СТОРІНКА МОЛОДОГО ВЧЕНОГО

УДК 336. 221 (091)

І.В. Присяжнюк
асистент
Державний агроекологічний університет

ІСТОРИЧНИЙ РОЗВИТОК СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

У статті розглядається історичний розвиток системи оподаткування фізичних осіб з давнини до наших часів. Вивчено види, особливості оподаткування громадян у різних країнах та на різних етапах розвитку суспільства. Особлива увага приділена еволюції системи оподаткування доходів фізичних осіб у колишньому СРСР та в Україні.

Оподаткування як спосіб формування доходів держави з'явилось з виникненням перших структур державної влади в суспільстві. Дослідження природи податку проводились в рамках вчення про державу. П.Прудон зазначив, що "по суті питання про податок є питання про державу". Податки дуже складна і надзвичайно впливова на всі економічні явища та процеси фінансова категорія. З одного боку, це фінансове підгрунтя існування держави, мірило її можливостей у світовому економічному просторі щодо розвитку науки, освіти, культури, гарантування економічної безпеки, зростання суспільного добробуту народу. З іншої сторони, податки – це знаряддя перерозподілу доходів фізичних і юридичних осіб у державі.

Перші згадки про прибуткове оподаткування можна зустріти в біблії. В Євангеліє від Луки зазначається, що в Римській імперії всі громадяни повинні були сплачувати податок. У стародавньому Єгипті (XVII століття до нашої ери) оподаткування громадян існувало у вигляді трудових повинностей, за допомогою яких здійснювалось будівництво пірамід, храмів, водосховищ. А в Індії (IV століття до нашої ери) селяни отримували землю в особисте користування тільки в разі сплати податків. Конфуціанська ідеологія проголошувала помірність при справлянні податків. Селяни сплачували єдиний податок, у залежності від кількості зібраного зерна. В античні часи у Римі, Афінах, Спарті податки збирали лише у тих випадках, коли держава опинялася у великій скруті. За часів натурального господарства домінували найбільш примітивні форми державних доходів, такі як військова здобич, натуральна форма податку у вигляді трудової повинності або стягування продукту. Податки в грошовій формі в той час були лише другорядним джерелом формування державних доходів, а прямі податки взагалі не мали загального характеру і стягувалися лише з громадян, які вважалися неповноцінними – рабів, полонених.

Відмінними рисами оподаткування середньовіччя є необґрунтованість, суб'єктивізм щодо встановлення податкових норм, велика кількість податків. Така система оподаткування не сприяла розвитку економіки, а навпаки призводила до занепаду держави. За словами А. Сміта, в Голандії високі податки на предмети необхідності призвели до загибелі її головних галузей промисловості. А.М. Тургєнєв вважав, що: "Неискусное собирание денег с народа подало повод к лютеровой реформации. Расстройство финансов конечно же не произвело французской революции, но во многом способствовало оной "[9].

Формування податкової системи Русі почалося з кінця IX століття. Основним джерелом доходів князівської казни була данина, яка стала одним з перших прямих податків Стародавньої Російської держави. За наказом князя Олега, данина стягувалася з племен, що знаходилися під його владою. Данина в ті часи була єдиним джерелом доходів і використовувалася для задоволення потреб князя і війська. Існувало два

© І.В. Присяжнюк, 2002

способи стягнення цього податку: "повозом", коли данина привозилася до Києва і "полюд'єм", коли князь або його військо самі їздили за нею.

Найвагомішими прямими податками з фізичних осіб були подушні податки. У царській Росії подушна подать була введена ще Петром I у 1724 році замість подвірного обкладення. Тоді її сплачувало все чоловіче населення податних станів (селяни, посадські люди й купці), а встановленню розміру податі передував загальний перепис населення. Розмір податі розраховувався виходячи з сум витрат, необхідних для утримання армії та інших потреб держави. В XVIII столітті подушна подать була одним з головних джерел доходів і становила близько 50% прибутків Російської держави. У XIX столітті частка цього податку значно знизилася і він був скасований взагалі. В Україні подушне оподаткування було поширене у другій половині XVII століття. Поступово від цього податку було звільнено купців, міщан і цехових ремісників, тому подушне оподаткування стало виключно селянським податком. Скасовано подушне оподаткування в Європейській частині Російської імперії, і в тому числі в Україні, у 1887 році. Для переважної більшості селянства цей податок був дуже обтяжливим, тому що стягувався він в однаковій мірі з кожної селянської душі.

