

УДК: 656.2.033

Інна Гулак



## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В РОСІЙСЬКІЙ ІМПЕРІЇ

DOI: 10.5281/zenodo.3949960

© I. Гулак, 2020. CC BY 4.0

*Мета статті* – дослідження теоретичних механізмів функціонування податкової системи в Російській імперії. *Методи дослідження* добиралися відповідно до поставленої мети. *Наукова новизна* полягає в тому, що вперше була зроблена спроба аналізу теоретичних аспектів податкової системи Російської імперії та України в її складі. *Висновки*. Сьогодення – це час стрімкого розвитку економіки з ринковими елементами, що є важливим чинником реальної незалежності держави. Це час розбудови фінансової науки та її складової – податкової, де актуальною проблемою лишається дослідження розвитку цієї системи та дії її механізмів на усі сфери суспільно-політичного життя. Зокрема бюджетні відносини потребують державного регулювання, яке досягається шляхом чіткої регламентації бюджетної діяльності через упровадження виваженої податкової політики.

Адже саме ця система повинна успішно вирішувати фіскально-розподільчі функції, які здійснюються та реалізуються шляхом оптимального розподілу доходів, з яких і формується прибуткова частина бюджету. Система оподаткування має будуватися так, щоб сприяти розвитку виробничої діяльності.

**Ключові слова:** економіка, історія, теорія податків, податки, податкова система, фінанси.

*Політика є мистецтвом постійного  
знаходження обґрунтувань  
для нових податків*

Гарольд Нар

**Постановка проблеми.** Україна – суверенна, демократична держава, де повною мірою втілюється ряд демократичних реформ, розбудовується швидкими темпами економіка ринкового типу, що є важливим чинником реальної незалежності держави. Відтак в історичній науці принципово актуальними стають нові підходи до аналізу управління народним господарством. Серед них особливе місце посідають фінансові інструменти й важелі економічного процесу, зокрема фінансова та податкова системи. Адже саме вони повинні успішно вирішувати фіскально-розподільчі функції в державі шляхом оптимального розподілу доходів та видатків бюджету. Система оподаткування має бути побудована таким чином, щоб сприяти розвитку виробничої діяльності в цілому.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Сучасна історіографія вельми розмаїта щодо дослідження теоретичних аспектів оподаткування та податків зокрема. Привертають увагу дослідження А.М. Соколовської, яка вивчала їхні

теоретичні аспекти. В.М. Мельник досліджував генезу теорій оподаткування. Я.В. Лебедзевич заглиблюється в саму суть зародження й становлення інституту податків. Ю. Турянський аналізував особливості розвитку теорії на різних історичних етапах. З плином часу зовсім не втрачають актуальності праці І. Ковальченка<sup>1</sup>, М. Кучерявенка<sup>2</sup>, І. Озерова<sup>3</sup>, О. Олійника<sup>4</sup>, Л. Омеляновича<sup>5</sup> та В. Мельника<sup>6</sup>, які займалися дослідженням як теорії, так і історії формування податків та їх інститутів.

**Виклад основного матеріалу.** Сьогодні нерідко можна почути вислови «наука про податки», «теорія податків та оподаткування» тощо. Однак вести мову про теорію податків та оподаткування нині складно з огляду на відсутність відповідного науково-теоретичного напрямку. Тепер це складова фінансової науки, яка розглядає їх у контексті та в тісному зв'язку з іншими фінансово-економічними проблемами<sup>7</sup>.

Податок – це одне з основних понять фінансової науки, одночасно економічне, господарське й політичне явище реального життя. До середини XVIII ст. в російській мові для позначення державних зборів використовувалося слово «подать». Уперше в економічній літературі цей термін ужив у 1765 р. відомий російський історик А. Поленов (1738–1816 рр.) у своїй праці «Про кріпацьке становище селян у Росії», а з XIX ст. він став основним у Російській імперії при характеристиці процесу вилучення коштів у скарбницю держави.

Ще в XVIII ст. сформулювалося теоретичне уявлення про те, що податок має не тільки економічний, але й правовий зміст. Саме в цей період він став розглядатись як юридичний обов'язок громадян перед державою: у Франції – «import», що означає «примусовий платіж»; у Росії – «податок», від «накласти», «обкласти», тобто примусити; в Англії – «tax», тобто «такса», «норма».

Відомий російський економіст М.М. Алексеєнко у XIX ст. писав: «Податок – це елемент розподілу, одна із складових частин ціни, з аналізу якої (тобто ціни) власне й почалася економічна наука. З іншого боку, встановлення, розподіл, стягування й споживання податків становить одну з функцій держави»<sup>8</sup>.

