

ШОРОХОВА Ю. С.,
аспірант
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

УДК 347.37

ЩОДО СТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Стаття присвячена аналізу законодавства, розгляду етапів становлення податку на прибуток в Україні, дослідженню різних точок зору вчених для визначення місця податку на прибуток підприємств серед інших податків у поповненні дохідної частини Державного бюджету України. Розглянуто такі основні поняття, як «платник» і «прибуток».

Ключові слова: підприємство, податок, прибуток, платник.

Статья посвящена анализу законодательства, рассмотрению этапов становления налога на прибыль в Украине, исследованию различных точек зрения ученых для определения места налога на прибыль предприятий среди других налогов в пополнении доходной части Государственного бюджета Украины. Рассмотрены такие основные понятия, как «плательщик» и «прибыль».

Ключевые слова: предприятие, налог, прибыль, плательщик.

The article is devoted to the analysis of the income tax legislation, review of the income tax stages in Ukraine, investigation of the different points of view of the scientists. The exclusive place of the enterprises income tax in comparison with other taxes in replenishment of the revenue part of the state budget in Ukraine has been determined. It is important, that in the case of the timely and full payment, the determination of the number of legal obligations and subject rights of the taxpayers as the main subject with the help of which it is realized is possible. Such concepts as “payer” and “profit” have been considered.

Key words: enterprise, tax, income, payment.

Вступ. Ринкова трансформація економіки України триває вже більше ніж десять років. Зміни в перебігу процесів становлення та розвитку нової системи господарювання зумовлюють необхідність перегляду теоретичних підходів щодо питання платника податку на прибуток підприємств, пошуку шляхів активізації об'єкта оподаткування прибутку з метою впливу на результати фінансово-економічної діяльності підприємств.

Податок на прибуток постійно перебуває в центрі уваги вчених як минулих часів, так і сучасності. Його дослідженню присвятили свої роботи такі відомі науковці, як А.А. Ісаєв, І.Х. Озеров, Д.І. Львов, О.П. Кириленко [1; 2; 3; 4].

Постановка завдання. Метою статті є аналіз податкового законодавства України й диференційованих підходів щодо визначення категорії «прибуток» з метою виділення етапів становлення податку на прибуток підприємств в Україні й визначення його місця серед інших податків. Розглянуто такі основні поняття, як «платник» і «прибуток». Увага автора насамперед зосереджується на двох основних елементах податку – об'єкт оподаткування та платник. У зв'язку з цим аналізується історичний розвиток об'єкта оподаткування, поняття «прибуток» і його сучасне закріплення в нормах чинного Податкового кодексу України (далі – ПКУ), зокрема ст. ст. 133, 134 розділу III ПКУ [5].

Результати дослідження. Держава забезпечує проведення ефективної податкової політики, визначає можливості у вирішенні завдань економічного зростання, розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою досягнення адекватної структури суспільного виробництва. Проведення такої політики неможливе без закріплення вичерпного та чіткого переліку податків і зборів (обов'язкових платежів), що справляються на відповідній території, урегулювання механізмів їх сплати. Деякі з таких платежів мають більш вагоме значення для бюджету, тому що суттєво поповнюють грошовими ресурсами його дохідну частину, проте деякі, безумовно, відзначаються меншим



впливом. Податок на прибуток підприємств є одним із найпотужніших податкових важелів, що суттєво акумулює кошти до бюджету з усієї території України [6, с. 131–132].

Якщо в деяких регіонах країни справляння того чи іншого податку може зовсім не виправдовувати себе, то податок на прибуток підприємств стягується практично на всіх адміністративно-територіальних одиницях держави в тому чи іншому обсязі, і є ефективним джерелом наповнення бюджетів. Адже юридичні особи здійснюють свою господарську діяльність та одержують прибуток, відповідно, податок на прибуток є одним із найвагоміших джерел формування бюджету.

