

явищ. Таким чином, дієвість впливу держави на економіку визначається ефективністю застосування тих чи інших регулятивних заходів, здатних активно протидіяти даним тенденціям. Серед таких заходів монетарне стимулювання економіки варто вважати одним із найбільш важливих та дієвих інструментів впливу держави на перебіг економічних процесів.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Адамик Б.П. Центральний банк і грошово-кредитна політика : підруч. / Б.П. Адамик. – 2-ге видання, доп. і перероб. – К. : Кондор, 2011. – С. 39.
2. Запаранюк Т.В. Проблема вибору альтернативних режимів таргетування у період реалізації грошово-кредитної політики у період фінансової кризи / Т.В. Запаранюк // *Фінанси, облік та аудит*. – 2012. – Вип. 19. – С. 71-77.
3. Колодізев О.М. Гроші і кредит : підручник / О.М. Колодізев, В.Ф. Колесніченко. – К. : Знання, 2010. – 615 с.
4. Романишин В.Р., Уманців Ю.М. Центральний банк і грошово-кредитна політика : навчальний посібник. – 2005. – С. 480.
5. Савлук М.І. Гроші та кредит : підручник / М.І. Савлук, А.М. Мороз, І.М. Лазепко та ін. / за заг. ред. М.І. Савлука. – Вид. 6-те, [перероб. та доп.]. – К. : Вид-во КНЕУ, 2011. – С. 157.
6. Центральний банк та грошово-кредитна політика : підруч. / А.М. Мороз, М.І. Савлук, М.Ф. Пуховкіна та ін. – К. : КНЕУ, 2005. – С. 382.
7. Adrian, T. and Shin, H.S. (2010), «Financial intermediaries and monetary economics», in Friedman, B. and Woodford, M. (eds.), *Handbook Monetary Economics*, forthcoming.
8. Dellas H., Tavlas, G.S., 2013. The gold standard, the euro, and the origins of the Greek sovereign debt crisis, *Cato Journal* 33 (3), 491-520.
9. Mishkin, F.S., «Monetary Policy Strategy: Lessons from the Crisis», ECB Central Banking Conference, Frankfurt, November 2015.

УДК 336.226.1(477)

Копчинська К.О.  
аспірант

Національного університету державної податкової служби України

## ЕТАПИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Стаття присвячена характеристиці етапів реформування прибуткового оподаткування в Україні. Встановлено, що реформування вітчизняної податкової системи, у тому числі й оподаткування прибутку підприємств, відбувалось в шість етапів. Характеристику таких етапів здійснено шляхом аналізу основних нормативно-правових актів щодо оподаткування, а також тенденцій розвитку економічних процесів, які тоді відбувалися.

**Ключові слова:** податок на прибуток, фінансовий результат, податкова реформа, податкова система, податковий облік, ставка податку.

### Копчинская К.А. ЭТАПЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПРЕДПРИЯТИЙ В УКРАИНЕ

Статья посвящена характеристике этапов реформирования подоходного налогообложения в Украине. Установлено, что реформирование отечественной налоговой системы, в том числе и налогообложения прибыли предприятий, происходило в шесть этапов. Характеристику таких этапов осуществлено путем анализа основных нормативно-правовых актов по налогообложению, а также тенденций развития экономических процессов, которые тогда происходили.

**Ключевые слова:** налог на прибыль, финансовый результат, налоговая реформа, налоговая система, налоговый учет, ставка налога.

### Kopchynska K.O. STAGES OF REFORM THE CIT IN UKRAINE

The article is devoted to the characterization stage income tax reform in Ukraine. Established that the reform of the national tax system, including taxation of corporate profits took place in six stages. The characteristics of these stages carried out by analyzing the basic regulations on taxation and economic trends of the processes that took place then.

