

*Н. С. ОЖОГІНА, докторант МАУП
(м. Умань)*

ПОДАТКОВІ ЗАСАДИ ДІЛОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ: УКРАЇНСЬКІ РЕАЛІЇ В ІСТОРИЧНОМУ АСПЕКТІ

Наукові праці МАУП, 2002, вип. 3, с. 275–278

І сказав Ісус фарисеям:
“... Покажіть Мені гріш податковий”.
І принесли динарія Йому.
А він говорить до них: “Чий це образ і напис?”
Ті відказують: “Кесарів”. Тоді говорить Він їм:
“Отже, віддайте кесарево кесареві, а Богу – Боже”.

На початку II тисячоріччя до н. е. на острові Крит виникли перші державні утворення. Їхніми центрами були своєрідні двірцеві комплекси зі своєю системою палацевого господарства. Наймогутнішими були правителі Кносса, Феста, Лілоса. Під час розкопок палаців Лілоса і Кносса було виявлено близько 3 тис. глиняних табличок, у деяких з них згадується податок на шість видів продукції. Але вже в той час існували шари населення, звільнені від сплати податків.

Особливий інтерес викликає історія податкової системи Давньої Еллади класичного періоду (V–IV ст. до н. е.) — періоду найвищого розвитку давньогрецького суспільства. Тут на цей час виокремилися два найзначні міста-держави — Спарта й Афіни. Шляхи розвитку цих держав були різними. Спартанська громада мала аграрний характер; торгівельно-грошові відносини були тут мало розвинуті. Афіни були іншим типом рабовласницького міста-держави: в той час грецька торгівля досягла широкого розвитку. Самі афіняни споживали лише незначну частину всіх товарів, основну масу вони відправляли в інші країни, за що стягувалося мито. В Афінах існували літургії — особливі повинності, що накладалися тільки на багатих людей.

Афінська держава мала ефективну податкову систему, однак всі кошти, які збиралися, були

значно меншими від тих сум, що надходили від збору особливого грошового податку (форосу) з афінських союзників, який був скасований у 413 р. у зв'язку з проведенням фінансової реформи. Замість форосу було встановлено мито на всі товари, які ввозилися та вивозилися морем, що дало змогу збільшити доходи скарбниці і послабило невдоволення союзників.

За часів первинного утворення цивільного суспільства ніхто не платив ніяких податей. Члени родини виконували для домоначальника особисту службу й отримували за те від нього поживу. Сам домоначальник ніс на користь держави, яка захищала його родину, особисту службу. Князь як верховний володар держави утримував себе за рахунок власного майна. Тільки переможені народи платили данину, тобто ціну, якою відкуплялися від рабства.

Історія залишила чимало прикладів непокори платників данини, коли розміри їх виходили за рамки здорового глузду.

Трагічна доля київського князя Ігоря і жорстока помста його вдови — суворої княгині Ольги. Цей приклад свідчить про невдалу податкову політику князя: не слід йому було стягувати данину двічі з древлян. А мудра Ольга двома роками пізніше після кривавих подій 945 року твердо регламентувала збір податків, установивши погости, а також розміри і зміст зборів.

Найдостойніший правнук Ольги, київський князь Ярослав Мудрий, доклав руку до першого письмового зводу законів — відомої “Руської правди”. Її невід’ємною частиною став розділ “Покон вірний”, який детально регламентував діяльність податкової системи.

А далі, як свідчить наша історія, настав період князівських міжусобиць і феодальної роздробленості. Як прямий наслідок — осідання податків на місцях. Немає єдиної держави — немає єдиного державного бюджету. Через нестачу коштів значно скорочується військо. Вистояти за таких умов проти сильного ворога неможливо. Ось чому у грудні 1240 р. проти орд Батия не встояв Київ.