А. Погребинський у праці "Нариси історії фінансів дореволюційної Росії" зазначав, що третю частину свого робочого часу селянин, що існує завдяки промислам, повинен витрачати на те, щоб розрахуватися з казною. Іншим цікавим податком середньовіччя, який складав 40% усієї доходної частини державного бюджету Російської імперії, був податок від питва або винний відкуп. У кінці XIX на початку XX століття неодноразово обговорювались питання про введення прогресивного прибуткового податку. Його корисність вбачалась у тому, що окрім збільшення доходів бюджету, він би міг залучити і заможні верстви населення до участі у забезпеченні державних витрат. А це було новим, тому що раніше податки сплачували, як правило, селяни та інші малозабезпечені категорії громадян, а дворяни, які насамперед і складали заможний клас, були взагалі звільнені від оподаткування. Необхідність введення цього податку обговорювалася на протязі майже 100 років, а введений він був лише у 1916 році. Цьому в значній мірі посприяла війна 1914-1917 років, коли особливо гостро відчувалася нехватка коштів.

Не всі вчені-економісти позитивно сприймали введення прибуткового податку. Відомий український економіст М. Туган-Барановський був проти його введення як засобу фінансування, перш за все, військових потреб. На його думку, розумнішим та зручнішим методом покриття військових витрат були б позики, оскільки вони "не мають елементарного примусу і не потребують від приватних осіб приносити в жертву свої майнові інтереси" [7]. А такий відомий діяч дореволюційної Росії як С. Вітте, навпаки, був прибічником прогресивного оподаткування і гостро критикував пропорційне оподаткування особистих доходів громадян, тому що воно, на його думку, було несправедливим та нерівномірним. Головною перевагою прибуткового податку С. Вітте вважав відповідність загальним вимогам до податку – загальності, рівномірності, прогресивності, справедливості оподаткування. С. Вітте виділив два види прибуткового податку: загальноприбутковий податок та спеціальні прибуткові податки. Об'єктом загальноприбуткового податку є сукупний доход особи незалежно від джерел, а об'єктом спеціальних податків — доход від землі, грошових капіталів, промислів. Це дуже нагадує сучасні форми оподаткування доходів фізичних осіб, такі як прибутковий податок, податок на промисел.

У період військового комунізму, податки розглядалися Радянською владою як засіб стягування частини народного доходу для покриття витрат на поточні потреби держави. Оподаткування виступало способом завершення конфіскації майна, яке залишилося у заможних класів. Було введено одноразовий надзвичайний 10-міліардний

революційний податок. Його сплачували усі громадяни, які належали до заможних верств населення, за винятком осіб, які мали єдине джерело доходів - заробітну платню не вище 1500 крб. в місяць та не володіли грошовими запасами. Але цей податок не приніс бажаних результатів – за 2 роки його справляння надійшло приблизно 1.5 млрд. крб., що склало 16% від очікуваної суми. Одночасно з вищезгаданим податком у жовтні 1918 року було введене натуральне оподаткування. Натуральний податок відбирав усі надлишки сільськогосподарської продукції понад необхідного мінімуму, що потрібен для власного існування. Цей податок був дуже обтяжливий для селянства, тому що чим більший був розмір площі посіву і чим більша кількість голів худоби по відношенню до числа членів родини, тим більшою була сума, що стягувалася. Така податкова політика фактично призвела до зникнення самого об'єкту оподаткування. Грошові податки взагалі припинили існування, а розвиток натуральних призвів до скорочення виробництва та активності виробників. Тому в 1921 році було відмінено усі грошові податки та збори.

Податкова система за часів НЕПу характеризувалася повною відсутністю даних для визначення фінансового стану різних категорій платників податків, тому існували примітивні форми оподаткування. У 1923 році була здійснена реформа оподаткування селян та був встановлений єдиний сільськогосподарський податок. Прибутковий податок з фізичних осіб сплачували робітники, службовці та інше населення, не зайняте сільським господарством. Ці категорії платників притягувалися до оподаткування за місцем проживання, незалежно від місця знаходження джерел їх доходів. Податок стягувався з усіх доходів річними сумами – окладами чи місячними окладами в залежності від категорій платників. Існував також податок з надприбутків. Він розглядався як допоміжний до прибуткового податку. Введений він був Законом СРСР від 18 травня 1927 року. Суб'єктами оподаткування були:

- фізичні особи, які отримують доход від участі у торгівельних підприємствах;
- фізичні особи, які отримують доход від посередницьких, маклерських, кредитних операцій без утримання контор.

Діяли в цей час також такі податки як військовий та податок зі спадщини та дарування. А в серпні 1938 року був уведений Державний податок на коней одноосібних господарств. Ставки доходу були диференційовані в залежності від регіону, кількості коней та доходу, який отримують від її використання і коливалися від 275 до 800 карбованців.