**Keywords:** income taxes, financial result, tax reform, tax system, tax accounting, tax rate.

**Постановка проблеми.** В умовах посилення конкурентної боротьби між країнами світу за залучення капіталу в національні економіки активізується процес цілеспрямованого використання державами прибуткового оподаткування як інструменту формування сприятливих умов для розвитку бізнесу всередині країни, впливу на економічну активність суб'єктів господарювання, а також залучення прямих іноземних інвестицій. Для України як держави, що прагне зайняти гідні позиції у світовому господарстві і стати повноправним членом європейської спільноти, питання дослідження етапів реформування податку на прибуток підприємств та реакцій платників податків на такі новації набуває особливої актуальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В економічній літературі проблема періодизації реформування прибуткового оподаткування в основному розглядається в контексті періодизації проведення

податкових реформ. При чому єдиного підходу, щодо визначення етапів такого реформування, на сьогоднішній день, не існує. Серед основних праць, присвячених проблематиці податкового реформування, слід виділити роботи Т. Кошука [1, с. 260-268], П.К. Бечко [2, с. 25], В. Федосова та В. Опаріна [3, с. 283], Н.М. Деєва та Н.І. Редіна [4, с. 28-32], Ю.М. Воробйова [5, с. 7], у тому числі питання періодизації розвитку прибуткового оподаткування розглядалося у наукових працях: К. Безверного [6], Т.Є. Єфіменко [7], Д.М. Серебрянського [8], Т.О. Пасько [9].

**Постановка завдання.** На основі викладеного можна сформулювати дослідження, яке полягає у систематизації та характеристиці етапів реформування прибуткового оподаткування в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Аналіз та систематизація результатів досліджень вище названих науковців засвідчили, що визначення ета-

Таблиця 1

## Підходи до періодизації податкових реформ в Україні

| Автор                        | 1991                    | 1992 | 1993                     | 1994 | 1995 | 1996                      | 1997 | 1998 | 1999                 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------------------------------|-------------------------|------|--------------------------|------|------|---------------------------|------|------|----------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Т. Кошук                     | I етап<br>1991-1993 рр. |      | II етап<br>1994-2000 рр. |      |      | III етап<br>2001-2004 рр. |      |      | IV етап<br>з 2005 р. |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| П.К. Бечко                   | I етап<br>1992-1993 рр. |      | II етап<br>1994-1999 рр. |      |      | III етап<br>з 2000 р.     |      |      |                      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| В.Федосов<br>та Опарін В.    | I етап<br>1991-1993 рр. |      | II етап<br>1994-1999 рр. |      |      | III етап<br>з 2000 р.     |      |      |                      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| Н.М. Дєєва<br>та Н.І. Рєдіна | I етап<br>1991-1995 рр. |      | II етап<br>1995-2000 рр. |      |      | III етап<br>2001-2007 рр. |      |      | IV етап<br>з 2008 р. |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| Ю.М. Воробйов                | I етап<br>1992-1993     |      | II етап<br>1994-1999 рр. |      |      | III етап<br>2000-2009 рр. |      |      | IV етап<br>з 2010 р. |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| Є.М. Богатирьова             | I етап<br>1991-1995 рр. |      | II етап<br>1996-2003 рр. |      |      | III етап<br>2004-2009 рр. |      |      | IV етап<br>з 2010 р. |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |

