

УДК 336.226.1

**ПРОЦЕС СТАНОВЛЕННЯ НОРМАТИВНО - ПРАВОВОЇ БАЗИ
ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ**

Сіліна І. В., к.е.н.

Запорізька державна інженерна академія

У статті аналізується нормативно – правова база, що регулює оподаткування прибутку підприємств в Україні з моменту введення податку на прибуток на території нашої держави і до сьогоднішніх днів. Позначені основні історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні, що дає можливість не тільки систематизувати його законодавче закріплення в динаміці, але й зрозуміти суть причин, що викликали необхідність змін в законодавстві, що регулює оподаткування прибутку підприємств в Україні. Кожен з цих етапів характеризується своїми цілями та засобами регулювання. На основі проведених досліджень визначена авторська позиція стосовно позитивних та негативних сторін Податкового Кодексу в частині оподаткування прибутку підприємств. Запропоновано альтернативний варіант оподаткування прибутку підприємств, а саме введення правила оподаткування розподіленого прибутку, яке буде стимулювати економічне зростання, яке, в свою чергу, дасть можливість створювати нові робочі місця та сприятиме загальному зростанню суспільного добробуту.

Ключові слова: об'єкт оподаткування, оподаткування прибутку, податкова політика, податкова система, ставка податку, нормативно – правовий акт.

UDC 336.226.1

**THE PROCESS OF ESTABLISHING REGULATORY LEGAL
FRAMEWORK OF INCOME TAXATION IN UKRAINE**

Silina I., PhD in Econ.Sc.

Zaporizhzhya State Engineering Academy

The article analyzes the regulatory and legal framework governing the taxation of enterprise profits in Ukraine since introduction of income tax in this country and up to nowadays. Main historical phases of company profit taxation in Ukraine has been outlined, which allows not only to systematize the dynamics of its legislative consolidation, but also understand the reasons which caused those changes in the legislation governing the enterprise profit taxation system in Ukraine. Each of these phases is characterized by its goals and means of regulation. Based on conducted studies the article sets out the author's position regarding positive and negative aspects of the Tax Code as to taxation of business profits. An alternative taxation of corporate profits has been suggested, namely the rule of distributed profits that will stimulate economic growth, which, in turn, will make it possible to create new jobs and promote the overall growth of social welfare.

Keywords: object of taxation, income taxation, tax policy, tax system, tax rate, regulatory legal act.

Актуальність проблеми. Одним з напрямків податкової реформи, яка триває в нашій країні, стало реформування податку на прибуток підприємств. При формуванні податкової політики держави важливо забезпечити поєднання інтересів платників податків і держави, не допускаючи зниження стимулів підприємств до ведення діяльності та надходжень податків до бюджету. Податкові реформи, у тому числі у сфері оподаткування прибутку, здатні або створити умови для економічного зростання, або стати одним з факторів кризи в економіці. Тому величезне значення надається питанням оподаткування прибутку, формуванню механізму функціонування податку на прибуток та його впливу на діяльність держави і господарюючих суб'єктів в економіці.

Дослідження історичних етапів системи оподаткування прибутку дає можливість не тільки систематизувати його законодавче закріплення в динаміці, але й зрозуміти сутність оподаткування прибутку, забезпечити ефективне функціонування оподаткування прибутку в майбутньому.

Аналіз останніх наукових досліджень. Серед найбільш суттєвих розробок теоретичної основи системи оподаткування українськими вченими слід назвати праці В.Л.Андрущенка, М.І.Бадиди, О.І.Барановського, Б.М.Бордюка, В.М.Братішка, С.А.Буковинського, З.С.Варналія, О.Д.Василика, В.І.Грушко, А.І.Даниленка, О.Д.Данілова, Т.І.Єфименко, Л.Г.Ловінської, С.Л.Лондар, О.В.Нідзельської, С.В.Онишко, В.М.Опаріна, О.М.Пилипченка, А.М.Поддєрьогіна, Д.В.Полозенка, О.С.Редькіна, А.М.Соколовської, М.І.Сивульського, І.Г.Ткачука, В.М.Федосова, Ф.О.Ярошенко та інших.

В працях вчених-економістів достатньо досліджено економічну сутність податку на прибуток, його роль та місце в податковій системі, а також деякі питання оптимізації фінансових взаємовідносин держави з суб'єктами господарювання з приводу оподаткування прибутку підприємств. Проте, в працях українських вчених недостатньо приділено уваги аналізу змін у перебігу процесів становлення і розвитку системи оподаткування прибутку підприємств в Україні.

