Соколовська В.В., магістрант
Науковий керівник – Олійник О.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ СТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ

На сучасному етапі розвитку України для забезпечення стабільності економіки необхідне ефективне функціонування податкової системи. Податок на прибуток підприємств на сьогодні є одним з найвагоміших із групи прямих податків у податковій системі України. Саме тому покращення сучасного стану справляння даного податку є однією з найважливіших соціально-економічних проблем, від швидкого вирішення яких значною мірою залежить подальший розвиток малого та середнього бізнесу в Україні.

Вітчизняні реалії нарахування та сплати цього податку мають свої особливості і свою історію. Аналіз історичних передумов оподаткування прибутку дає можливість виділити сім етапів становлення та розвитку законодавчої бази зі справляння податку на прибуток підприємств в Україні.

І етап (1991-1992 рр.) В цей період характерне постійне зростання безробіття, гіперінфляція, недосконаліть державної структури управління; відсутність власної нормативно-правової бази з питань оподаткування; адміністративний спосіб управління економікою; невідповідність податкових механізмів новим формам господарських відносин. На цьому етапі приймається Закон Української РСР «Про систему оподаткування» [1]. В ньому закріплено принципи оподаткування, прописані права та обов’язки платників податків, закріплений перелік загальнореспубліканських зборів та обов’язкових платежів. Ставка податку на прибуток встановлена на рівні 35%.

ІІ етап (1992 - 1997 рр.) характерний широкомасштабними процесами роздержавлення і приватизації, з’являється значна кількість підприємств, заснованих на приватній власності, переважають жорсткі адміністративні державні прийоми щодо оподаткування. Відбувається спроба узгодити власну податкову систему з податковими системами розвинених країн, тому приймається ряд нормативних документів в яких постійно змінюється об'єкт оподаткування податком на прибуток. Першим таким документом є Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» [2], в якому з'явився механізм нарахування податку на доходи та з’являється використання податкового кредиту. При цьому база оподаткування - валовий дохід і ставка податку на прибуток 18% з такого. Наступним приймається Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» [3], в якому податок знову стягується з валового прибутку за ставкою 30%. Закріплюється податок на прибуток, як основний прямий податок для юридичних осіб, продовжується використання механізму податкового кредиту. В наступному Законі України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» [4] знижено ставку податку на прибуток до рівня 22% і об’єктом оподаткування знов став дохід. Далі Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» [5] знову спростовує дану норму. Об'єкт

оподаткування - прибуток, що визначався як виручка від реалізації, з якої вираховувалась собівартість(не враховувалися витрати, що не знайшли відображення у собівартості), при цьому ставка податку 30%. Цей період є досить важким для українських підприємств, оскільки за короткий період чотири рази змінюється база оподаткування податком на прибуток та його ставка.

На III етапі (1997-2000 рр.) постає гостра необхідність зміни державних підходів у податковій політиці і формуванні нової системи оподаткування. Тому приймається Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»[6]. В ньому прибуток визначався шляхом зменшення суми валового доходу на суму валових витрат, а також на суму амортизаційних відрахувань, а ставка податку на прибуток складає 30%. Втім для обчислення прибутку, що підлягає оподаткуванню, потрібно вести податковий облік, що значно обтяжує ведення бухгалтерського обліку.

IV етап (кін. 2000-2004 рр.) характерний прийняттям Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [7]. Ним було введено цілком новий тип документів (податкові роз’яснення), строки подання податкової декларації з податку на прибуток подовжені і залежать від тривалості базового звітного податкового періоду, також встановлюється, що податкові органи зобов’язані прийняти податкову декларацію без попередньої перевірки, (заборонено відмовляти у прийманні декларації, яка містить від’ємне значення об’єкта оподаткування). В 2002 році приймається Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»[8], в якому радикально змінені правила податкового обліку, що призвело до збільшення відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком. Ставка податку на прибуток в цей період 30%. На цьому етапі державою було вжито чимало ефективних заходів, спрямованих на вдосконалення оподаткування прибутку, втім це лише збільшило розрив між бухгалтерським та податковим обліком.

На V етапі (кінець 2004 – 2010 рр.) існуюча система оподаткування потребувала якісного реформування тому було внесено зміни в Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» [9]. В ньому передбачалося, що за вибором платника податків для податкової оцінки вибуття запасів пропонується вже не два, а п’ять бухгалтерських методів оцінки запасів, передбачених П(С)БО 9 «Запаси». Також знижено ставку податку на прибуток до рівня 25%.

VI етап (2011 - 2014 рр.) започаткувало прийняття Податкового кодексу[10] в Україні. Завдяки чому було усунуто багато недоліків законодавства, подано чіткі та узгоджені визначення і процедури застосування податку на прибуток, запроваджено ряд новацій в оподаткуванні прибутку підприємств (податкові канікули; 5 методів нарахування амортизації по 16 групам основних засобів, передбачених бухгалтерським обліком) та поступове зниження ставки податку до 16% з 01.01.2014 р. Втім було накладено мораторій на подальше зниження ставки податку на прибуток підприємств, яка в 2014 році повинна була знизитися до 16%, і встановлено ставку 18%.

VII етап (2015 р. – теперішній час) розпочався проведенням нової податкової реформи. Було внесено багато змін до Податкового кодексу в частині податку на

прибуток (найвагомішою стала зміна бази оподаткування даного податку) та максимальне скорочення відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком. Передбачено, що податок на прибуток обчислюється виходячи із бухгалтерського фінансового результату (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригованого на різниці, передбачені ПКУ (амортизаційні різниці, різниці, які виникають при формуванні резервів (забезпечень), різниці, які виникають під час здійснення фінансових операцій). При цьому для платників з річним доходом до 20 млн. грн. надано можливість визначати об'єкт оподаткування податком на прибуток на підставі даних бухгалтерського обліку без проведення коригувань. Також відмінено майже всі прибуткові пільги та відмінено авансові внески. Ставка податку на прибуток складає 18%.

