



Юлія Сергіївна Шорохова,
аспірантка
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого,
м. Харків

УДК 347.37

ІСТОРІЯ ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ НА ТЕРЕНАХ УКРАЇНИ

Стаття присвячена огляду наукової літератури з питань, що стосуються історичних аспектів виникнення та формування податку на прибуток підприємств. Основи сучасного механізму цього податку були закладені ще у давні часи, адже вже тоді переслідувалась мета наповнення державної скарбниці.

Ключові слова: податок, прибуток, платник податку на прибуток.

Цілком очевидно, що прибуток є основною метою створення, існування та функціонування підприємств і держави.

Історія цивілізації свідчить, що в різні періоди розвитку суспільства в окремих країнах вводились різноманітні податки. Перші податки стягувались у натуральній формі. Суспільство прийшло до розуміння того, що податки є основою існування та функціонування напрямів діяльності держави і економічним інструментом реалізації пріоритетних завдань. Податки виконують дві основні функції: фіскальну і регулюючу, що є взаємопов'язаними і взаємозалежними. Податок на прибуток завжди вважався головним фіскальним податком будь-якої країни.

Об'єктивне висвітлення будь-якої проблеми неможливе без вивчення напрацювань попередників. Слід зазначити, що питанням історії виникнення податку на прибуток, розуміння сутності та змісту податкових платежів і у вітчизняній, і у зарубіжній літературі присвячено чимало праць, зокрема І. Х. Озерова, М. П. Кучерявенка, О. Д. Данілова, В. М. Пушкарьова, І. В. Плішко, А. М. Поддєрьогіна [1–6].

Метою цієї статті є висвітлення історичних аспектів формування податку на прибуток підприємств шляхом аналізу наукової літератури сучасно цього питання.

Податкова система будь-якої країни має на меті акумулювання фінансових ресурсів, для того щоб виконувати обов'язки перед суспільством щодо забезпечення соціальних умов життя населення; для утримання органів державного управління; для стимулювання та розвитку економіки держави за рахунок розширеного відтворення. Така мета досягається тоді, коли суб'єкти підприємницької діяльності здійснюють податкові відрахування і платежі до бюджетів усіх рівнів у потрібному обсязі, а частина нерозподіленого прибутку залишається у їх розпорядженні.

Існує багато наукових шкіл, що вивчають прибуток, його вплив на розвиток, існування держави, її повноцінне функціонування. Але представники різних шкіл однакові в тому, що роль прибутку є виключною, незамінною, бо допомагає функціонуванню підприємств і як наслідок – існуванню держави.

Прибуток, одержаний людиною внаслідок будь-якої трудової діяльності, є одним із джерел суспільного доходу. Від того, який за розміром прибуток здатна концентрувати держава на своїй території, залежить і вирішення питання щодо покращання життєдіяльності та розвитку всього суспільства. У науці фінансового права виокремлюють три джерела суспільного доходу. М. І. Тургенев у своїй праці «Досвід теорії податків» розподіляв податки на такі, які випливають із трьох джерел доходу суспільного: 1) доходу від землі; 2) доходу від капіталів; 3) доходу від роботи [7, с. 27].

Із такого розподілу випливає ще один поділ: 1) податки із доходу від землі; 2) податки із доходу від капіталів; 3) податки із самих капіталів; 4) податки із доходу від заробітної плати.

Як бачимо, усі три групи, на які розподіляються податки, характеризує факт отримання доходу (прибутку – якщо йдеться про сучасних юридичних осіб). Отже, прибуток є одним із найсуттєвіших джерел формування доходу бюджету будь-якої країни, бо виступає підставою безлічі податків, що встановлюються державою. На деяких хотілося б зупинитися і визначити, що саме розумілося під поняттям «прибуток» та які фактори пов'язані з його виникненням. Так, М. І. Тургенев у своїй праці «Досвід теорії податків» зазначав такий вислів Т. Лотса, що жоден податок, якого б виду він не був, не повинен бути взятий з іншої частини народного майна або володіння як з доходу, який народ вилучав з чистого доходу або надлишків, які народ отримує в результаті діяльності, після відрахування всіх витрат [7, с. 34].

