибуток підприємств.

Довгоочікуваний документ приніс багато змін у порівнянні із попереднім Законом № 283. До складу платників введено підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, установи кримінально-виконавчої системи та їх підприємства. Суттєвих змін зазнав порядок визначення об'єкта оподаткування, адже валові доходи та валові витрати змінюють на доходи та витрати, які класифікують на операційні та інші. Така класифікація є подібною до

класифікації доходів та витрат за П(С)БО 15 «Дохід» [24] та П(С)БО 16 «Витрати» [25]. Із розрахунку об'єкта оподаткування вилучається така складова як амортизація, яку включають до витрат діяльності. Кодексом визначено поступове зниження ставки податку на прибуток: 01.04.2011 р. – 23 %, 01.01.2012 р. – 21 %, 01.01.2013 р. – 19 %, 01.01.2014 р. – 16 %. Завдяки цьому підприємства зможуть залишати у розпорядженні більше прибутку та удосконалювати процес господарської діяльності.

Серед нововведень ПКУ – зміни порядку визнання доходів і витрат від реалізації, а саме: дохід від реалізації товарів (робіт, послуг) визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар, а витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів (робіт чи послуг), тобто, застосовується метод нарахувань. Загалом зміни ПКУ можна оцінити позитивно, хоча перехідний період був нелегким як для платників, так і для контролюючих органів через необхідність швидкої адаптації до нововведень. Попри наближення податкового обліку до бухгалтерського, його ведення все ще було громіздким і затратним. Запровадженням ПКУ уряд намагався перекрити головні схеми мінімізації оподаткування, детально вказуючи, що можна, а що не можна враховувати при розрахунку бази оподаткування, що в свою чергу виливалося у велику кількість підзаконних нормативно-правових актів та не полегшило розрахунок бази оподаткування [26]. Через систематичні зміни та доповнення до ПКУ основна ставка податку залишається і досі на рівні 18 %.

З січня 2015 року вкотре зазнає чергових змін об'єкт оподаткування, яким визначається:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, що визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають;
- дохід за договорами страхування;
- дохід (прибуток) нерезидента, з джерелом походження з України;
- дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів;
- дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів.

В таблиці 1 здійснено періодизацію розвитку нормативно-правової бази щодо податку на прибуток в Україні.

Таблиця 1. Етапи розвитку нормативно-правової бази щодо податку на прибуток в Україні

Етап (роки)	Назва етапу	Нормативно-правовий документ	Об'єкт оподаткування	Основна ставка
1	2	3	4	5
I етап до 1990 р.	Становлення податку на прибуток у різних формах		Капітал Прибуток (приріст прибутку) Балансовий прибуток Основні фонди Вільний залишок прибутку	різні
II етап 1990-1991 рр.	Започаткування методики визначення об'єкту оподаткування податку на прибуток	Закон СРСР «Про податки з підприємств, об'єднань та організацій» від 14.06.1990 р. № 1560-I	Балансовий прибуток = (прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях	22 %, 23 %
		Закон СРСР Про порядок дії на території Української РСР в 1991 році Закону СРСР «Про податки з підприємств, об'єднань і організацій» від 05.07.1991 р. № 1308-XII		35 %
III етап 1992-1993 рр.	Розвиток української системи оподаткування прибутку підприємств	Закон України «Про оподаткування доходів підприємств та організацій» від 21.02.1992 р. № 2146-XII	Валовий дохід = (доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) + інші матеріальні цінності і майно (включаючи основні фонди) + нематеріальні активи, брокерські місця (крім реалізації біржами) + доходи від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях	18 %
		Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств та організацій» від 26.12.1992 р. № 12-921	Валовий прибуток, який зменшується на суму: – рентних платежів з прибутку; – доходів (дивідендів, процентів) з акцій, облігацій та інших цінних паперів, випущених в Україні, що належать підприємству; – доходів від пайової участі в діяльності інших підприємств, створених на території України	30 %
IV етап 1994-1996 рр.	Удосконалення методики бази оподаткування та механізму стягнення і контролю	Інструкція Про порядок нарахування й сплати до бюджету податку на доходи підприємств і організацій від 26.04.1994 р. № 31	Валовий дохід = (дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), + інші матеріальні цінності і майно (включаючи основні фонди), нематеріальні активи, брокерські місця (крім реалізації біржами) + дохід від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях	22 %