Сучасна історична й економічна література вельми розмаїта щодо оцінок і поглядів на історію формування та розвитку системи податків і оподаткування. Такі вчені, як В. Мельник, Л. Омелянович, О. Олійник, І. Філон вважають, що на серйозному науково-теоретичному рівні такі розробки почали провадитися в епоху середньовіччя та Ренесансу. Це було пов'язано з появою та розвитком виробництва, переходом від натурального господарства до грошових суспільних відносин, утворенням нових держав. Саме утворення держав та відповідного механізму утримання його складових (адміністрації, армії, судочинства тощо) призвело до появи податкових систем, у яких визначались об'єкти й суб'єкти оподаткування.

М. Кучерявенко щодо розвитку фінансових учень наводить думку, що вчення про податки існувало ще в давніх державах Сходу, стародавній Греції та Риму. Ще у Римській імперії податковою системою міста Пальміри було встановлено платників і розміри плати за користування різними благами. До платників належали господарі кравецьких та взуттєвих лавок, користувачі джерел питної води, постачальники товарів, які ввозили товар через встановлені кордони.

<sup>1</sup> Ковальченко І. Д. Экономическая история России. Москва: Наука, 1978. 293 с.

<sup>2</sup> Кучерявенко Н. П. Основы налогового права. Харьков: Константа, 1996. 220 с.

<sup>3</sup> Озеров И. Х. Основы финансовой науки. Москва: Типография т-ва И. Д. Сытина, 1917. 172 с.

<sup>4</sup> Олійник О. В., Філон О. В. Податкова система. Київ: Наука, 2006. 456 с.

<sup>5</sup> Омелянович Л. О. Податкова система. Донецьк: ДонДЦЕТ, 2005. 276 с.

<sup>6</sup> Мельник В. М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 42–53.

<sup>7</sup> <sup>4</sup> Олійник О. В., Філон О. В. Податкова система. Київ: Наука, 2006. С. 5.

<sup>8</sup> Мельник В. М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 42.

У Стародавньому Єгипті кожен господар земельної ділянки щорічно сплачував поземельний податок. А в Стародавній Греції їх платниками визнавалися всі мешканці, які отримували прибутки. Там же було введено акцизи у вигляді приворотних зборів (біля воріт міста), які витрачалися на утримання найманих армій, зведення укріплень, будівництво храмів, доріг, допомогу біднякам та інші суспільні потреби<sup>9</sup>.

У давнину податки згадуються в релігійних книгах та інших історичних дже-релах. Однак у них наводяться дані лише про те, скільки й кому належить сплачувати або ж догматичні твердження без будь-яких тлумачень. Обґрунтування необхідності такої сплати (крім погроз силового покарання в деяких випадках) та розробки механізму сплати в цих джерелах немає. Це дає підстави стверджувати, що до середньовіччя не існувало теоретичних поглядів на вчення про податки як таке.

Початок другого етапу, тобто зародження власне фінансової науки з елементами теоретичного обґрунтування податків, треба датувати не раніше як XV ст. Підтвердження цієї думки знаходимо ще в авторів початку XX ст.: «Слабкий розвиток фінансового господарства в середні віки також не сприяв розвитку фінансової науки і про розвиток останньої навряд чи можна говорити раніше XV ст.»<sup>10</sup>.

Починаючи з XV ст. і до останньої чверті XVIII ст., податкова політика пройшла еволюцію від заперечень податків як звичайних доходів держави до прийняття їх у такій ролі. Однак протягом усього цього часу розроблялися лише питання прикладного характеру, що потребували їх вирішення в той чи інший момент<sup>11</sup>. Найбільш суттєвими рисами в еволюції цього етапу є:

- кінець XV ст. – початок XVI ст.: перетворення податку з «дозволеної форми пограбування» в «неосудний», надзвичайний дохід держави (Н. Маккіавеллі, Ф. Бекон, У. Петті, Т. Мен, Т. Гоббс, Дж. Локк);

- кінець XVII ст. – початок XVIII ст.: з'ясування зв'язку між рівнем розвитку національного господарства, рівнем доходів та спроможністю їх сплачувати; приділення уваги граничності податкоспроможності й неприпустимості захоплення лише фіскальною стороною податків (К. Клок, Л. фон Секендор);

- середина XVIII ст.: усвідомлення неминучості застосування оподаткування для акумуляції доходів держави, розгляд податків як їх майбутнього джерела (Ф. Юсті, І. Зоненфельд);

- кінець XVIII ст.: обґрунтування зв'язку між оподаткуванням та обсягами й ефективністю виробництва (Ф. Кенне, А. Тюрго, О. Мірабо, Мерсьє де ла Рів'єр)<sup>12</sup>.