Французька школа науковців виходила із того, що прибутком можуть вважатися лише грошові надходження: «Без грошей немає прибутку». Англійський економіст Д. Рікардо стверджував, що прибуток і заробітна плата є складовими власності, що створюються тільки працею [8, с. 16].

Ж.-Б. Сей увів у науковий обіг термін «підприємець» і у зв'язку з цим визначав зміст прибутку підприємця як винагороду за його здібності, таланти,

діяльність та керівництво. Розмір прибутку, за Ж.-Б Сеєм, залежить від співвідношення попиту і пропозиції на ринку праці підприємців [9, с. 62].

Видатний американський економіст Й. А. Шумпетер вперше розробив теорію прибутку як результат здійснення нововведень. Він розглядав прибуток як дохід фактору виробництва – підприємництва [10, с. 10]. Американський учений Ф. Найт джерелом прибутку назвав невизначеність, тобто форму ризику, яку неможливо розрахувати або виміряти [11, с. 46].

За часів командно-адміністративної системи управління спостерігався тривалий процес становлення прибутку. Багато економістів того часу розглядали прибуток з точки зору теорії трудової вартості, за якою більша частина грошових накопичень реалізується у формі прибутку. За економічним змістом прибуток є грошовим вираженням частини додаткової вартості.

За П. Самуельсоном, прибуток являє собою безумовний процент, безумовну ренту і безумовну заробітну плату. Прибутком 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 [12, с. 16]. А. Сміт, який багато уваги приділяв вивченню податків, прибуток розглядав як різницю між доданою вартістю і заробітною платою, тобто додатковою вартістю. Д. Рікардо був послідовником А. Сміта. Він зазначав, що всі податки в остаточному підсумку сплачуються із прибутку капіталу і лише деякі – з поземельної ренти [8]. Як бачимо, кожен з наведених авторів звертав увагу на ту чи іншу особливість поняття «прибуток», але на свій погляд виокремлював певні характерні його ознаки та особливості.

У своїй праці «Нарис теорії і політики податків» А. О. Ісаєв процитував А. Шеффле і Л. Штейна щодо розподілу податків за окремими видами. Наприклад, Л. Штейн розподіляв податки на прямі і непрямі; окремо виділяв категорію «податковий прибуток» [13]. Отже, всі дослідники переконані, що прибуток дуже важливий для формування і функціонування держави та кожної окремої особи, однак кожний з вчених виокремлює певні його особливості.

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 [14]. 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 [14]. 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. Таким чином, селянство несло основний тягар прямого оподаткування [14].

Податкова система Русі почала формуватися у IX ст. Основним джерелом доходів княжої скарбниці була данина. Великомасштабні державні перетворення і кроки до прямого оподаткування почали відбуватися під час правління Петра I та Катерини II.

Вивчаючи розвиток податку на прибуток в інших країнах, зустрічаємо принципово іншу назву – «корпоративний податок», адже його платниками виступають корпорації (юридичні особи). Цей податок є характеристикою певного історичного періоду розвитку суспільства, певним фіскальним інститутом сплати податків. Його використання почалось із другої половини XIX ст; тоді світова економіка переживала не найкращі часи і була на шляху до нових перетворень і пошуку нових підходів удосконалення системи оподаткування.

Однією з головних причин виникнення податку на прибуток підприємств були світові кризи 1907 р., які почалися з Англії та США, криза 1914 р., яка вибухнула напередодні Першої світової війни і поступово перейшла у післявоєнну кризу 1920 – 1922 рр. Наступним періодом стала криза, що в історію увійшла під назвою Велика депресія 1929 – 1933 рр., за якою ще були кризи 1973 та 1987 рр. Саме цей період і став початком впровадження в податкові світові системи такого виду прямого податку, як податок на прибуток підприємств (корпоративний податок).

Завдяки застосуванню податку на прибуток такі країни, як США та Німеччина, поряд з деякими іншими країнами Європи і світу, посіли вигідні місця у світовому економічному просторі, у тому числі з питань впровадження корпоративного податку.

