

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК: ІСТОРИЧНИЙ ОГЛЯД

Черба В.М., Сосенкова К.Р., Стасюк А.В.

Університет митної справи та фінансів

Стаття присвячена огляду наукової літератури з питань, що стосуються історичних аспектів виникнення та формування податку на прибуток. Розглянуто податкову систему України. Увагу приділено її становленню та розвитку. Визначено етапи становлення системи прямого оподаткування в європейських країнах. Наголошено на потреби податкової гармонізації з наступними адекватними змінами в системі оподаткування України.

Ключові слова: податкова реформа, етапи податкової реформи, становлення податкової системи, податок на прибуток.

Постановка проблеми. Податкова політика України не є досконалою і потребує доопрацювання, враховуючи євроінтеграційні наміри. Об'єктивне висвітлення будь-якої проблеми неможливе без вивчення напрацювань попередників. Формування практичних рекомендацій є неможливим без вивчення міжнародного досвіду позитивних реформ. Таким чином, вважаємо, що дослідження історичного досвіду становлення систем прямого оподаткування в Європейських країнах є актуальним і цінним з погляду можливості адаптації до вітчизняних реалій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням питання історичного розвитку податкової системи займалася значна кількість науковців. Серед дослідників питань, пов'язаних з історичним розвитком податкових систем, є такі українські вчені: С.В. Степаненко, С.Н. Антонюк, В.М. Феценко, Н.О. Тимочко, В.М. Мельник та зарубіжні вчені: А. Сміт, Д. Рикардо, Ф. Кене, В. Петти, А. Маршал, Дж. Кейнс, Дж. Гэлбрейт та інші. Проте це питання є недостатньо дослідженим.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Не зважаючи на те, що податкову політику та її розвиток вивчали велика кількість вчених, вона залишається не досконало вивченою. Для розвитку справляння податку на прибуток і запобігання помилок необхідно розглянути зарубіжний та вітчизняний досвід етапів його становлення.

Мета дослідження: окреслення історичних етапів становлення системи прямого оподаткування в європейських країнах із виділенням найбільш значимих результатів та досягнень.

Виклад основного матеріалу. Податки як головне джерело доходів держави мають багато вікову історію. Саме виникнення держави спричинило появу платежів та внесків до державної скарбниці для фінансового забезпечення виконання державою її функцій. Проведемо історичний аналіз податку на прибуток від часів Стародавньої Греції і до наших днів.

В історії оподаткування виділяють три етапи:

Перший етап від древнього світу і до початку середньовіччя характеризується зародженням інститутів податків, які мали випадковий і тимчасовий характер, справлялися у примітивних формах, зазвичай у натуральному вигляді (земля, худоба та ін.) [1].

У Стародавній Греції податок на прибуток був основним, але вільні громадяни міст його не сплачували, віддаючи перевагу щедрим добровільним

пожертвуванням. Для інших громадян ставка цього податку становила від 10 до 20 відсотків. Якщо держава опинялася перед необхідністю великих витрат (велике будівництво або війна) народні збори запроваджували обов'язкове оподаткування для всіх громадян. Гроші платників податків витрачалися на утримання армії, будівництво храмів і оборонних споруд, роздавання грошей бідним та інші громадські потреби [1].

За П. Самуельсоном, прибуток являє собою безумовний процент, безумовну ренту і безумовну заробітну плату. Прибуток є дохід, породжений монополістичним становищем; прибуток – це величина, яка виступає як надмірний дохід, що підлягає виміру, і повинна оподатковуватися не як дохід, що є матеріальним стимулом [2].

У середньовічних містах Німеччини та Італії, де робилися спроби запровадити прямі податки, останні характеризувалися високим ступенем добровільності, але громадяни повинні були давати «податкову клятву» перед державою щодо зобов'язання сплачувати податки. Методи стягнення податків поступово змінювались. У VI ст. до н.е., коли заснували провінцію Іудею, було вперше впроваджено провінційний ценз із реєстрацією усіх. Це було зроблено для того, щоб відстежити категорії осіб, які можуть підпадати під оподаткування майнових цінностей. Було введено податкові декларації. Значна кількість податків стягувалася з селян. Загалом ці податки можна вважати ранньою формою виникнення прямих податків, а оподаткування селянських господарств – податком на прибуток. А селянське господарство в свою чергу можна вважати тогочасним підприємством. Протягом XIV-XV ст. велика кількість українських міст здобула магдебурзьке право – право самоврядування. На чолі міста стояв магістрат, який збирав міський податок, котрий спершу був загальним майновим прибутковим податком, а потім перетворився на податок з нерухомого майна у місті [3].

Таким чином, селянство несло основний тягар прямого оподаткування.