Мета роботи - загальний аналіз процесу становлення нормативно-правової бази податку на прибуток в Україні та характеристика основних етапів оподаткування прибутку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на прибуток підприємств – одна з найрозвиненіших форм оподаткування, яка має

багатовікову історію. Цей податок є платою виробництва за сприятливі умови господарювання з боку держави, тобто отримуючи частину доходів юридичних осіб, держава повинна гарантувати їм найбільш ефективне використання капіталу, що залишається в їх розпорядженні. Податок на прибуток за своєю економічною сутністю є прямим, загальнодержавним податком.

На наш погляд, в історії оподаткування прибутку можна виділити п'ять етапів еволюції податку на прибуток підприємств в Україні (табл. 1):

*Таблиця 1 - Аналіз нормативно – правової бази податку на прибуток підприємств в Україні [1]**

Етапи	Нормативно-правовий документ	Загальні особливості законодавчих документів
1	2	3
I етап (1991 – 1997 рр.)	Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» (від 21.02.1992 № 2146-ХІІ) [2]	Закон діяв на території України на протязі всього 1992 року (з 01.01.1992 р.) З'явився механізм нарахування податку на доходи. Оподаткування доходів підприємств відбувалось за ставкою 18%. Новим для податкового законодавства стало використання механізму податкового кредиту.
	Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» (від 26.12.1992 р. № 12-92) [3]	Декрет почав діяти з першого кварталу 1993 р. Основним прямим податком для юридичних осіб став податок на прибуток. Але, не дивлячись на більш прогресивний характер, цей Декрет був відмінений Законом «Про державний бюджет України на 1993 рік». Продовжується використання механізму податкового кредиту. Ставка – 30%.
	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР) [4]	З 1 січня 1995 р. основним прямим податком для юридичних осіб став податок на прибуток. Функціонування його забезпечувалося значною кількістю (близько 1500) нормативно-правових актів та інструктивних документів. Об'єктом оподаткування був прибуток, що визначався як виручка від реалізації, з якої вираховувалась собівартість. При цьому не враховувалися витрати, які були понесені в даний період, але не знайшли відображення у собівартості. Підприємства практично зазнавали великих втрат і не мали обігових коштів, а об'єкт оподаткування з бухгалтерського обліку був виведений. Результат таких дій – «вимивання» оборотних коштів. Ставка оподаткування – 30%.
II етап (1997 – 2000 рр.)	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР) [5]	Було запропоновано принципово новий підхід до визначення об'єкта оподаткування. Прибуток визначався шляхом зменшення суми валового доходу звітного періоду на суму валових витрат, а також на суму амортизаційних відрахувань. Такий метод обчислення бази оподаткування призводив до виникнення різних показників прибутку. У бухгалтерському обліку це показник прибутку, який виведений за правилами такого обліку, а для обчислення прибутку, що підлягає оподаткуванню, потрібно вести податковий облік

Продовження табл.1

1	2	3
III етап (кінець 2000–2004 рр.)	Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (від 24.12.2002 р. № 349-IV) [6]	Закон почав діяти з 1 січня 2003 року, хоча був опублікований вперше лише 22 січня 2003 року. Закон провів «податкову революцію». Радикально змінені правила податкового обліку, що призвело до збільшення прірви між бухгалтерським та податковим обліком. Ставка оподаткування прибутку - 30%. Законом передбачено, що з 1 січня 2004 року ставка оподаткування буде знижена до 25%.
IV етап (кінець 2004 р. - кінець 2010 р.)	Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (від 01.07.2004 р. № 1957-IV) [7]	Період з 1 січня 2005 р. до 01 січня 2011 року характеризувався значною кількістю тактичних модифікацій податкового законодавства: деякі пільги вводилися, деякі – скасовувалися, однак кардинальних змін не відбувалося.
V етап (2011р. – теперішній час)	Податковий кодекс України (від 02.09.15 р. № 2755-VI) [8]	Податковий Кодекс набув чинності з 1 січня 2011 року. Розділ III «Податок на прибуток підприємств» вступив в силу з 1 квітня 2011 р. Основні зміни та положення, які зазнали трансформації: - гармонізація бухгалтерського та податкового обліку; - принцип визначення прибутку об'єкта оподаткування відбувається на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням податкових різниць; - методологія обчислення доходів та витрат: перейшли від правила «першої події» до методу нарахування та відповідності доходів і витрат; - замінені поняття «скоригований валовий дохід» та «валові витрати», зараз база оподаткування визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг). Причому до витрат можуть включатися не тільки ті витрати, які вказані в Кодексі, а й всі ті які не заборонені; - поетапне зниження основної ставки податку з 25 до 16 %; - надання податкових пільг та канікул з метою забезпечення належних умов для розвитку та стабілізації діяльності суб'єктів господарювання; - передбачає ряд обмежень щодо використання зазначених переваг.