Аналізуючи основи податкової системи в сучасних реаліях, бачимо, що вона стає більш гнучкою й адаптованою до змін економічного розвитку, потреб і умов забезпечення ефективної діяльності підприємств, що активізує їх інноваційну та інвестиційну діяльність. Такі процеси безпосередньо пов'язані зі справлянням і сплатою податку на прибуток підприємств [4].

Перш ніж безпосередньо перейти до розгляду податку на прибуток підприємств, доцільно було б визначити поняття «прибуток» загалом. Протягом століть вважалося, що прибуток є основною метою створення, існування й функціонування підприємств і держав. Податки виникали разом із державами для їх обслуговування.

Податок на прибуток підприємств – одна з найрозвиненіших форм оподаткування, яка має багатовікову історію. Це питання в усі часи було актуальним, адже цей податок є джерелом надходження грошей для існування й функціонування держави та суспільства.

У науці податкового права немає єдиного підходу до визначення досліджуваної категорії. Так, С.В. Мочерний визначав прибуток як перетворену форму додаткового продукту й доданої вартості, що виражає відносини між власниками засобів виробництва та найманими працівниками з приводу його створення і привласнення [7].

М.О. Данілюк розглядав прибуток як частину вартості додаткового продукту, вираженої в грошах; частину чистого доходу; грошове вираження вартості реалізованого чистого доходу; основну форму грошових накопичень суб'єкта господарювання [8].

А.Р. Алексюк зазначав, що прибуток створює підґрунтя для активної участі всіх підрозділів підприємства в його формуванні й нарощуванні, відображає зміст фінансової роботи на підприємстві (фінансове прогнозування та планування; аналіз і контроль виконання фінансових планів; розроблення заходів, спрямованих на поліпшення результатів фінансово-господарської діяльності) [9].

М.І. Баканів визначав прибуток як частину доданої вартості, виробленої та реалізованої, яка готова до розподілу. Учений вважав, що підприємство одержує прибуток лише після того, як утілена в створеному продукті вартість буде реалізована й набере грошової форми [10].

Вважаємо за доцільне погодитися з такими думками вчених, тому що прибуток – це економічна та правова категорія, яка охоплює велике коло суспільних відносин, пов'язаних із розподіленням і використанням прибуткового продукту; прибуток є результатом ефективної організації будь-якої діяльності й виробництва, створює підґрунтя для активної участі всіх підрозділів підприємства в його формуванні та нарощуванні, визначає зміст фінансової роботи на підприємстві.

У науці податкового права виділяють такі критерії, за якими можна класифікувати прибуток: 1) залежно від розмірів, прибуток поділяють на такий: мінімальний; максимальний; 2) залежно від оцінки: мінімальний; реальний; 3) залежно від виду діяльності: прибуток від позареалізаційних операцій; прибуток від реалізації товарів, робіт, послуг; 4) залежно від розрахунку використаних ресурсів: на одиницю використання засобів праці; на одиницю використання предметів праці; на одиницю використання живої праці; на одиницю фінансових ресурсів; 5) залежно від галузі діяльності: прибуток від виробничої діяльності; торговельної діяльності; від надання послуг [11]. Проте варто зазначити, що цей перелік не є вичерпним.

Історія цивілізації свідчить, що в різні періоди розвитку суспільства в окремих країнах вводились різноманітні податки. Перші податки стягувались у натуральній формі. Протягом XVIII ст. в Україні мало місце постійне підвищення податкового тиску на населення. У той час нараховувалося 17 різноманітних видів податків і зборів, що справлялися з різних верств населення. Податковій системі був притаманний виражений класовий характер. Дворянство й духовенство звільнялося від сплати прямих податків і митних зборів, а основний податковий тягар було покладено на селян [12, с. 112–116].

На початку XX ст. податкова політика України складалась із чотирьох прямих податків: поземельного, основного промислового, податку на приріст прибутку, податку на нерухоме майно – та чотирьох непрямих податків. Податкова система незалежної України почала формуватись одразу після проголошення незалежності в 1991 році.