Другий етап охоплює XVI-XVIII ст., характеризується становленням феодальних держав, грошових господарств країн, бурхливим розвитком податків, які практично стягувалися за все, що можна: борода, спадщину, землю, будинки, вікна, двері, майно, прибутки, товари, з холостяків, покійників і т.п. [1].

У кінці XVIII ст. настає більш цивілізований третій етап розвитку податків. Формуються наукові теорії оподаткування. В Європі формується

раціональна податкова система як прямих, так і непрямих податків [1].

З 1789 р. і по 1908 р. федеральний уряд акцентував свою політику на акцизі та митному зборі. У 1909 р. було запроваджено податок на прибуток, а в 1913 р. – прибутковий податок. Власне податкова служба почала свою діяльність 1 липня 1862 року [4].

У свою чергу Фактично розвиток податкової системи незалежної України умовно можна поділити на чотири етапи:

- 1 етап – 1991-1993 рр.,
- 2 етап – 1994-1999 рр.,
- 3 етап – 2000-2009 рр.,
- 4 етап – 2010 – наш час [5].

Перший етап

Перший етап пов'язаний із формуванням власної системи оподаткування. У 1991 році набирає чинності Закон Української РСР «Про систему оподаткування», в якому закріплено принципи оподаткування, права та обов'язки платників податків, а також перелік загальнореспубліканських зборів та обов'язкових платежів:

- 1) податок на прибуток;
- 2) податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР;
- 3) податок з обороту;
- 4) акцизний збір;
- 5) податок на добування вартість;
- 6) податок на експорт та імпорт;
- 7) податок на доходи;
- 8) податок на фонд оплати праці колгоспників;
- 9) прибутковий податок з громадян;
- 10) плата за природні ресурси;
- 11) плата за землю;
- 12) лісовий дохід;
- 13) екологічний податок;
- 14) державне мито;
- 15) податок з власників транспортних засобів;
- 16) мито [5].

Наприкінці 1992 р. в Україні почалися зміни в системі оподаткування через декрети Кабінету Міністрів. Вони відбувалися згідно із другою концепцією. Основним серед прямих податків було прийнято податок на прибуток підприємств (Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р). Це означало більш прогресивний характер оподаткування, але виявилось невдалою спробою. Виникла проблема зведення державного бюджету без збільшення дефіциту. У цьому зв'язку з другого кварталу 1993 р. Законом «Про Державний бюджет України на 1993 рік» було відновлено дію Закону «Про оподаткування доходів підприємств і організацій». Тобто основним важелем політики подолання дефіциту бюджету було обрано посилення податкового тиску [4].

Другий етап

У 1994 році ухвалено редакцію Закону України «Про систему оподаткування», яка юридично закріпила зміни 1992-1993 років, а саме:

- 1) скасовано: податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; податок з обороту; податок на доходи; податок на фонд оплати праці колгоспників; податок на експорт та імпорт; плата за природні ресурси;
- 2) включено: податок на доходи підприємств та організацій; податок на майно підприємств; податок на нерухоме майно громадян; податок на про-

мисел; плата з відшкодування витрат на геолого-розвідувальні роботи; відрахування та збори на будівництво, ремонт і утримання автомобільних доріг; внески до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; внески до Фонду сприяння зайнятості населення; плата за спеціальне використання природних ресурсів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; внески до Фонду соціального страхування України; внески до Пенсійного фонду України [6].

В основу концепції реформування було покладено курс на зменшення ставки податку на додану вартість (ПДВ) з 28% до 20%, а в 1997 році щодо окремих товарів запроваджена нульова ставка; податок на прибуток встановлено на рівні 30% [7].

Третій етап

На третьому етапі становлення відбувається вдосконалення податкової системи України на основі набутого досвіду реформування податків шляхом зменшення податкового навантаження на підприємства і запровадження стабільних форм оподаткування для фізичних осіб. Зменшення ставок податків на прибуток підприємств до 25%, на доходи фізичних осіб до 13%, а потім до 15% відбувалось з метою підвищення зацікавленості населення в добровільній сплаті податків, що повинно було дати позитивний результат у формуванні державного бюджету [8].

Четвертий етап

Однією з найочікуваніших подій як у сфері бухгалтерського обліку, так і вітчизняної економіки в цілому стало прийняття у 2010 р. Податкового кодексу України, який вступив у дію із 1 січня 2011 р. Кодекс майже не змінив правила розрахунку ПДВ і його відображення у бухгалтерському обліку (залишилось так зване «правило першої події»), але Кодексом введено принципово нові правила розрахунку податку на прибуток підприємств, що вплинуло безпосередньо й на відображення таких сум на рахунках бухгалтерського обліку. Прийняття Кодексу стало передумовою для вирішення більшості облікових проблем, які неодноразово піднімалися науковцями та бухгалтерами-практиками [9].