1	2	3	4	5
		Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР1	Балансовий прибуток збільшений на: – суму збитків по оварообмінних (бартерних) операціях при реалізації продукції (робіт, послуг), здійснених за цінами нижчими від звичайних; – кошти фондів, створених платником податку за рахунок собівартості продукції (робіт, послуг), використаних ним не за цільовим призначенням; – суму коштів, включаючи валютні цінності, вартість матеріальних цінностей і нематеріальних активів, включаючи корпоративні права і цінні папери, одержані платником податку від інших суб'єктів підприємницької діяльності на власні потреби безоплатно чи у вигляді есповоротної фінансової допомоги або не врахованих на рахунку реалізації	30 %
V етап 1997-2010 рр.	Виникнення податкового обліку для визначення об'єкта оподаткування	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР	Прибуток = скоригований валовий дохід – валові витрати – амортизаційні відрахування	30 %
VI етап 2011-2014 рр.	Реформування вітчизняної податкової системи	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Прибуток = доходи – собівартість – інші витрати;  Дохід нерезидента	поступове зниження основної ставки з 23 % до 16 %
VII етап з 01.01.2015 р. по даний час	Інтеграція бухгалтерського та податкового обліку		Прибуток = фінансовий результат до оподаткування визначений у фінансовій звітності +/- податкові різниці	18 %

Джерело: складено автором.

Таким чином, *перший етап* характеризується початком становлення податку на прибуток у різних формах і за різними ставками. Податкова політика була жорсткою через встановлення планового обсягу прибутку та відповідних до нього обов'язкових платежів у бюджет, які виконували лише фіскальну функцію і не стимулювали виробництво.

*Другому етапу* притаманні ще риси податкової системи Радянського союзу. Оподаткування балансового прибутку здійснюється в межах граничного рівня рентабельності по галузях, а господарська діяльність різних категорій платників стимулюється диференційованими ставками та пільгами у вигляді звільнення від оподаткування.

Особливістю *третього етапу* є становлення української системи оподаткування доходів, в якій об'єкт оподаткування змінюється з валового доходу

на валовий прибуток. Основна ставка податку коливається, але попри це залишається можливість застосування диференційованого підходу до визнання доходів підприємств, що дає можливість стимулювати розвиток науково-технічної сфери, фінансової діяльності та підтримувати сільське господарство.

Характерні риси *четвертого етапу* – удосконалення та розширення бази оподаткування, яка спочатку змінюється на валовий дохід, а згодом – балансовий прибуток. Новоствореним підприємствам надавалися пільги в оподаткуванні у вигляді зменшення бази оподаткування на суму збитків, отриманих протягом будь-якого з перших трьох чи п'яти років. Зазнала змін основна ставка податку, яка зросла до 30 %. Вперше було передбачено ряд операцій, які не вважались прибутком і, відповідно,

не оподатковувалися через високий рівень інфляції, який вплинув на визнання деяких доходів недоцільними та штучно збільшив базу оподаткування.

П'ятий етап ознаменувався прийняттям Закону № 283, який розмежував бухгалтерський та податковий облік, однак, відмінності доходів і витрат від валових зумовили тимчасові та постійні різниці в обліку, не співпадали дані у фінансовій та податковій звітності, що унеможливило їх порівняння. Через громіздкість звітності, яка подавалась в податкові органи, декларації з додатками та довідками, ускладнювався процес адміністрування податку, що вимагало вдосконалення методики складання та подання звітності. Крім цього, варто відмітити розширення кола платників, незмінність основної ставки та застосування пільгової ставки 15 % для підприємств, які отримують прибуток від інноваційної діяльності. Вводиться нова пільга у вигляді звільнення від оподаткування прибутку підприємств, заснованих всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів та прибутку від реалізації спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва.

Шостий етап – зближення бухгалтерського та податкового обліку, розпочинається із затвердження Податкового кодексу України, який суттєво змінив механізм оподаткування прибутку підприємств. Валові доходи та валові витрати змінюються на доходи та витрати, які класифікують на операційні та інші, що є подібним до стандартів бухгалтерського обліку і при визнанні доходів використовують метод

нарахувань. За перші чотири роки застосування Податкового кодексу були внесені зміни до методології оподаткування податку на прибуток підприємств не один десяток разів, що стало серйозною проблемою як для платників податків, так і для контролюючих органів.