У другій половині XIV ст. більшість українських земель (Волинь, Поділля, Київщина, Чернігівщина) увійшли до складу Великого князівства Литовського. Для утримання великокнязівського двору потрібні були величезні кошти. Щоб забезпечити надходження цих коштів, існували різні податки: данина, подимщина, сребщина, посощина, поволощина, поголовщина, чинш тощо. Основним об’єктом оподаткування була земля.

Лише розгромивши військо Золотої Орди та відкинувши їх за територію України, великий князь Вітовт зосередив все правління державою у своїх руках і почав реформування податкової системи. Він розпорядився, щоб всю натуральну данину і грошові платежі, зібрані з населення, відправляли до замків великих міст України. Там були побудовані великі комори для зберігання данини.

У XV — на початку XVI ст. в Україні порядок стягнення грошових податків з сільського населення було детально відпрацьовано. Грошові платежі здебільшого доводилися до всієї сільської общини. Населення села на загальних зборах розподіляло всю суму платежів між господарствами. При цьому враховувалися майновий стан кожного господарства, розмір земельного наділу, наявність худоби тощо.

Для впорядкування податкової системи уряд періодично проводив перепис населення волостей, міст, сіл і дворів. Облік населення був необхідний, оскільки не всі люди підлягали оподаткуванню. Щоб отримати підтримку місцевої української знаті, литовські князі були вимушені йти на різного роду поступки: українські феодали урівнювалися в правах із литовськими і становили єдиний стан — шляхту, яка звільнялася від податків, оскільки несла військову повинність.

Ці нововведення знайшли своє юридичне оформлення в “Литовському статуті” 1529 р., який був основним збірником права в Україні з

XVI ст. до 40-х років XIX ст. і став джерелом багатьох зводів та проектів, зокрема російського “Соборного уложенія” (1649 р.).

Згадаємо про першу козацьку фортецю “Січ”. Для утримання війська необхідні були великі кошти. Козаки-запорожці вміли лічити гроші й розпоряджатися ними з користю для всієї козацької громади.

Першим і прямим джерелом прибутків запорожців була здобич, добута ними на війні з турками, татарами, поляками.

Другим джерелом прибутків Війська Запорізького низового була найрізноманітніша торгівля — зовнішня і внутрішня. Всі торговці, купці й промисловці вносили певну платню у військову скарбницю.

Важливим джерелом прибутків запорізьких козаків було також “мостове”, тобто платня з проїжджих купців, торговців, промисловців і чумаків за перевіз через річки, річечки й рукави запорізьких вільностей.

Наприкінці XVIII ст. переважна частина українських земель (Лівобережжя, Слобожанщина, Правобережжя та Південна Україна) входила до складу Російської імперії. Фінансові ресурси спрямовувалися до державної казни Росії переважно шляхом обкладання населення прямими зборами та різного роду податками. Основні з них — подушне, оброки і так званий питний дохід — на початку XIX ст. становили 63 % усіх доходів казни. Інша частина доходів складалася із “соляного доходу”, тобто від продажу державою солі населенню, а також із митних і поштових зборів, доходів залізниць тощо.

Зазначимо, що Україна ніколи не мала в державному бюджеті Росії дефіциту, а навпаки — давала доходи, які завжди перевищували витрати, здійснені в Україні.

Особливістю податкової системи Росії було постійне збільшення непрямих податків, при цьому акцизи на дешеві товари встановлювались вище, ніж на дорогі. Наприклад, на початку XX ст. було введено акциз на махорку, що становив 25 % ціни реалізації, водночас на дорогі сорти тютюну він не перевищував 10 %.

На початку XX ст. було введено так зване цукрове нормування. Внаслідок цього зростали монополійні ціни всередині країни, які давали величезні прибутки.

Значну роль відігравав дохід від винної монополії. Перейшовши наприкінці XIX ст. від системи акцизів до необмеженої монополії на продаж горілки і спиртних напоїв, лише за три роки уряд збільшив свої “питні” доходи у 3,5 раза.