* Доопрацьовано та розширено автором

Зазначимо, що практично всі етапи еволюції податку на прибуток підприємств в Україні характеризуються серйозними труднощами та проблемами, які притаманні їх розвитку та загальному процесу економічної трансформації. Кожен з цих етапів характеризувався своїми цілями та засобами регулювання. Така ситуація обумовлювалась як зміною об'єктивних соціально-економічних обставин, так і реальною здатністю органів державного управління систематично реагувати на ці обставини.

Вважаємо за необхідне зазначити, що найліберальнішою і доволі сприятливою для економічного розвитку була податкова система, яка

функціонувала напередодні розпаду СРСР. Кооперативи і малі підприємства три роки не обкладалися податками. Необтяжлива надмірними податками система відтворення та отримання прибутку стала об'єктивним підґрунтям того, що в цей період відбувся справжній бум нагромадження капіталу, збільшення кількості підприємств і доходів, зменшення рівня безробіття. Тож податкову систему, залишену нам у спадок Радянським Союзом, можна було сприймати позитивно.

З 1991 року ліберальна податкова система фактично почала ліквідуватися. Натомість була запропонована така податкова система, що спонукала створення в Україні моделі державно-монополістичного капіталізму. Для реалізації цієї мети знадобилося посилення податкового тиску.

Перший етап оподаткування прибутку (1991-1997 рр.) – можна охарактеризувати як період становлення оподаткування прибутку підприємств в рамках нової податкової системи України. Так, у 1991 році діяв Закон СРСР «Про податок з підприємств і організацій», відповідно до якого об'єктом оподаткування був балансовий прибуток підприємства, розрахований як сума прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму затрат з цих операцій. Для підприємств встановлювався максимальний рівень рентабельності, диференційований за галузями. Максимальна ставка податку на прибуток в межах встановленого рівня рентабельності складала 35%. Крім того, ставки податку на прибуток були диференційовані в залежності від сфери діяльності.

З 1 січня 1992 року був введений в дію Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», згідно з яким об'єктом оподаткування став валовий доход підприємства, зменшений на суму матеріальних затрат і обов'язкових платежів. В об'єкт оподаткування також були включені затрати на оплату праці. Ставка податку складала 18% доходу. Понижені ставки в розмірі 15% були встановлені для спільних підприємств з часткою іноземного інвестора в статутному фонді більше 30 % і в розмірі 9% для дослідних заводів. Підвищені ставки були встановлені для посередницької діяльності (65%) і доходів від казино, відеосалонів, ігрових автоматів (70%).

З 1 січня 1995 року даний Закон був замінений Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». Об'єктом оподаткування став балансовий прибуток підприємств, розрахований як сума прибутку від усіх видів діяльності за звітний період. Базова ставка податку складала 30%. Для підприємств агропромислового комплексу була встановлена ставка 15%, для посередницьких операцій — 45%, для прибутку від проведення лотерей і ігрового бізнесу — 60% [9, с. 164].

Таким чином, в цей період в податковій політиці переважали жорсткі адміністративні державні прийоми щодо оподаткування. Система оподаткування цього періоду в Україні характеризується частою зміною об'єкта оподаткування. Так, у 1991 р. об'єктом оподаткування був прибуток, у 1992 році - дохід, у другому кварталі 1992 року – знову прибуток, в четвертому кварталі 1992 року – дохід аж до 1994 року. У 1994 році об'єктом оподаткування стає валовий дохід, який обраховують як сукупний валовий дохід від різних видів діяльності. У 1995 році знову здійснюється перехід до оподаткування прибутку.