Отже, виникнення податку на прибуток є об'єктивним явищем суспільства.

Аналізуючи світову історію виникнення податку на прибуток підприємств, не можна не сказати як розвивався цей податок на радянських теренах. Одним із перших кроків побудови радянського оподаткування став Декрет Ради Народних Комісарів від 24 листопада 1917 р. «Про стягнення прямих податків», який встановлював податок на приріст прибутків із торговельних і промислових підприємств. Декрет передбачав закріплення незмінних строків його сплати та використання жорстких санкцій у разі несплати або затримання сплати податку [15, с. 105]. Стягувались ці податки місцевими радами, тому що централізованих податкових органів на той момент ще не існувало, отже місцеві органи і мали у своїй особі ще й виконували податкові функції.

Події 1918 р. докорінно змінили характер податкової політики. Визнавалось, що саме оподаткування має служити одним із головних інструментів мобілізації фінансових ресурсів до державного бюджету. Розпочався поступовий перехід від застарілих податкових норм до модернізованого податкового законодавства, у тому числі відбулися зміни, що стосувалися сплати податку підприємствами.

Перехід держави до нової економічної політики у травні 1921 р. створив необхідність нової податкової системи. Було запроваджено загальногромадянський податок, до сплати якого залучалося все працездатне населення, поділене

на розряди. Наступним кроком до введення податку на прибуток підприємств було введення у 1922 р. прибутково-майнового податку [16, с. 106]. Прибутковий податок складався з двох самостійних платежів – основного та додаткового. Перший являв собою «загальний платіж», що охоплював дохід фізичних та юридичних осіб, передбачаючи диференціацію ставок залежно від соціальної групи платників, з яких стягувався цей платіж. Другий, «додатковий», – оподатковуваний дохід, що перевищував 300–400 крб. за півріччя. Платники податку поділялися на чотири категорії залежно від характеру отриманих доходів, одна з таких категорій – платники, які отримали доходи від промислових та торговельних підприємств, а також доходи юридичних осіб [16, с. 39].

Розмір оподаткування прибутку обумовлювався виконанням планів по виробництву та реалізації продукції й зниженню вартості. Розмір відрахувань залежав безпосередньо від потреб підприємств. Тобто урядом було зроблено все можливе для зацікавленості підприємств у результатах своєї діяльності, що привело до зростання виробництва.

З 1966 р. підприємства СРСР почали сплачувати три платежі з прибутку: «плата за фонди», «фіксовані (рентні) платежі» і «вільний залишок прибутку». У 70-х роках був введений нормативно-частковий метод розподілу прибутку, з цього часу почався великомасштабний експеримент із переведення окремих галузей, прибуток який розподілявся саме за допомогою цього методу. У 1977 р. цю модель, тобто метод, було поширено на всіх юридичних осіб. Суть цієї моделі полягала в наступному: для підприємства заздалегідь визначався відсоток прибутку, що передається до бюджету, і відсоток, що залишається в його розпорядженні, без права вищестоящих органів змінювати це співвідношення протягом календарного року. Наступний експеримент проводився в 1983 – 1984 рр., причому «зверху» державою встановлювалися для кожного підприємства індивідуальні нормативи з відрахування від прибутку, а залишок залишався у підприємств.

У середині 90-х років ХХ ст. робиться спроба введення в СРСР лінійного податку на прибуток, що стягувався з усіх юридичних осіб, крім іноземців. Після розпаду СРСР цей податок був скасований. У грудні 1991 р. одночасно прийняті закони про податок на дохід і про податок на прибуток підприємств та організацій. Він введений у дію Законом України «Про систему оподаткування», першим законодавчим актом, який регулював основи податкової системи незалежної України [17]. А безпосередньо першим законодавчим актом, що регулював податок на прибуток підприємств, є Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств 1994 р. [18]. Також у цей час у РФ приймається Закон «Про податок на прибуток підприємств і організацій» [19], до якого було внесено більш ніж 25 поправок і змін.

1 січня 2002 р., згідно з главою 25 Податкового кодексу РФ, введено новий порядок обчислення і сплати податку на прибуток організацій. У цей час в Україні теж приймається низка законодавчих актів, впроваджуються нові форми обліку та звітності, що безпосередньо стосуються податку на прибуток підприємств [20].