В історії багатьох країн світу були події, що змінили їх подальший соціально-політичний і фінансово-економічний розвиток. Поворотним пунктом кардинальних змін у новітній історії був революційний переворот, зроблений у жовтні 1917 р. у Росії. І хоч Україна в цей період намагалась будувати свою державу, події в сусідній Росії справили величезний вплив на подальшу долю нашої держави.

У перші дні після перевороту внаслідок багатьох об'єктивних причин надходження податків та інших доходів припинилося. Але вже 7 грудня 1917 р. Раднарком прийняв декрет, яким закріплювалося обов'язкове стягнення таких прямих податків: прибуткового, одноразового і податку на приріст прибутків. Однак, незважаючи на вжиті заходи, надходження податків були незначними: зібрані суми не переводилися до центру, а залишалися на місцях.

Через нестачу коштів у центрі насамперед задовольнялись потреби Петрограда, бо всі розуміли, що коли революція в Петрограді виживе, вона виживе й у провінції. Але провінціям теж було потрібно на щось жити, тому Раднарком дав вказівку — стягувати все, що можна, шляхом контрибуції зі своєї місцевої буржуазії.

Незважаючи на широкі права рад у сфері оподаткування, воно не задовольняло навіть найневідкладніших потреб на місцях. Тому уряд вживав рішучих заходів щодо скорочення державних витрат.

Неорганізований характер місцевого оподаткування, яке мало переважно форму контрибуцій із буржуазії та всіляких зборів із націоналізованих фабрик і заводів, у свою чергу, несприятливо позначався на фінансовому стані і всій роботі промислових підприємств.

У цей час у середовищі керівництва країни дедалі більше починають обговорювати питання про перехід від контрибуції до регулярних податків. У ході обговорення питання про контрибуції було прийнято рішення замінити термін "контрибуція" терміном "одноразовий революційний податок".

До кінця 1918 р. було створено передумови для реформування податкової системи. На початку 1919 р. колегія Наркомфіну визначила основні шляхи податкової реформи: усунення великої кількості податків і заміна їх, по можливості, єдиним побутово-майновим податком, перетворення прямого оподаткування в істотне джерело бюджетних ресурсів, стягнення податків не тільки грошима, а й натурою тощо. При цьому в

усій системі податкових заходів чітко простежувалися класові ознаки.

Жорстокий класовий підхід при запровадженні надзвичайного революційного податку мав істотні негативні наслідки для радянської влади. Неграмотна податкова політика спричинила погіршення загальної соціально-економічної ситуації, в результаті чого населення всіх сіл Росії, навіть біднота, перейшло на бік контрреволюції.

Виходячи із загальнополітичної ситуації у квітні 1919 р. було припинено стягнення податку з дрібних окладів.

Надзвичайні революційні податки — найхарактерний податковий захід у розглядуваний період. Вони ґрунтувалися на класовому принципі, що стверджував диктатуру пролетаріату, містили в собі елемент контрибуції з заможних верств населення і були гострою зброєю класової боротьби.

Осмислюючи практику радянської влади, можна дійти таких висновків:

- кожна нова держава на етапі становлення з метою забезпечення своєї життєдіяльності прагне створити адекватну її сутності податкову систему;
- податки та інші збори слугують державі за потужний важіль для проведення певної цілеспрямованої політики;
- надзвичайні заходи у вигляді контрибуцій та інших надмірних зборів навіть за умов важкого економічного становища перехідного періоду мають тільки частковий ефект і застосовуються короткочасно;
- на етапі становлення держава прагне у стислі строки на законодавчій основі створити стабільну й оптимальну податкову систему, яка б, з одного боку, забезпечувала регулярне надходження державі податків для виконання нею соціально-економічних і культурних функцій, а з іншого — сприяла розвитку усіх видів виробничої діяльності.

У кожній країні податкова система є стрижнем економічної системи. Саме тому основне завдання сьогодення для України — удосконалення податкової системи. Наш власний досвід надзвичайно обмежений, оскільки за адміністративно-командного соціалізму відносини між державою та підприємствами базувалися на прямому вилученні значної частини їх доходів до бюджету у вигляді відрахувань від прибутку, різного роду платежів.