Таблиця 2

## Підходи до періодизації розвитку прибуткового оподаткування в Україні

| Автор              | 1991                    | 1992            | 1993                     | 1994  | 1995 | 1996  | 1997 | 1998                        | 1999                     | 2000 | 2001                      | 2002                | 2003 | 2004                      | 2005 | 2006 | 2007                      | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |  |  |
|--------------------|-------------------------|-----------------|--------------------------|---|------|---|------|-----------------------------|--------------------------|------|---------------------------|---------------------|------|---------------------------|------|------|---------------------------|------|------|------|------|------|------|------|--|--|
| Безверхий К.       | I етап<br>1991          | II етап<br>1992 |                          | IV етап 1993 р.<br>(II квартал) -<br>1994 рр. |      | V етап<br>1995-<br>1996 рр.                   |      | VI етап<br>1997-2003 рр.    |                          |      | VII етап<br>2004-2010 рр. |                     |      | VIII етап<br>з 01.04.2011 |      |      |                           |      |      |      |      |      |      |      |  |  |
| Серебрянський Д.М. | I етап<br>1991          | II етап<br>1992 |                          | III етап 1993 р.<br>(I квартал)               |      | IV етап 1993 р.<br>(II квартал) -<br>1994 рр. |      | V етап<br>1995-<br>1996 рр. |                          |      | VI етап<br>1997-2003 рр.  |                     |      | VII етап<br>2004-2010 рр. |      |      | VIII етап<br>з 01.04.2011 |      |      |      |      |      |      |      |  |  |
| Пасько Т.О.        | I етап<br>1991-1992 рр. |                 | II етап<br>1992-1997 рр. |   |      | III етап<br>1997-2000 рр.                     |      |                             | IV етап<br>2000-2004 рр. |      |                           | V етап<br>з 2005 р. |      |                           |      |      |                           |      |      |      |      |      |      |      |  |  |
| Єфименко Т.І.      | I етап<br>СРСР -1991    |                 | II етап<br>1991-1994 рр. |   |      | III етап<br>1994-1997 рр.                     |      |                             | IV етап<br>1997-2011 рр. |      |                           | V етап<br>з 2005 р. |      |                           |      |      |                           |      |      |      |      |      |      |      |  |  |

пів податкового реформування в Україні здійснювалося ними ще до прийняття Податкового кодексу та здебільшого стосувалося змін податкового законодавства, без урахування економічних процесів, які тоді відбувалися. Так, П.К. Бечко, В. Федосов та В. Опарін зазначають, що проведення податкової реформи в Україні відбувалося в три етапи: 1992–1993 рр. – формування власної податкової системи; 1994–1999 рр. – приведення складу податкової системи у відповідності до умов ринкових відносин; 2000–сьогодення – удосконалення податкової системи в умовах перехідної економіки. Дещо іншими є підходи Т. Кошук, Ю.М. Воробйова, Н.М. Деева та Н.І. Редіна, які виділяють чотири основні етапи реформування – підходи щодо часових меж яких значно різняться (табл. 1).

Щодо періодизації розвитку прибуткового оподаткування в Україні, то у даному питанні думки вітчизняних вчених також відрізняються. К. Безверхий і Д.М. Серебрянський виділяють вісім історичних етапів оподаткування прибутку підприємств, Т.І. Єфименко і Т.О. Пасько – п'ять етапів (табл. 2).

З огляду на стратегічні цілі, що стояли перед податковою політикою на кожному із етапів реформування, з урахуванням змін у правилах оподаткування після ухвалення Податкового кодексу Укра-

їни, вважаємо за доцільне сформулювати авторське бачення періодизації податкових реформ у цілому та змін в методології оподаткування прибутку зокрема. Оскільки зміни в механізмі оподаткування прибутку підприємств є складовою загального реформування податкової системи, то їх етапи збігаються у часі. Таким чином, вважаємо, що реформування вітчизняної податкової системи, у тому числі й оподаткування прибутку підприємств, відбувалося у шість етапів (табл. 3).

На першому етапі (з часів СРСР до 1991 р.) вітчизняній податковій системі притаманні були риси податкової системи Радянського Союзу. Тоді повноцінної системи корпоративного податку в її західному розумінні не існувало. Державні підприємства були підпорядковані відповідним міністерствам, будь-які «прибутки» або одержані надлишки коштів держава відчувувала, а збитки покривала довольним ціноутворенням і дотаціями [10, с. 99]. Прибуткове оподаткування в Україні, на даному етапі, здійснювалося відповідно до норм Закону СРСР «Про податок з прибутку підприємств та організацій», згідно з яким об'єктом оподаткування визначався балансовий прибуток підприємства, що розраховувався як сума прибутку від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних

Таблица 3

Етапи реформування оподаткування прибутку підприємств

| Період   | Роки   | Нормативно-правовий акт | Об'єкт оподаткування  | Основна ставка                   |
|----------|--|-------------------------|---|----------------------------------|
| I етап   | з часів СРСР до 1991 р. / Закон УРСР «Про систему оподаткування» від 25.06.1991  |                         | Дохід (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг)   | 35%                              |
| II етап  | 1992 р. / ЗУ «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992  |                         | Валовий дохід = (доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей, майна (включаючи основні фонди), нематеріальних активів, брокерських місць (окрім реалізації біржами) + доходи від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях | 18%                              |
|          | 1993 р. (I квартал) / Декрет КМУ «Про податок на прибуток підприємств і організацій» від 26.12.1992                                      |                         | Валовий прибуток підприємства = виручка (без податку на додану вартість, акцизного збору) – затрати на виробництво та реалізацію, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг).   | 30%                              |
|          | 1993 р. (II квартал) по 1994 р. / ЗУ «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992                                |                         | Валовий дохід = (доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей, майна (включаючи основні фонди), нематеріальних активів, брокерських місць (крім реалізації біржами) + доходи від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях  | 22%                              |
|          | 1995 р. по 1996 р. / ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р.   |                         | Балансовий прибуток = сума фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства за звітний період  | 30%                              |
| III етап | 1997 р. по 2003 р. / ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997  |                         | Прибуток = валовий дохід – валові витрати – амортизація   | 30%                              |
|          | 2000-2004 рр. / ЗУ «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 |                         |   |                                  |
| IV етап  | 2004 р. по 2011 р. (I квартал) / ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004  |                         | Прибуток = валовий дохід – валові витрати – амортизація   | 25%                              |
| V етап   | з 01.04.2011 р. по 2014 / Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI   |                         | Прибуток = доходи – собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – інші витрати   | 23%<br>21%<br>19%<br>16% (18% *) |
| VI етап  | 2015 р. –сьогодення / Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI  |                         | Прибуток = фінансовий результат до оподаткування (прибутку або збитку) ± податкові різниці  | 18%                              |

\*Законами України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставок окремих податків» № 713-VII від 19.12.2013 р. та «Про запобігання фінансовій катастрофі та створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27.03.2014 р. № 1166-VII накладено мораторій на подальше зниження ставки податку на прибуток підприємств, яка в 2014 році повинна була знизитися до 16%, і встановлено ставку 18%.

операцій, зменшених на суму затрат з цих операцій. Ставки податку на прибуток були диференційовані та залежали від сфери діяльності, базова ж ставка становила 35%.

Оскільки система корпоративного податку була новою на пострадянському просторі, то після її запровадження оподаткування підприємств зазнавало частих змін.

Формування основ вітчизняної податкової системи в цілому та прибуткового оподаткування зокрема відбувалося на другому етапі (1992–1997 рр.). У цей період було сформовано новий механізм стягнення податку на прибуток та контролю за його сплатою, що набув чіткого фіскального забарвлення. Базові принципи оподаткування прибутку підприємств заклалися у Законі України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», об'єктом оподаткування в якому визначався валовий дохід підприємств, зменшений на суму матеріальних витрат і обов'язкових платежів, а базова ставка становила 18% доходу. Окрім базової, залежно від виду діяльності, встановлювалися і диференційовані ставки: для спільних підприємств з часткою іноземних інвестицій ставка податку була визначена на рівні 15%, для посередницької діяльності – 65%, для грального бізнесу – 70%.

Наступним законодавчим актом став Декрет КМУ «Про податок на прибуток підприємств», що діяв у першому кварталі 1993 року. Цим документом було змінено як об'єкт, так і ставку податку на прибуток. Об'єктом оподаткування, замість валового доходу, було визначено валовий прибуток, а ставка податку зросла до 30%. Такі зміни були короткотерміновими і з другого кварталу 1993 року було відновлено дію Закону України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», що діяв до кінця 1994 року. Таким чином, знову відбулась зміна об'єкта оподаткування (повернення до оподаткування доходу підприємства) та зниження ставки податку на прибуток до 22%.

Черговим кроком на шляху зміни методології оподаткування податком на прибуток стало ухвалення Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Об'єктом оподаткування став балансовий прибуток, що визначався за правилами бухгалтерського обліку. Базова ставка податку складала 30%, хоча для окремих галузей діяли додаткові ставки, наприклад, для підприємств агропромислового комплексу – 15%, для посередницьких операцій – 45%, грального бізнесу – 60%.