Як бачимо, у своєму історичному розвитку податок на прибуток пройшов багатоступінчастий шлях розвитку. Спершу виникли прямі податки, у формі данини. Поступово виникли господарські, із розвитком міст виникли податки на виробництво та на всі види діяльності. Отже, податкова система складається з різних видів податків. Різні форми податків пов'язані з бажанням зробити оподаткування більш простим, урахувавши різноманітність форм доходів. Утім, серед прямих податків основним для підприємств є податок на прибуток, що склалося історично. Значний розвиток прямого оподаткування припав на період перебування України в складі СРСР, утім цей податок не мав такого вигляду як зараз, але це були перші кроки в його розвитку і становленні.

Список літератури:

1. Озеров И. Х. Основы финансовой науки. – Вып. 1 / И. Х. Озеров. – М. : Типография т-ва И. Д. Ситина, 1917.
2. Кучерявенко Н. П. Основы налогового права / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Константа, 1996.
3. Данілов О. Д. Оподаткування прибутку та відрахування до цільових фондів : навч. посіб. / О. Д. Данілов. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001. – 459 с.
4. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов : учеб. пособие / В. М. Пушкарева. – М. : ИНФРА – М, 1996.
5. Плішко І. Оподаткування прибутку підприємств в умовах становлення ринкових відносин / І. Плішко // Фінанси України. – 1996. – № 9. – С. 15–20.
6. Поддєрьогін А. М. Фінанси підприємств : підруч. / А. М. Поддєрьогін. – [6-те вид., переробл. та допов.]. – К. : КНЕУ, 2006. – 552 с.
7. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов / Н. И. Тургенев. – 3-е изд. – М. : Полиграфкнига, 1937. – 175 с.
8. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М. : Эксмо, 2007. – 960 с.
9. Сей Ж.-Б. Трактат политической экономии. Экономические софизмы. Экономические гармонии / Ж.-Б. Сей, Ф. Бастина. – М. : Дело, 2000. – 232 с.
10. Економіка підприємства : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. (за ред. А. А. Фастовець). – К. : НМЦ «Укоопосвіта», 2000. – 572 с.
11. Найт Ф. Х. Риск, неопределенность и прибыль: пер. с англ. / Ф. Х. Найт – М. : Дело, 8. – 2003. – 360 с.
12. Самуэльсон П. Э. Макроэкономика : пер. с англ. / П. Э. Самуэльсон, В. Д. Нордхаус. – М. 1: Вильямс. – 2009. – 592 с.
13. Исаев А. А. Очерк теории и политики налогов / А. А. Исаев. – М. : ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2004. – 270 с.
14. Все начиналось с десятины : пер. с нем. общ. ред. и вступ. ст. Б. Е. Ланина. – М. : Прогресс, 1992. – 408 с.
15. Бакаревич А. Изучение и обобщение политики обложения / А. Бакаревич // Вестн. финансов. – 1929. – № 2. – С. 127–133.
16. Зведені відомості Наркомату УРСР про надходження податків по Україні за 1927 / 1928 рр. // Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 3703.
17. Про систему оподаткування [Електронний ресурс] : Закон України від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.
18. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80>.

Шорохова Ю. С. История возникновения налога на прибыль предприятий на территории Украины.

Статья посвящена обзору научной литературы по вопросам, касающимся исторических аспектов возникновения и формирования налога на прибыль предприятий. Основы современного механизма этого налога были заложены еще в древности, ведь уже тогда преследовалась цель наполнения государственной казны.

Ключевые слова: налог, прибыль, плательщик налога на прибыль.

Shorohova Y. S. The history of the emergence of corporate income tax in Ukraine.

This article analyzes the scientific literature on issues relating to the historical aspects of the origin and formation of the corporate income tax. It is proved that the foundations of the modern mechanism of this tax were laid in ancient times, and therefore aim was already filling the state budget.

Key words: tax, earnings, income tax payers.

Надійшла до редколегії 12.12.2014 р.