Із січня 2015 року по теперішній час триває етап інтеграції бухгалтерського та податкового обліку, який характеризується незмінним об'єктом оподаткування з удосконаленням механізмом його визначення та незмінною основною ставкою 18 %. 1 січня 2015 року набув чинності Закон України від 28.12.2014 р. № 71 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)» [27]. Податковою реформою було припинено ведення окремого податкового обліку і приєднано його до бухгалтерського, що відповідає європейській практиці та сприяє поглибленню інтеграції національної системи бухгалтерського обліку в європейські та світові стандарти.

Отже, важливим елементом діалектичного методу дослідження методики визначення податку на прибуток є принцип історизму, який відіграє важливу роль у розкритті економічного змісту його об'єкта оподаткування. Застосування історичного методу дозволило з'ясувати якісні зміни, яких зазнала податкова система оподаткування прибутку підприємств під час її становлення та розвитку. Періодизація розвитку методики визначення податку на прибуток представлена на рис. 2.



Рис. 2. Періодизація розвитку методичного забезпечення розрахунку і сплати податку на прибуток  
Джерело: складено автором.

**Висновки.** Результати ретроспективного аналізу нормативно-правової бази оподаткування податком на прибуток свідчить, що систематичні зміни механізму оподаткування прибутку, які були викликані фінансовим станом бюджету та рішеннями уряду, призводили до труднощів у розумінні алгоритму обчислення податку на прибуток, ускладнювали роботу як платників, так і податківців, сприяли розвитку тіньового бізнесу. З'ясовано, що протягом всього періоду розвитку системи оподаткування була відсутня єдина стратегія реформування методики визначення податку на прибуток підприємств. Розробка та прийняття такого плану могли б вплинути на підвищення ефективності оподаткування і спрощення процесу адміністрування податку на прибуток.

Вважаємо, що для подальшого вдосконалення нормативно-правової бази оподаткування діяльності підприємств податком на прибуток необхідно:

– оцінити поточний стан інструментарію оподаткування прибутку підприємств, проводити періодичний аналіз ефективності податкових ставок і положень;

– виявляти потенційні слабкі місця та прогалини у системі оподаткування прибутку;

– розробляти стратегію зниження податкового тягаря для підприємств з метою стимулювання економічного зростання;

– впроваджувати нові механізми оподаткування, спрямовані на зменшення адміністративних та фінансових труднощів для підприємств;

– забезпечити взаємодію з бізнес-спільнотою та експертами для збору відгуків та розробки оптимальних рішень щодо коригування стратегії оподаткування відповідно до потреб національної економіки та з врахуванням можливостей бізнесу.

#### 4 Список використаних джерел

1. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система: підручник. Київ: Атіка, 2006. 918 с.
2. Мединська Т. В., Корзун Р. Ю. Податок на прибуток підприємств у контексті реформування податкового законодавства України. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.1. С. 308-313.
3. Бабіч В., Поддєрьогін А. Оподаткування прибутку підприємств: фінансові та облікові аспекти. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 2. С. 3-10.
4. Проданчук М. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за правилами бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 4. С. 26-33.
5. Разборська О., Серженік Я. Трансформаційні процеси справляння податку на прибуток в умовах дефіциту бюджету. *Економічний аналіз*. 2020. Том 30. № 3. С. 81-91. <https://doi.org/10.35774/econa2020.03.090>
6. Шмицька І. Ю. Оподаткування прибутку підприємств: аналіз застосування в Україні. *Бізнес Інформ*. 2014. № 9. С. 278-285.
7. Непочатенко О. О., Боровик П. М., Лелека В. І. Проблеми пільгового режиму прямого оподаткування агробізнесу в Україні. *Облік і фінанси*. 2015. № 4(70). С. 112-117.
8. Синютка Н. Г. Трансформація оподаткування та податкових процедур в інформаційному суспільстві: теоретичний концепт. *Облік і фінанси*. 2019. № 3(85). С. 100-106. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-100-106](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-100-106)
9. Безверхий К., Ковач С. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток в умовах законодавчих змін. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 4. С. 34-43.
10. Удосконалення оподаткування прибутку підприємств в Україні / Т. І. Єфіменко, Л. Г. Ловінська та ін. К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. 526 с.
11. Копчинська К. О. Етапи реформування податку на прибуток підприємств в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. Вип. 14(3). С. 125-130.
12. Пасько Т. О., Веремчук Д. В. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки*. 2006. № 1(35). С. 211-218.
13. Соколова В. В. Історичний аспект становлення податку на прибуток в Україні. *Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування: Тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф.*, 2016. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/6313>
14. Черба В. М., Сосенкова К. Р., Стасюк А. В. Податок на прибуток: історичний огляд. *Молодий вчений*. 2017. № 5. С. 32-34.
15. О налогах с предприятий, объединений и организаций: закон СССР от 14.06.1990 г. № 1560-I URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/v1560400-90>
16. Про порядок дії на території Української РСР в 1991 році Закону СРСР «Про податки з підприємств, об'єднань і організацій»: закон УРСР від 05.07.1991 р. № 1308-XII. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1308-12>
17. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991 р. № 1251-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text>
18. Про оподаткування доходів підприємств та організацій: Закон України від 21.02.1992 р. № 2146-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2146-12#Text>