Третій етап (1997–2004 рр.) характеризувався розвитком ринкових відносин в Україні, що стало поштовхом для подальшої зміни державних підходів до прибуткового оподаткування. Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» у редакції 1997 р. було запропоновано принципово новий підхід до визначення об'єкта оподаткування, що визначався шляхом зменшення суми валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку, а також на суму амортизаційних відрахувань, що розраховувався на основі сальдового методу. Такі зміни мали як позитивні, так і негативні наслідки. Позитивні полягали у зниженні податкового навантаження на балансовий прибуток, негативні – окремі види доходів і витрат з метою оподаткування визначались за іншими правилами, ніж у бухгалтерському обліку, що призвело до розбіжності показника облікового й оподаткованого прибутку. Таким чином, для нарахування податкових зобов'язань з податку на прибуток і складання

податкової звітності платникам довелося, окрім бухгалтерського обліку, вести податковий облік.

На четвертому етапі (2004–2010 рр.) відбулося зменшення базової ставки податку на прибуток – з 30% до 25%. Таке зниження відбувалося паралельно із зниженням ставки податку з доходів фізичних осіб і спрямовувалося на легалізацію доходів. Суттєвим бар'єром в ефективному реформуванні податку на прибуток на даному етапі стали численні податкові пільги. У зв'язку з цим із 2005 р. скасовано дію спеціальних економічних зон, що існували з початку 1990-х і де стягнення обов'язкових платежів відбувалося за пільговим режимом.

З метою створення єдиних справедливих підходів та прозорих правил нарахування та сплати податків та зборів і забезпечення сталості податкового законодавства у грудні 2010 р. було ухвалено єдиний консолідований нормативно-правовий акт – Податковий кодекс України. Таким чином, розпочався новий етап реформування вітчизняної податкової системи, що вніс істотні зміни в механізм оподаткування прибутку підприємств.

Прийняття Податкового кодексу привнесло такі нововведення у методологію оподаткування прибутку підприємств:

- поетапне зниження ставки податку на прибуток підприємств з 25% до 16% (з 1 квітня по 31 грудня 2011 року – 23%, з 1 січня по 31 грудня 2012 року – 21%, з 1 січня по 31 грудня 2013 року – 19%, з 1 січня 2014 року – 16%);

- розширення кола суб'єктів, яким надаються «податкові канікули» (звільняються від оподаткування) щодо сплати податку;

- наближення податкового та бухгалтерського обліку щодо визнання доходів та витрат, щодо обліку основних засобів та їх амортизації; зняття обмежень щодо деяких витрат подвійного призначення.

Після прийняття єдиного кодифікованого акту платники податків сподівались на незмінність основних його положень протягом тривалого періоду. Проте, аналіз практики законотворчої діяльності у сфері оподаткування свідчить про порушення задекларованого у ст. 4 Податкового кодексу України принципу стабільності. Так, за майже п'ять років застосування даного нормативно-правового акту зміни до методології оподаткування податку на прибуток підприємств було внесено понад 20 разів, що стало серйозною проблемою як для платників податків (у т.ч. потенційних інвесторів), так і для контролюючих органів.

Так, наприклад, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні» від 05.07.2012 № 5083-VI [11] кардинально змінено підхід до декларування та сплати платниками податку на прибуток своїх податкових зобов'язань. Відновлено практику авансових внесків з податку на прибуток, які існували у період з початку 90-х років і до 2003 року. Законом України «Про запобігання фінансовій катастрофі та створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27.03.2014 № 1166-VII накладено мораторій на подальше зниження ставки податку на прибуток підприємств, яка у 2014 році повинна була знизитися до 16%, і залишилася на колишньому рівні, тобто 18%.

Шостий етап реформування вітчизняної системи оподаткування прибутку розпочався з січня 2015 р. Підходи до прибуткового оподаткування в Україні було повністю переглянуто на законодавчому рівні.