Треба зауважити, що у ході реформування податкової системи України йдеться не лише про зниження рівня оподаткування. Нинішній рівень оподаткування в Україні має свої об'єктивні межі, зумовлені системою витрат бюджету. Суть питання в тому, що тепер бюджет є майже єдиним джерелом фінансування витрат на потреби соціального захисту населення та утримання соціально-культурної сфери. Ці витрати здійснюються нині за мінімальними нормативами щодо рівня соціальних благ і послуг, тому скорочення доходів бюджету може призвести до низки небажаних соціальних наслідків.

На будь-якому етапі розвитку держави є певна межа зниження витрат бюджету та рівня його дефіциту, перевищувати яку економічно недоцільно. Зниження рівня оподаткування, як підтвердив досвід проведення податкових реформ у розвинутих країнах, не супроводжується швидким зростанням податкових надходжень до бюджету через уповільнену реакцію економічних суб'єктів на зниження податків [10].

Звичайно, зрозуміло, що економіка України перебуває не в кращому становищі. Зменшення ста-

вок, а то й мораторій на сплату податків – спроба врятувати економіку. На жаль, Україна не наслідуює світовий досвід та самостійно намагається вирішити проблеми оподаткування. Замість того, щоб шукати можливості послабити податкове навантаження, уряд шукає нові способи наповнити бюджет.

Висновки. Отже, дослідження еволюції податкової системи повинно використовуватись для створення ефективної системи оподаткування. Бо на практиці часто повторюються ті ж самі помилки і прорахунки, які вже не раз негативно впливали на економічний розвиток.

На сьогоднішній день Україна будує свою податкову систему, орієнтуючись на найрозвиненіші країни світу. Податкова система нашої держави повинна з одного боку виступати головним знаряддям реалізації її економічної доктрини, а з іншого – забезпечувати фінансову базу держави.

Ефективна реалізація податкової політики потребує теоретичного обґрунтування системи принципів та інструментів її реалізації, а також методичного забезпечення їх застосування, що треба розглядати як окремий напрямок подальших досліджень проблеми.

Список літератури:

1. Крупей Н. С. Податки і платежі: історичний аспект / Н. С. Крупей // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць. – 2012. – № 1(12). – С. 28-40.
2. Самуэльсон П. Э. Макроэкономика: пер. с англ. / П. Э. Самуэльсон, В. Д. Нордхаус // – М. 1: Вильямс. – 2009. – 592 с.
3. Шорохова Ю. С. Історія виникнення податку на прибуток підприємств на теренах України / Шорохова Ю. С. // Проблеми законності. – 2015. – Вип. 128. – С. 112-118.
4. Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подоляки. – К.: ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. – 416 с.: іл. – Бібліогр.: с. 410-412.
5. Сардчук І. І. Економічна суть податку на прибуток та особливості його розвитку / Сардчук І. І., Зубчик С. М. // Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю – 2009. – Випуск 3. – С. 79-85.
6. Про систему оподаткування: Закон Української радянської соціалістичної республіки № 1251-ХІІ від 25.06.1991 р. [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12/ed19940401>
7. Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій: Указ Президента України № 760/96 від 22.08.1996 р. [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/760/96/ed19960822>
8. Ткаченко А. В. Історія становлення та розвитку податкової системи України / Ткаченко А. В. // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2013. – № 2(22). – С. 128-133.
9. Веремчук Д. В. Організація податкового обліку на підприємстві: історичний огляд і систематизація наукових поглядів / Веремчук Д. В. // Проблеми матеріальної культури – Економічні науки. – 2013. – № 258. – С. 25-27.
10. Юрій С. М. Податкова система України: становлення та розвиток / Юрій С. М. // Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету. – 2014. – № 3. – С. 286-292.

Черба В.М., Сосенкова К.Р., Стасюк А.В.

Університет таможенного дела и финансов

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ: ИСТОРИЧЕСКИЙ ОБЗОР

Аннотация

Статья посвящена обзору научной литературы по вопросам, касающимся исторических аспектов возникновения и формирования налога на прибыль. Рассмотрены налоговую систему Украины. Внимание уделено ее становлению и развитию. Определены этапы становления системы прямого налогообложения в европейских странах. Отмечено потребности налоговой гармонизации со следующими адекватными изменениями в системе налогообложения Украины.

Ключевые слова: налоговая реформа, этапы налоговой реформы, становление налоговой системы, налог на прибыль.

Cherba V.M., Sosenkova K.R., Stasiuk A.V.

University of Customs and Finance

INCOME TAXES: HISTORICAL REVIEW

Summary

The article provides an overview of the scientific literature on issues relating to historical aspects of the origin and formation of income tax. Ukraine considers the tax system. The attention paid to its formation and development. The stages of a system of direct taxation in European countries. Emphasized the need for tax harmonization with the following appropriate changes in the tax system of Ukraine.

Keywords: tax reform, tax reform steps, the formation of the tax system, income tax.