Другий етап (1997 -2000 рр.). З 1 липня 1997 року був введений в дію Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [5] , згідно з яким суттєво змінилися методичні основи оподаткування прибутку, які вимагали ведення спеціального податкового обліку. Після введення даного Закону об'єктом оподаткування виступає розрахунковий прибуток, основою для визначення якого є валові надходження і витрати, які підприємство понесло не за конкретно реалізовану продукцію, а за певний період часу. Цей період характерний впорядкованістю складу валових доходів та витрат підприємств, застосуванням єдиної ставки оподаткування для всіх видів господарських операцій, переходом до глобального способу оподаткування, застосуванням спеціальних умов оподаткування прибутку, отриманого від деяких операцій особливого виду, скороченням пільг.

Найяскравішою подією цього періоду, на наш погляд, було введення до застосування урядом методу першої події при визначенні доходів та касового методу при визначенні витрат, що в свою чергу максимально розширювало базу оподаткування.

Змінилася і методика нарахування амортизації, а саме: основні фонди поділено на три групи, норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на кінець звітного періоду.

Головним нововведенням цього періоду є те, що для визначення бази оподаткування та нарахування податку закон про оподаткування прибутку підприємств від 1997 року встановив правила, відмінні від тих, що застосовуються у бухгалтерському обліку. Через методологічні розбіжності між ними бухгалтерам слід вести одночасно два види обліку одного податку.

Третій етап (кінець 2000– 2004 рр.). У 2000 р. було прийнято Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами»[9], згідно з яким регулювався порядок подання декларацій, порядок узгодження сум податкових зобов'язань, оскарження рішень контролюючих органів.

З 1 січня 2003 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [6], який вніс суттєві зміни в механізм оподаткування податку на прибуток, які стосувалися питань: визначення звичайної ціни, врегулювання безнадійної (сумнівної) заборгованості, визначення курсових різниць та віднесення їх до складу доходів або витрат платника податку, оцінки вартості запасів при їх вибутті, оподаткування операцій оперативного та фінансового лізингу, оподаткування операцій з цінними паперами та деривативами, оподаткування страхової діяльності, оподаткування операцій пов'язаних з купівлею та продажем землі, визнання дати збільшення валових витрат при операціях з особами що не є платниками податку на прибуток підприємства, стимулювання боржників до своєчасного виконання зобов'язань та ін.

Кардинальних змін зазнав порядок врахування від'ємного значення об'єкта оподаткування у результатах наступних податкових періодів

В цей же період була спрощена декларація з податку на прибуток підприємств, відмінено сплату авансових внесків. Вноситься найбільше змін стосовно податкових пільг щодо податку на прибуток для окремих категорій суб'єктів підприємницької діяльності. Зупиняється ряд норм, які негативно впливали на наповнення державного та місцевих бюджетів.

На наш погляд, радикальні зміни правил оподаткування прибутку підприємств в Україні призвели до збільшення прірви між бухгалтерським та податковим обліком.

Четвертий етап (кінець 2004 р. - кінець 2010 р.) Суттєвою особливістю зазначеного етапу є щорічна зміна законодавчих норм

щодо оподаткування прибутку головними фінансовими документами країни, а саме законами України про Державний бюджет України. Унікальність цих законів полягала в тому, що цими документами визначалися річні фінансові показники країни та одночасно вносились зміни та доповнення до податкових законів, в тому числі і до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Більшість змін, внесених Законами України про Державний бюджет, направлені на зменшення пільг. Крім того, зміни торкнулись віднесення благодійної допомоги до складу валових витрат, оподаткування страхової діяльності, операцій з основними фондами та ін. [1].

Слід зазначити, що ефективність механізму адміністрування податку на прибуток за ці періоди різко знизилася. Для платників ключовою проблемою стали надмірні затрати на ведення обліку та підготовку звітності. За даними Світового банку та МФК, вони становили 280 людино-годин, що в кілька разів більше, ніж у країнах ЄС. У грошовому вираженні затрати корпоративного сектора на адміністрування даного податку в Україні перевищували 1 мільярд гривень. Основна причина у тому, що в Україні податковий та бухгалтерський обліки значно відрізнялися. Цей період характерний тим, що податкове законодавство регулярно коригує законодавець, а іноді - навіть уряд. Постійно змінюються умови включення окремих витрат до складу валових та методи визначення окремих статей доходів та витрат.

Уряд вважає, що податок на прибуток недостатньо ефективний у фіскальному сенсі. Більшість підприємств, використовуючи прогалини у законодавстві, навчилася легально мінімізувати нарахування податку на прибуток майже до нуля. Існувала низка схем, застосування яких дозволяла штучно звужити базу оподаткування. Податок на прибуток сплачувався більшою мірою завдяки неформальним домовленостям між бізнесом та місцевими інспекціями на нижчому рівні та власниками потужних ФПГ і центральним керівництвом держави - на вищому. Якби можна було видалити цей адміністративний важіль, то доходи бюджету від отримання податку на прибуток стрімко зменшилися б навіть за умов економічного пожвавлення.