Вивчення світового досвіду супроводжується порівнянням податкової системи України з по-

датковими системами розвинених країн, яке стає підставою для визначення шляхів удосконалення податкової системи України. У цьому зв'язку постає питання про правомірність орієнтації податкової системи нашої держави на зрілі податкові системи, адже податкова система має бути адекватною рівню соціально-економічного розвитку тієї чи іншої країни.

Еволюція структури податкових систем розвинених країн і сучасна практика оподаткування свідчать про закономірну залежність співвідношення прямих і непрямих податків від таких чинників: життєвого рівня переважної частини населення, досконалості механізму стягнення податків, його здатності звести до мінімуму ухилення від оподаткування, рівня податкової культури, загальної орієнтації західних суспільств на компроміс, розв'язання найгостріших соціальних проблем, традиції оподаткування.

Хоч податки відіграють значну роль в економіці всіх зарубіжних країн, в Україні ми маємо один із найвищих (навіть порівняно з пост-соціалістичними країнами) рівнів оподаткування. Для об'єктивних причин, що зумовлюють його, можна віднести:

- неможливість одночасного реформування відносин власності. Існування ж державної власності і державних підприємств викликає необхідність їхньої певної державної підтримки;
- неможливість повної і швидкої комерціалізації охорони здоров'я, освіти, науки, культури, які потребують значних державних коштів;
- необхідність зростання державних витрат на соціальний захист населення внаслідок падіння рівня життя під впливом економічної кризи та інфляції.

Основною з причин, що зумовлює високий рівень оподаткування в Україні, є помилки у проведенні податкової політики, які породили значні масштаби ухилення від оподаткування, та як найпростіший вихід з важкої ситуації — посилення податкового пресу на тих, хто ще сплачує податки.

Але основною проблемою, яку має вирішувати держава стосовно своїх громадян, — це виховання податкової культури, без якої неможливий правильний розвиток оподаткування в Україні.

Діюча податкова система не задовольняє нині ні державу, ні платників податків.



Література

1. Вишневський В. П. До питання про реформу податкової системи України // *Фінанси України*. — 1996. — № 12. — С. 65.
2. *Военные займы*: Сб. / Под общ. ред М. И. Туган-Барановского. — М., 1917. — С. 12.
3. Голубець М. Велика історія України. — К., 1993. — Т. 1.
4. *Десять лет финансовой и экономической жизни России*. — СПб., 1902. — № 3. — С. 154.
5. Кухарець Л. В. Від данини до податків // *Фінанси України*. — 1997. — № 3. — С. 105.
6. Кухарець Л. В. Подушне, оброк — складові податків в Україні XIX століття // *Фінанси України*. — 1997. — № 9. — С. 111.
7. Кухарець Л. В. Прибутки війська запорізького // *Фінанси України*. — 1997. — № 5. — С. 121.
8. Мальцев П. Україна в державному бюджеті Росії. — Лубни, 1917.
9. Мельник В. М. До питання про податки // *Фінанси України*. — 1996. — № 10. — С. 93.
10. Нечай Н. Давня Греція та виникнення податкової служби на Європейському континенті // *Вісн. податкової служби України*. Спецвип. — 1999. — С. 66.
11. Нечай Н. Контрибуції і надзвичайні податки-перші заходи радянської влади у фінансовій політиці // *Вісн. податкової служби України*. — 1999. — № 33. — С. 62.
12. Нечай Н. Податкова система України періоду Великого князівства Литовського // *Вісн. податкової служби України*. — 1998. — № 19. — С. 47.
13. Погребенский А. П. Очерки истории финансов дореволюционной России. — М., 1954.
14. Соколовська А. М. Податкова система в контексті світового досвіду // *Фінанси України*. — 1997. — № 7. — С. 77.