На сьогодні склалась певна періодизація виникнення податку на прибуток підприємств. Починається вона з років проголошення незалежності України й характеризується деякими рисами радян-



ської податкової системи. Перший етап починається з прийняття 1 жовтня 1991 року Закону України «Про систему оподаткування», першого в історії незалежної України податкового закону [13].

Другим є період з 1992 року по 1997 рік. У цей період відбуваються процеси роздержавлення та приватизації державних підприємств, почався нестримний розвиток приватної власності й виникнення нових форм підприємств. У лютому 1992 року було прийнято Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств і організацій», головна ідея якого зводилась до подолання інфляції. Ці процеси безпосередньо вплинули на податкову систему України й окремо на прибутковий податок з підприємств [14].

Третім етапом є період з 1997 року по 2000 рік. Він характеризується прийняттям низки законодавчих актів, упровадженням нових форм обліку та звітності, реєстрів, які до того часу не використовувались. Такі нововведення торкнулись і порядку сплати податку на прибуток підприємств.

Наступний (четвертий) період починається з 2000-х років і триває до сьогодні. Він також характеризується прийняттям великої кількості законодавчих актів, нестримною їх зміною, спрямуванням у світовий простір, інтеграцією внутрішніх податкових норм до норм країн ЄС [12].

Отже, можна зазначити, що протягом чотирьох етапів становлення податкової системи України жоден із них не виявився непомітним для податку на прибуток підприємств. Якщо спочатку цей податковий важіль мав на меті виконання фіскальної функції, то протягом часу до такої функції додаються ще й регульовальна, стимулювальна та дестимулювальна. Отже, податок на прибуток з 1991 року й донині зазнав суттєвих законодавчих змін, які важко на сьогодні оцінити однозначно в межах однієї статті.

У цьому правовому полі податок на прибуток підприємств – це такий податок, який сплачується організаціями (у тому числі бюджетними), банками, страховиками, філіями й іншими аналогічними підрозділами організацій, що мають окремий баланс і розрахунковий (поточний) рахунок, з валового прибутку, зменшеного (збільшеного) на встановлені регульовальні суми [15].

Питанню стосовно платника податку на прибуток присвячена ст. 133 ПКУ, де чітко перелічено критерії визначення платників податку на прибуток. Поняття платника податків передбачає фактичне законодавче закріплення основних його ознак, серед яких варто виділити такі:

- 1) визначення платника закріплене податковим законодавством;
- 2) перелік обов'язків і прав платників податків повинен мати закритий характер;
- 3) платник податку реалізує комплекс обов'язків щодо сплати податку;
- 4) податковий обов'язок у платника податку виникає у зв'язку з об'єктом оподаткування;
- 5) права платника податків повинні мати особистий характер, що виключає можливість їх передачі іншим особам;
- 6) реалізація обов'язку щодо сплати податку в платника податків здійснюється за рахунок його власних коштів;
- 7) відповідальність за неповне або несвочасне виконання податкового обов'язку несе особисто платник податку за рахунок власних коштів.

Виходячи з цих ознак платника податку на прибуток, можна спробувати визначити таке його поняття: платник податку на прибуток – це суб'єкт податкових правовідносин (виключно юридична особа), яка характеризується сукупністю основних ознак і на яку покладено законом певне коло юридичних обов'язків і суб'єктивних прав.

Згідно зі ст. 133 ПКУ, платниками податку на прибуток серед резидентів є такі:

- 1) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які проводять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- 2) Національний банк України;
- 3) Управитель фонду операцій із нерухомістю [5].