Все це пояснює принципові зміни в податковому законодавстві в наступному періоді.

У етап. 1 січня 2011 р. набув чинності Податковий кодекс України (далі – ПК) [8], який поєднав низку правових актів та став цілісним кодифікованим нормативним документом, що регулює відносини у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків і зборів та порядок їх адміністрування, платників податків і зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

В Податковому кодексі зроблено кілька перспективних кроків для підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток.

По-перше, знижується номінальна ставка податку. У результаті зниження ставки податку до 16% Україна буде мати одну з найнижчих номінальних ставок. Однак, низька номінальна ставка на прибуток не означає автоматичного формування найбільш конкурентоспроможного фіскального простору. Конкурентоспроможність податкової системи більше залежить від реальної ставки податку та від простоти і прозорості його адміністрування

По-друге, автори Податкового кодексу спробували зблизити бухгалтерський та податковий обліки. Визначення прибутку для оподаткування відбувається на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць.

Замість понять «скоригований валовий дохід» та «валові витрати» у Податковому кодексі база оподаткування податку на прибуток підприємств визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат. Доходи формуються з двох складових: «доходу від операційної діяльності» та «інших доходів». Аналогічним чином, але більш детально класифікуються і витрати підприємств. Вони включають «витрати операційної діяльності» та «інші витрати». До операційних відносять витрати, матеріалізовані у собівартості товарів і послуг. Витрати, які формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт і наданих послуг.

Вважається, що диференційована класифікація витрат у новій системі обліку дозволить податківцям виявляти схеми мінімізації за результатами камеральної перевірки.

Також з формули визначення бази оподаткування видалені амортизаційні відрахування. Це пов'язано з тим, що амортизація Податковим кодексом включається до витрат. Вона диференціюється залежно від виду витрат.

По-третє, змінився метод визнання доходів та витрат. Податковий кодекс встановив, що при визначенні дати отримання доходів чи здійснення витрат застосовується метод нарахувань. Перехід до методу нарахувань при визначенні доходів в умовах зростання дебіторської заборгованості і зменшення практики авансування поставок товарів може негативно вплинути на ліквідність підприємств. Касовий метод у кодексі застосовується рідко. За ним зараховуються цільові трансферти з бюджету та соціальних фондів, штрафи і неустойки від контрагентів чи державних органів влади за компенсацію збитків. За методом першої події визначається дохід від безоплатно отриманих товарів і наданих послуг.

По-четверте, Податковий кодекс розширив базу оподаткування за рахунок заборони віднесення окремих витрат до таких, що враховуються для визначення бази оподаткування податку на прибуток. Найбільш дискусійним питанням стала заборона враховувати витрати на придбання товарів, робіт і послуг у фізичної особи- підприємця, який сплачує єдиний податок - за винятком платника єдиного податку у сфері інформатизації. Мета цієї норми зрозуміла, але це порушує принцип нейтральності податкової системи. Від застосування цього обмеження програвав реальний бізнес, який втрачав ринки. Платники ж єдиного податку, які використовуються для мінімізації оподаткування, будуть і надалі здійснювати операції з платниками податків, які працюють за загальною системою оподаткування, оскільки «виручка» від мінімізації оподаткування у таких випадках дозволяє покрити додаткові витрати. Усі інші обмеження хоч і викликають гнів підприємців, але вони стали актуальними лише через те, що самі підприємці активно мінімізували сплату податків[10].

Також Кодексом введено ряд обмежень, які мають перекрити наймасовіші схеми мінімізації оподаткування і з точки зору держави є обґрунтованими.

По-п'яте, змінилися правила визначення амортизаційних відрахувань. Кодекс запровадив розподіл основних засобів та інших необоротних активів за 16-ма групами. Передбачено п'ять методів нарахування амортизації. Позитивним досягненням стало збільшення норми амортизації, а для груп «машини та обладнання» і «транспортні засоби» передбачена можливість застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості.

Ще один позитив для бізнесу - закріплення права платника податків відносити річний збиток на витрати наступного звітного періоду. Минулий уряд відстоював норму про заборону перенесення збитків на наступний рік.

Утім, третій розділ Податкового кодексу має і «слабкі місця».