19. Інструкція про порядок нарахування й сплати до бюджету податку на доходи підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України та Головної державної податкової інспекції України від 26.04.1994 р. № 31. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0115-94#Text>
20. Про податок на прибуток підприємств і організацій: декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. № 12-92. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/12-92>
21. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/334/94-вр>
22. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/283/97-%D0%B2%D1%80/ed19970522>
23. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99/ed19991129>
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00/ed20110422>
26. Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень. URL: <http://www.ibser.org.ua/>
27. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 р. № 71. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text>

#### 4 References

1. Ivanov, Yu. B., Krysovatyi, A. I., Desiatniuk, O. M. (2006). Podatkova systema [Tax system]. Kyiv: Atika.
2. Medynska, T. V., Korzun, R. Yu. (2012). Podatok na prybutok pidpriemstv u konteksti reformuvannia podatkovoho zakonodavstva Ukrainy [Corporate income tax in the context of reforming the tax legislation of Ukraine]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, 22.1, 308-313.
3. Babich, V., Poddierohin, A. (2011). Opodatkuvannia prybutku pidpriemstv: finansovi ta oblikovi aspekty [Corporate income taxation: financial and accounting aspects]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 2, 3-10.
4. Prodanchuk, M. (2015). Vyznachennia obiekta opodatkuvannia podatkom na prybutok pidpriemstv za pravylamy bukhhalterskoho obliku [Determination of the subject of corporate income tax taxation according to accounting rules]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 4, 26-33.
5. Razborska, O., Serzhenik, Ya. (2020). Transformatsiini protsesy spravliannia podatku na prybutok v umovakh defitsytu biudzhetu [Transformational processes of income tax payment in conditions of budget deficit]. *Ekonomichnyi analiz*, 30(3), 81-91. <https://doi.org/10.35774/econa2020.03.090>
6. Shmychkova, I. Yu. (2014). Opodatkuvannia prybutku pidpriemstv: analiz zastosuvannia v Ukraini [Corporate income taxation: analysis of application in Ukraine]. *Biznes Inform*, 9, 278-285.
7. Nepochatenko, O. O., Borovyk, P. M., Leleka, V. I. (2015). Problemy pilhovoho rezhymu priamoho opodatkuvannia ahrobiznesu v Ukraini [Problems of Preferential Regime of Agricultural Business Direct Taxation in Ukraine]. *Oblik i finansy*, 4(70), 112-117.
8. Syniutka, N. H. (2019). Transformatsiia opodatkuvannia ta podatkovykh protsedur v informatsiinomu suspilstvi: teoretychnyi kontsept [Transformation of Taxation and Tax Procedures in the Information Society: Theoretical Concept]. *Oblik i finansy*, 3(85), 100-106. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-100-106](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-100-106)
9. Bezverkyhi, K., Kovach, S. (2015). Oblik i zvitnist rozrakhunkiv za podatkom na prybutok v umovakh zakonodavchykh zmin [Accounting and reporting of income tax calculations in the conditions of legislative changes]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 4, 34-43.
10. Yefymenko, T. I. et al. (2013). Udoskonalennia opodatkuvannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Improvement of corporate income taxation in Ukraine]. Kyiv: Akademiia finansovoho upravlinnia.
11. Kopchynska, K. O. (2015). Etapy reformuvannia podatku na prybutok pidpriemstv v Ukraini [Stages of corporate income tax reform in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnogo universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky*, 14(3), 125-130.
12. Pasko, T. O., Veremchuk, D. V. (2006). Istorychni etapy opodatkuvannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Historical stages of corporate income taxation in Ukraine]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu / Ekonomichni nauky*, 1(35), 211-218.
13. Sokolova, V. V. (2016). Istorychnyi aspekt stanovlennia podatku na prybutok v Ukraini [Historical aspect of formation of income tax in Ukraine]. In *Suchasni tendentsii rozvytku bukhhalterskoho obliku ta opodatkuvannia: Tezy vystupiv Mizhnar. nauk.-prakt. konf.* Retrieved from <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/6313>
14. Cherba, V. M., Sosenkova, K. R., Stasiuk, A. V. Podatok na prybutok: istorychnyi ohliad [Income tax: a historical overview]. *Molodyi vchenyi*, 5, 32-34.
15. Verkhovna Rada SSSR. (1990). O nalogah s predpriyatiy, obedineniy i organizatsiy: Zakon SSSR [On taxes from enterprises, associations and organizations]. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/v1560400-90>.
16. Verkhovna Rada SRSR. (1991). Pro porjadok diji na terytoriji Ukrainsjkoji RSR v 1991 roci Zakonu SRSR "Pro podatky z pidpriemstv, objednanj i orghanizacij" : Zakon URSR [On the procedure of operation in the territory of the Ukrainian SSR in 1991 of the USSR Law "On Taxes from Enterprises, Associations and Organizations"]. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1308-12>