Серед нерезидентів платниками податку на прибуток є такі:

- 1) юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі й отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;
- 2) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) й інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Розглядаючи види платників податку, ми вважаємо за можливе класифікувати їх за шістьма критеріями [5]. Ця класифікація, на нашу думку, виглядатиме так:

- 1) залежно від місця реєстрації юридичної особи:
 - резиденти;
 - нерезиденти;



- 2) залежно від мети утворення:
 - прибуткові (які мають на меті здійснення господарської або іншої діяльності для отримання прибутку);
 - неприбуткові (не мають на меті отримання прибутку, як правило, це створення благодійної організації);
- 3) за часом існування:
 - постійні (ті, які створюються і приносять дохід державі за рахунок своїх прибутків протягом тривалого часу);
 - тимчасові (ті, які створюються тимчасово, на нетривалий термін для досягнення певної мети);
- 4) залежно від суб'єкта створення:
 - державні (ті, які створюються державою, її органами для виконання певних державних завдань, цілей, замовлень);
 - недержавні (ті, які не створені державою, метою діяльності яких є задоволення власних потреб і одержання прибутку);
- 5) залежно від місця провадження господарської діяльності юридичною особою:
 - юридичні особи, які провадять господарську діяльність виключно на території України;
 - юридичні особи, які провадять господарську діяльність виключно за межами України;
 - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами.

Висновки. Отже, підсумовуючи вищезазначене, можна зробити висновок, що історія існування податку на прибуток має давнє коріння, а його розвиток в нашій країні відбувався поступово. Законодавець методом спроб і помилок приймав нові закони, знаходив нові рішення, які змінювали форму та значення податку на прибуток. Цей податок має велике значення для країни, тому що він є найвагомим із групи прямих податків і одним із наповнювачів державної скарбниці. Важливим за своєчасної та повної сплати цього податку є визначення кола юридичних обов'язків і суб'єктивних прав платника податків як основного суб'єкта, за допомогою якого це реалізується. Однак потрібно ще деталізувати, глибше розглянути та обґрунтувати деякі питання стосовно елементів податку на прибуток підприємств, про які йшлося в статті.

Список використаних джерел:

1. Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов / А. А. Исаев. – Ярославль : Тип. Г.В. Фальк, 1887. – 175 с.
2. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Кредит / И.Х. Озеров (переиздание 1906 года). – М. : Изд. ЮрИнфор-Пресс, 2008. – 622 с.
3. Львов Д.М. Курс финансового права / Д.М. Львов. – Казань : Тип. Имп. ун-та, 1887. – 537 с.
4. Кириленко О.П. Финанси (Теория та вітчизняна практика) : [навчальний посібник] / О.П. Кириленко – Тернопіль : Економічна думка, 2000. – 212 с.
5. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. / заг. ред. М.Я. Азарова. – К. : М-во фінансів України, 2010. – 2389 с.
6. Вишнеvский В.П., Веткин А.С. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В.П. Вишнеvский, А.С. Веткин. ; под ред. В.П. Вишнеvского. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
7. Мочерний С.В. Економiчна теорiя : [посiбник] / С.В. Мочерний. – К. : Вища школа, 2002. – 435 с.
8. Данiлюк М.О. Фiнансовий менеджмент : [навч. посiбн. для вищ. навч. заклад.] / М.О. Данiлюк. – К. : ЦНП, 2004. – 204 с.
9. Алексюк А.Р Ризик як один iз чинникiв зростання прибутку пiдприємств / А.Р. Алексюк // Економiка. Фiнанси. Право. – 2008. – № 3. – С. 17–21.
10. Баканiв М.И. Теорiя економiчного аналізу : [пiдручник] / М.И. Баканiв. – К. : Основи, 2006. – 222 с.
11. Жихор О.Б. Теоретичнi аспекти визначення сутностi поняття «прибуток» / О.Б. Жихор, О.В. Петрухiна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/fkd/2011_2/part1/20.pdf.
12. Ярошенко Ф.О. Iсторiя оподаткування : [навчальний посiбник] / Ф.П. Ярошенко, П.В. Мельник. – Iрпiнь : Нацiональна академiя ДПС України, 2004. – 242 с.
13. Про систему оподаткування : Закон України вiд 25.05.1991 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.
14. Про оподаткування прибутку пiдприємств : Закон України вiд 28.12.1994 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/334/94-вр>.
15. Киперман Г.Я. Налог на прибыль – 95 / Г.Я. Киперман. – М. : ИНФРА-М, 1995. – 112 с.