По-перше, попри наближення податкового обліку до бухгалтерського, його ведення все ще залишається надто громіздким і затратним. Уряд намагався перекрити головні схеми мінімізації оподаткування. Проте, доки влада не створить умов для того, щоб підприємства самі були зацікавлені декларувати прибуток, їх бухгалтери будуть знаходити нові й нові прогалини у законодавстві для мінімізації оподаткування. Відповідно, уряду доведеться вносити додаткові законодавчі обмеження, ще більше ускладнюючи адміністрування податку. І це може тривати безкінечно. Менеджери європейських компаній не виводять кошти, а навпаки - часто йдуть на маніпуляції, щоб максимально розширити прибуток, бо лише через дивіденди власники корпорацій можуть отримати дохід від своїх майнових прав. Крім того, більший прибуток означає більшу вартість акцій, а отже, і можливість залучення більшого обсягу коштів від емісії[10].

По-друге, до однозначних недоліків належить скасування можливості подавати консолідовану звітність. У розвинених країнах, навпаки, говорять про максимальну агрегацію звітності, навіть на рівні розгалужених корпорацій. Загалом Податковий кодекс у частині податку на прибуток є доволі компромісним.

По- третє, нормативне закріплення податку на прибуток не має нічого спільного з його економічною суттю.

Таким чином Податковий Кодекс в сфері регулювання податку на прибуток повністю не ліквідував недоліки, які існували і були зазначені вище.

Проведення податкової реформи, в тому числі вдосконалення оподаткування прибутку підприємств, для забезпечення економічного зростання України вкрай необхідне, але повинно бути дієвим і вимагати істотної зміни чинних норм.

Альтернативним варіантом вбачаємо введення правила оподаткування розподіленого прибутку (так званий податок на дивіденди). При такій системі оподатковується не «зароблений», а розподілений прибуток. Аналогічний податок з січня 2000 року був запроваджений в Естонії. При цьому від податку звільнені будь-які інвестиції естонських компаній, серед них і ті, що інвестуються в інші країни. Це стимулює економічне зростання, дає можливість створювати нові робочі місця та сприяє загальному зростанню суспільного добробуту, що підтверджено досвідом Естонії.

У зв'язку з цим для України можна запропонувати наступний підхід:

для великих підприємств — це запровадження податку на дивіденди, який передбачає оподаткування саме розподіленого прибутку. Але для цього правила трансфертного ціноутворення мають бути суттєво переглянуті у бік спрощення та прозорості, зокрема, механізм розрахунку звичайних цін має бути спрощений, а застосовні штрафи — зменшені.

Для середніх та малих підприємств має бути альтернатива вибору: або сплачувати податок на дивіденди як великі підприємства, або перейти на сплату єдиного податку у відсотку від обороту.

Висновки. Отже, на основі проведеного аналізу можна стверджувати, що процес еволюції оподаткування прибутку в Україні був досить складним, суперечливим і багато в чому спонтанним. Однак, у процесі становлення нормативно – правової бази податку на прибуток в Україні простежується досить чіткий вектор: від пережитків радянської епохи до сучасного європейського адміністрування податку. Найнагальнішим завданням при цьому є забезпечення розмежування політичних та адміністративних аспектів податкової політики та забезпечення автономності і незалежності податкової системи; забезпечення максимальної «нейтральності» податкової системи щодо економіки; забезпечення максимально можливого ступеню адаптації

податкової системи до європейській та світових вимог; сприяння залученню інвестицій до пріоритетних сфер економіки.

Для оподаткування податку на прибуток мають застосовуватися новітні підходи, розроблені з урахуванням досить складного та суперечливого досвіду еволюції оподаткування прибутку в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ :

1. 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/biteam.pdf>.
2. Про оподаткування доходів підприємств і організацій : закон України від 21.02.1992 № 2146-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2146-12>.
3. Про податок на прибуток підприємств і організацій : Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 № 12-92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/12-92>.
4. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України від 28.12.1994 № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
5. Про оподаткування прибутку підприємств: закон України від 22.05.1997 № 283/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
6. Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» : закон України від 24.12.2002 № 349-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>
7. Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» : закон України від 01.07.2004 № 1957-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>
8. Податковий кодекс України – [Електронний ресурс] : Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>
9. Крисоватий А. І. Податкова система [Текст] : навчальний посібник / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.
10. Молдован О. Податковий кодекс: на що чекати бізнесу [Електронний ресурс] / О. Молдован. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/>