Під час Великої Вітчизняної війни податкові механізми взагалі зникли. Це було пов'язано із скороченням платників, а також зі зникненням об'єкта оподаткування. Однак, з'явився новий податок – на самотніх і бездітних громадян, який був введений в листопаді 1941 року. Він стягувався в таких розмірах:

- при місячному доході до 150 крб. – 5 крб. в місяць;
- при місячному доході від 150 крб. – 5% заробітку.

Громадяни, яки мали автомобілі, мотоцикли, тварин в ізвозному промислі повинні були сплачувати збір з власників транспортних засобів.

Податкове регулювання в післявійськовий період використовувало механізми, які склалися в передвійськовий та військовий час. У липні 1953 року був затверджений сільськогосподарський податок у відповідності до Закону СРСР від 8 серпня 1953 року "Про сільськогосподарський податок", який сплачували не тільки колгоспи, а й одноосібні селянські господарства. Ставка податку коливалась від 4 крб з однієї сотої гектару до 22 карбованців. Широко використовувалася система пільг по віку та інвалідності.

Друга половина 50-х та початок 60-х років характеризувались переорієнтацією податкової системи. Більш чітко запрацювала стимулююча і розподільча функції, поступово зникала конфіскаційна спрямованість податків. Широко використовувалася

система пільг. У лютому 1954 року були надані додаткові пільги по податку на холостяків, самотніх та малосімейних громадян.

У вересні 1956 року приймається наказ "Про підвищення розміру неоподатковуваного мінімуму заробітної плати робітників і службовців"; у березні 1957 року – наказ "Про зменшення розміру податків з робітників та службовців, які отримують заробітну платню до 450 крб. в місяць"; та Наказ "Про порядок звільнення колгоспів від сплати прибуткового податку та риболовецького збору". У травні 1960 року був прийнятий Закон СРСР "Про відміну податків із заробітної платні робітників та службовців".

У квітні 1965 року вводиться в дію оновлений прибутковий податок з колгоспів. Об'єктом оподаткування крім чистого доходу колгоспів, виступала частина оплати праці колгоспників, яка перевищує середньомісячний заробіток з розрахунку на одного працюючого колгоспника. У подальшому цей податок уточнювався, хоча основний механізм його принципово не змінювався.

Зі здобуттям незалежності Україна будує власну систему оподаткування, в якій значне місце відведено прибутковому оподаткуванню громадян.

На основі вище викладеного можна зробити висновок, що головним питанням щодо оподаткування, яке багато віків турбує як вчених, так і політиків є пошук кризової межі до якої можливо підвищувати податки. Французький філософ Ш. Монтеск'є сказав: "Нічого не вимагає стільки розуму і мудрості, як вирахування тих частин, які у громадян забираються і які в них повинні залишатися". Англійський письменник – сатирик Д. Свіфт попереджував політиків, що збільшуючи податки вдвічі, можна в підсумку замість очікуваної четвірки дістати ту саму одиницю. Таким чином, можна зробити висновок, що на протязі розвитку людства держава і платники податків знаходяться у конфлікті з приводу того, яку частку доходу віддати державі, а яку залишити у своєму розпорядженні. Історія містить чимало прикладів коли незчисленна кількість податків, непомірний податковий тягар для населення, безпідставність і суб'єктивізм у встановленні податкових норм призводили до занепаду держав.

Отож вчені, які займаються розробкою податкового законодавства, повинні реально оцінювати розміри податкових зборів, прийнятних для громадян.

Література

1. *Горский И.* Налоги в рыночной экономике. - М.: Страховое общество Анким, 1992. - 95с.
2. Сборник Законов СССР и Указов Президиума Верховного Совета СССР. В 2-х т. Т. 2.-М., 1968. - 896 с.
3. История экономических учений. Ч.1: Учеб. пособ./ Под ред. *В.А.Жамина, Е.Г. Василевского.* - М.: Изд-во МГУ, 1989. - 368 с.
4. Історія податкової системи, як і всіляка історія, вчить...// Діло. - 1995. № 6. - С. 15-17
5. *Князев В.Г.* С.Ю. Витте и налоговая политика России // Финансы. - М., 1999. № 10. - С. 30-33.
6. *Кухарець Л.В.* Подушне, оброк – складові податків в Україні XIX століття // Фінанси України. - 1997. - № 9. - С. 111-115.
7. *Кучерявенко Н.П.* Налоговое право: Учеб. - Харьков: Консум, 1998. - 447 с.
8. Налоги: *Буряковский В.В.* и др.:Учеб. пособ. - Днепропетровск: Пороги, 1998. - 611с.
9. *Тургенев Н.* Опыт теории налогов. – М.: Соцэкгиз. 1937. - 176 с.
10. *Смит А.* Исследование о природе и причинах богатства народов. Антология экономической классики: В 2-х томах. Т. 1. - М.: Эконов, 1993. - 775 с.