Більшість змін були внесені згідно з вимогами суспільства та іноземних кредиторів – Міжнародного Валютного Фонду, ЄС і США. Окрім цього, необхідність трансформації підходів до розбудови податкової системи в даний період актуалізувалася в умовах зниження темпів соціально-економічного розвитку України.

З 1 січня 2015 року набув чинності Закон України від 28.12.2014 № 71 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)», згідно з яким розділ III Податкового кодексу «Податок на прибуток» викладено у новій редакції. Положення даного розділу було скорочено майже втричі – з 29 до 10 статей. Таке скорочення нормативної бази продиктовано низкою подій – у першу чергу усуненням окремого «податкового» обліку, який підприємства вели одночасно зі звичайним бухгалтерським обліком. Прагнення відійти від ведення суб'єктами господарювання податкового обліку є цілком закономірним для України, адже такі зміни цілком відповідають європейській практиці та дозволяють поглибити рівень інтеграції національної системи бухгалтерського обліку в європейську та світові системи.

Ключовою зміною на даному етапі є запровадження нового принципу визначення податку на прибуток, який обчислюється виходячи із бухгалтерського фінансового результату (відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності), відкоригованого на різниці. Кількість яких суттєво зменшено – з 49 до 3 груп: різниці щодо амортизації необоротних активів; різниці щодо формування резервів; різниці при здійсненні фінансових операцій.

Таким чином, з 2015 р. практично ліквідується поняття «податковий облік» для податку на прибуток, а весь облік будується виключно за правилами бухгалтерського обліку. Винятком з даного правила є великі платники податку на прибуток (річний обсяг за минулий рік за вирахуванням ПДВ більше 20 млн грн). Для них встановлюється необхідність розрахунку так званих «податкових коригувань» та на відповідні суми коригувати свій бухгалтерський фінансовий результат з метою оподаткування. Такі коригування фактично зводяться до того, що великі платники податку на прибуток все ж будуть змушені виконувати ті самі коригування, які вони робили відносно бухгалтерського прибутку до 01.01.2015 р. У зв'язку із зазначеними вище нововведеннями органами ДФС надали право проводити перевірки правильності ведення бухобліку, а також правильності та повноти визначення доходів, витрат і фінрезультату до оподаткування згідно з стандартами обліку.

Крім об'єднання бухгалтерського та податкового обліку, податковою реформою, було внесено значні зміни в інститут трансфертного ціноутворення та «анти-офшорні» положення Податкового кодексу, введена тонка капіталізація відсотків, доповнений режим оподаткування роаялті та розширено визначення постійного представництва.

Щодо авансових внесків з податку на прибуток, то з 2015 р. збільшено поріг доходів, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування за останній річний звітний період до 20 млн грн (було 10 млн грн). Вважаємо, що з огляду на девальвацію вітчизняної грошової одиниці та значний рівень інфляції, що автоматично розширює перелік платників, які зобов'язані сплачувати такі платежі, такі зміни є на часі.

На даному етапі суттєво змінено підхід до оподаткування податком на прибуток страхової діяльності,

відповідно до якого запроваджено двоступеневу систему оподаткування, яка є характерною для багатьох країн ЄС.

Також у зв'язку із скрутним фінансовим становищем України продовжилася практика 2014 р. щодо скасування більшості пільг із податку на прибуток: скасовано ставку 5% для суб'єктів ІТ-індустрії та пільгові ставки для суб'єктів з пріоритетних галузей економіки (які мали діяти до 1 січня 2023 р.).