В результаті цього давайте проаналізуємо як змінювалась ставка податку на прибуток та як це впливало на податкові надходження з даного за 2004-2015 рр. (рис. 1.).

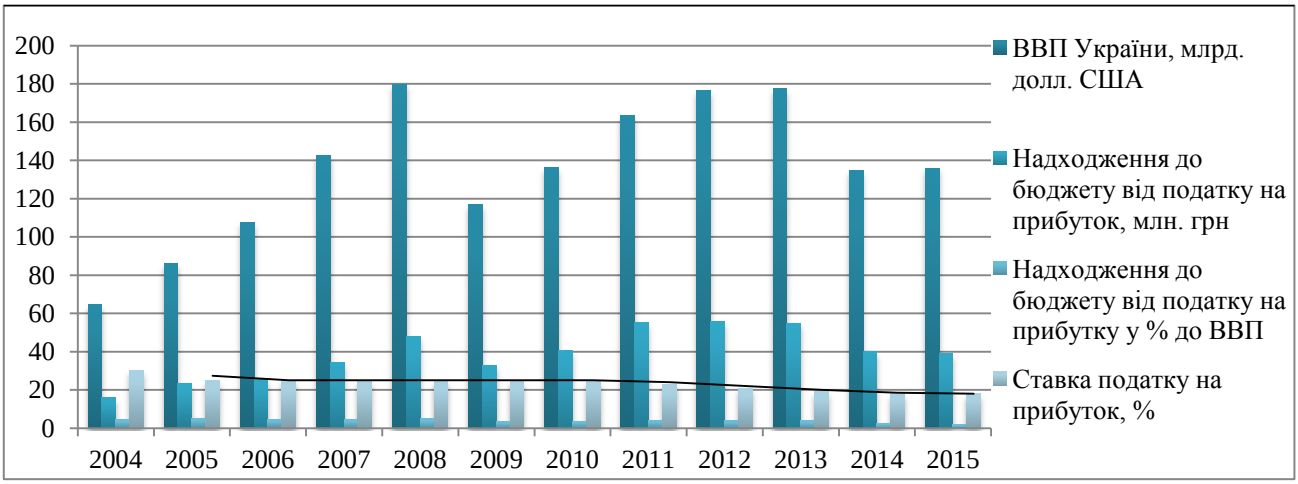

Рис. 1. Динаміка податкових надходжень до бюджету від податку на прибуток в порівнянні зі зміною ставки податку та обсягами ВВП

Як бачимо з рисунку 1. відбувалися певні зміни і в структурі надходжень податку на прибуток підприємств в Україні у 2004-2010рр.: найбільші надходження в аналізованому періоді забезпечували приватні підприємства. У 2009 році їх частка у загальній сумі податку на прибуток скоротилися на 31% (у порівнянні з попереднім роком) у зв'язку з кризовими явищами в економіці, але вже у 2010 році – поновилася і майже досягла рівня передкризового 2007 року. Також відбулося значне зниження надходжень на 27% у 2014 році на що значною мірою вплинула ситуація на Сході Україні. При цьому також відбувається зниження ВВП в країні і тому, якщо порівнювати такі надходження з обсягами валового внутрішнього продукту, то відсоток залишається майже незмінним протягом досліджуваних років. Також бачимо постійне зниження ставки податку, що мало б сприяти бізнесу та підвищити надходження до бюджету від податку на прибуток. Це, власне, і відбувається, якщо не враховувати кризові ситуації в країні.

Таким чином, механізм оподаткування підприємств податком на прибуток зазнав суттєвих змін, які покликані на зближення податкового і бухгалтерського

обліку, а також спрощення облікових процедур. Позитивними моментами нововведення до Податкового Кодексу України є наступне:

1) скасовано низку обмежень по врахуванню витрат (скасовуються обмеження витрат на: навчання, маркетинг, рекламу, відрядження та інше);

2) максимально наближено податковий облік з бухгалтерським для платників з річним доходом до 20 млн. грн.;

3) для платників з річним доходом до 20 млн. грн. встановлено податковий період – календарний рік;

4) відмінено сплату щомісячних авансових внесків;

У цілому введені зміни у частині реформування податку на прибуток сприятимуть спрощенню форм податкової звітності з цього податку, зменшенню витрат ресурсів платниками податків на формування такої звітності. Проте зміни в оподаткуванні податком на прибуток вітчизняних підприємств вимагають відповідних змін у веденні податкового обліку, зокрема створення умов для раціональної організації обліку податкових різниць, внесення змін до облікової політики підприємства, розробку зведених регістрів для забезпечення окремого обліку фінансових операцій, а також пошуку шляхів удосконалення окремих аспектів обліку податку на прибуток.

Список використаної літератури:

1. Закон Української РСР «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-XII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1251-12

2. Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992 р. № 2146-XII [Електронний ресурс].—Режим доступу:http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2146-12

3. Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» від 26.12.1992 р. № 12-92 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/12-92

4. Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992 р. № 2146-XII [Електронний ресурс].—Режим доступу:http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2146-12

5. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80

6. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/283/97-%D0%B2%D1%80

7. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2181-14

8. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 24.12.2002 р. № 349-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/349-15

9. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004 р. № 1957-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1957-15

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17