## Finance & Taxation

---

17. Verkhovna Rada Ukrainy. (1991). Pro systemu opodatkuwannja: Zakon Ukrainy [About the taxation system]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text>
18. Verkhovna Rada Ukrainy. (1992). Pro opodatkuwannja dokhodiv pidpryjemstv ta orghanizacij: Zakon Ukrainy [About taxation of incomes of enterprises and organizations]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2146-12#Text>
19. Ministerstvo finansiv Ukrainy ta Gholovna derzhavna podatkova inspekciya Ukrainy. (1994). Instrukciya pro porjadok narakhuvannja j splaty do bjudzhetu podatku na dokhody pidpryjemstv i orghanizacii: Instrukciya Ukrainy [Instructions on the procedure for calculation and payment to the budget of income tax of enterprises and organizations]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0115-94#Text>
20. Kabinet Ministriv Ukrainy. (1992). Pro podatok na prybutok pidpryjemstv i orghanizacij: Dekret Kabinetu Ministriv Ukrainy [About the income tax of enterprises and organizations]. Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/12-92>.
21. Verkhovna Rada Ukrainy. (1994). Pro opodatkuwannja prybutku pidpryjemstv: Zakon Ukrainy [About the income tax of enterprises and organizations]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/334/94-vr>.
22. Verkhovna Rada Ukrainy. (1997). Pro opodatkuwannja prybutku pidpryjemstv: Zakon Ukrainy [On the taxation of the profit of enterprises]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/283/97-%D0%B2%D1%80/ed19970522>
23. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
24. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku 15 “Dokhid”: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrajiny [Accounting regulation (standard) 15 “Income”]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99/ed19991129>
25. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku 16 “Vytraty”: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrajiny [Accounting regulation (standard) 16 “Expenses”]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00/ed20110422>
26. Instytut bjudzhetu ta socialjno-ekonomichnykh doslidzhenj [Institute of budget and socio-economic research]. Retrieved from <http://www.ibser.org.ua/>
27. Verkhovna Rada Ukrainy. (2014). Pro vnesennja zmin do Podatkovogho kodeksu Ukrajiny ta dejakykh zakonodavchykh aktiv Ukrajiny shhodo podatkovoji reformy: Zakon Ukrainy [On amendments to the Tax Code of Ukraine and some legislative acts of Ukraine regarding tax reform]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text>