**Висновки.** Отже, аналіз етапів розвитку прибуткового оподаткування засвідчив, що за період незалежності в Україні так і не було сформовано єдиної концепції реформування інструментарію оподаткування прибутку підприємств. Податкове законодавство постійно змінювалося, дії держави були різноспрямованими, а рішення часто приймалися залежно від стану бюджету чи під впливом певних лобі. Протягом досліджуваного періоду неодноразово змінювалися об'єкт оподаткування, ставка та порядок обчислення, строк та порядок сплати податку на прибуток тощо. Така непослідовність у визначенні елементів податку, часті суттєві зміни методики його розрахунку створювали значні труднощі для платників податків зокрема і справляли негативний вплив на розвиток підприємницької діяльності в цілому. Регресивний аналіз розвитку податку на прибуток в Україні «свідчить про триваючі пошуки раціонального сполучення основних елементів цього податку, причому цю проблему не можна вважати вирішеною й сьогодні» [12, с. 118]. Основними перешкодами на шляху реформування податку на прибуток є недостатнє наукове обґрунтування податкових змін, слабка ув'язка нововведень із загальною стратегією розвитку України, а також пасивність суспільства у питаннях оцінки податкових нововведень.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Кошук Т. Прагматика формироваия и реализации фискальной политики в Украине / Т. Кошук // Журнал Европейской экономики. – Том № 7(№ 2), июнь 2008. – С. 257-272.
2. Бечко П.К. Податкова система : навч. посібник / П.К. Бечко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 368 с.
3. Федосов В. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями : монографія / [В. Федосов, В. Опарін, С. Львовичкін] ; за наук. ред. В. Федосова. – К. : КНЕУ, 2002. – 432 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrkniga.org.ua/ukrkniga-text/72/>.
4. Деева Н.А. Оподаткування в Україні : навч. посіб. / [Деева Н.А., Редіна Н.І., Дулік Т.О.] ; за ред. Н.І. Редіної. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 544 с.
5. Податкова система України: історія становлення та перспективи розвитку / Ю.М. Воробйов // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2010. – № 3. – С. 6-10.
6. Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток в умовах законодавчих змін / К. Безверхий, С. Ковач // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 4. – С. 34-43.
7. Удосконалення оподаткування прибутку підприємств в Україні / Т.І. Єфименко, Л.Г. Ловінська та ін. – К. : ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. – 526 с.
8. Оцінка фіскальних та методологічних аспектів гармонізації податкового та бухгалтерського обліку щодо податку на прибуток підприємств. – Ірпінь: НДІ фінансового права, 2013. – 60 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ndi-fp.asta.edu.ua/files/doc/publications/smirmova/fisc-adm-aspects.pdf>.
9. Пасько Т.О. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні [Електронний ресурс] / Т.О. Пасько, Д.В. Веремчук. – Режим доступу : [http://www.dspace.uabs.edu.ua/bitstream/1234\\_56789/260/1/pasko3.pdf](http://www.dspace.uabs.edu.ua/bitstream/1234_56789/260/1/pasko3.pdf).
10. Turley G. Transition, taxation and the state, development and transition series : [Електронний ресурс] / G. Turley. – Adlershot, UK : Ashgate, 2006. – 156 p. – Режим доступу : [www.books.google.com](http://www.books.google.com).

11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні : Закон України від 05.07.2012 р. № 5083-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5083-17/paran3#n3>.
12. Регулятивний потенціал податкової системи України : монографія / [Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, К.В. Давискіба та ін.] ; за заг. ред. проф. Ю.Б. Іванова. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2009. – 336 с.

УДК 352.07:336.1

**Корень Н.В.**  
кандидат економічних наук,  
завідувач сектору бюджетної децентралізації  
Національного інституту стратегічних досліджень

## ВИКЛИКИ ТА ЗАГРОЗИ БЮДЖЕТНІЙ БЕЗПЕЦІ НА ЕТАПІ СУСПІЛЬНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

У статті досліджено сутність бюджетної безпеки у складі фінансової та економічної безпеки держави. Визначено роль її впливу на ефективність реалізації бюджетної політики. Виконано аналіз системи загроз у бюджетній політиці, обґрунтовано напрями їх мінімізації на сучасному етапі реалізації соціально-економічних реформ.

**Ключові слова:** економічне зростання, функції держави, національна безпека, бюджетна політика, бюджетна система.

### Корень Н.В. ВЫЗОВЫ И УГРОЗЫ БЮДЖЕТНОЙ БЕЗОПАСНОСТИ НА ЭТАПЕ ОБЩЕСТВЕННЫХ ТРАНСФОРМАЦИЙ

В статье исследована суть бюджетной безопасности как составляющей финансовой и экономической безопасности государства. Определена роль ее влияния на эффективность реализации бюджетной политики. Выполнен анализ системы угроз в бюджетной политике, обоснованы направления их минимизации на современном этапе реализации социально-экономических реформ.

**Ключевые слова:** экономический рост, функции государства, национальная безопасность, бюджетная политика, бюджетная система.

### Koren N.V. CHALLENGES AND THREAT TO BUDGETARY SAFETY ON THE STAGE OF PUBLIC TRANSFORMATIONS

In the article essence of budgetary safety is investigational in composition financial and economic safety of the state. The role of her influence is certain on efficiency of realization of fiscal policy. The analysis of the system of threats is executed in a fiscal policy, reasonably directions of their minimization on a modern implementation of socio-economic reforms phase.

**Keywords:** economy growing, functions of the state, national safety, fiscal policy, budgetary system.

**Постановка проблеми.** У складному механізмі дії економічних законів, де закон ринкового саморегулювання є головним, важливе значення має закон про необхідну та обов'язкову роль держави у функціонуванні ринкового механізму. Його дотримання забезпечує досягнення цілей економічного розвитку, а ігнорування гальмує рух до них [1, с. 682-683]. Зростання ролі держави у регулюванні динаміки соціальних і економічних процесів зумовлене об'єктивними закономірностями та реаліями розвитку ринкової економіки, доведене економічною наукою та підтверджене світовою практикою. Крім того, кризові флуктуації світової економічної динаміки, що обумовлюють виникнення комплексу нових загроз і викликів, актуалізують потребу формування відповідних механізмів державного регулювання для подолання впливу негативних факторів, стабілізації динаміки розвитку та забезпечення поступального розвитку в умовах ресурсних обмежень. Насамперед це формування антикризових та посткризових стратегій розвитку, яке неможливе без модернізації головних економічних механізмів, зокрема, бюджетної політики.

Аналіз досліджень та публікацій. Численні проблемні питання щодо формування та реалізації бюджетної політики висвітлені у працях зарубіжних та вітчизняних вчених. Вагомий внесок у розвиток теорії податково-бюджетного регулювання, зокрема, зробили О. Конт, Е. Дюркгейм, А. Пігу, Е. Аткинсон, Дж. Кемп, А. Лаффер, П. Самуельсон, Дж. Стігліц, А. Хансен та ін. Серед вагомих досліджень вітчизняних науковців у цьому контексті вирізняються праці В. Андрущенко, С. Буковинського, В. Гейця,

В. Федосова, І. Луніної, В. Мельника, Ц. Огня, В. Опаріна, В. Тропіної, І. Чугунова, С. Юрія та інших авторів. Дослідженню бюджетної безпеки у контексті соціально-економічного розвитку держави присвячені праці О. Барановського, О. Власюка, В. Геєця, В. Горбуліна, М. Єрмошенко, В. Мунтіяна та інших учених. Проте, незважаючи на достатній рівень обґрунтованості та з урахуванням завдань соціально-економічного розвитку держави, роботи згаданих учених, разом з тим, засвідчили опосередкований характер розвитку питань бюджетної безпеки в контексті досліджень з економічної і фінансової безпеки, а численні проблеми забезпечення бюджетної безпеки у контексті досягнення позитивних показників динаміки соціально-економічного розвитку залишаються далекими від розв'язання.

**Постановка завдання.** Метою статті є обґрунтування напрямів мінімізації загроз у бюджетній політиці на етапі сучасних суспільних трансформацій.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Забезпечення результативного провадження економічних реформ, спрямованих на розбудову української державності та вирішення пріоритетних завдань соціально-економічного розвитку на сучасному етапі актуалізують питання формування нової моделі бюджетної політики, що обумовлює пошук сучасних концептуальних підходів до вирішення її завдань та відповідної модернізації важелів та інструментів. Бюджетна безпека як вагомий фактор соціально-економічного розвитку держави є одним із визначальних критеріїв ефективності бюджетної політики. Як відомо, бюджетна безпека виражає здатність держави за допомогою бюджетних важелів викону-