Теоретичні розробки в галузі податкових фінансів, починаючи з останньої чверті XVIII ст., почали випереджати практику. Вони вже не обмежуються дослідженням окремих питань прикладного характеру. Особливо це стосується XX ст., коли рекомендації з питань податкового регулювання економіки значно випередили практику оподаткування та використовувалися під час розроблення податкового законодавства й концепцій податкових реформ держав.

Основними етапами розвитку цього періоду є:

- остання чверть XVIII ст.: початок застосування різних форм оподаткування; формулювання принципів оподаткування (А. Сміт);

- перша половина XIX ст.: обґрунтування необхідності скорочення податків та фінансування функцій держави; прийняття податку як важеля соціального регулювання (Ж. Сей, Ф. Бастіа);

- середина – друга половина XIX ст.: наукове обґрунтування прогресивного оподаткування (К. Маркс, А. Вегнер, А. Шеффле);

<sup>9</sup> Кучерявенко Н. П. Основы налогового права. Харьков: Константа, 1996. С. 6–8.

<sup>10</sup> Озеров И. X. Основы финансовой науки. Москва: Типография т-ва И. Д. Сытина, 1917. С. 72.

<sup>11</sup> Мельник В. М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 47.

<sup>12</sup> Омелянович Л. О. Податкова система. Донецьк: ДонДЦЕТ, 2005. С. 10–11.

– кінець XIX ст. й дотепер: теоретичні розробки в галузі фінансів підпорядковано розв'язанню двох проблем: регульованої ролі податків щодо економічної діяльності (Ф. Нітті, Дж. Кейнс, В. Нордгаус) та прогресії в оподаткуванні й обґрунтування її рівня (А. Лаффер, М. Берне, Г. Стайн)<sup>13</sup>.

Отож розвиток теорії податків та оподаткування можна поділити на два історичних періоди (з наступним вирізненням підперіодів):

1. Період письмових згадок про податки, які ґрунтуються на релігійних догматах або впливають із загальних потреб. У них фіксувався факт стягнення без науково доведеного обґрунтування.

2. Період наукового обґрунтування різних концепцій фінансово-податкової політики.

Здійснений аналіз свідчить, що, почавши з радикального заперечення податків як рівноправного державного доходу й перейшовши до філософського обґрунтування та ідеологізації наявної практики оподаткування з допущенням деякої несміливої її правки на прикладних засадах, податкові фінанси еволюціонували до рівня теоретичного й методологічного конструювання сучасних перерозподільних механізмів<sup>14</sup>.

Це дає змогу запропонувати періодизацію розвитку податкових фінансів [Див. дод. 1].

Теоретичний аналіз поки що не дає однозначної відповіді на питання про доцільність чи недоцільність виділення податків в окрему галузь наукових знань. Але були часи, коли аналогічно сприймалася й фінансова наука. Розглядати її не в складі політичної економії вважалося думкою не лише сміливою, а й дещо крамольною. А причина тут досить проста: «За нерозвиненого фінансового господарства, тобто коли воно користувалося тими самими ресурсами, що й приватне господарство, фінансової науки не існувало...»<sup>15</sup>.

В.М. Мельник вважає, що в подальшому треба застерегти розробників прикладних аспектів оподаткування, які вважають теоретичні дослідження другорядними, а то й зайвими. Їх виконання та результати слугують насамперед удосконаленням науково-теоретичної бази досліджень, яка є основою для розв'язання прикладних проблем<sup>16</sup>.

В основі російської економічної політики лежали: по-перше, ідеї англійських економістів XVI–XVII ст., які розглядали оптимізацію оподаткування через призму співвідношення між прямими та непрямими податками; по-друге, починаючи з середини XIX ст., помітно вплинула філософська концепція марксизму, за якою треба було здійснити перерозподіл фінансових ресурсів на користь небагатих класів з метою розв'язання частини їхніх проблем.

До початку 1860-х рр. стала зрозумілою необхідність серйозних змін у суспільно-економічному ладі Росії. Питання про те, в якому напрямі повинні бути проведені зміни, представниками різних суспільних верств вирішувалося по-різному, звідси випливає й те, що проекти реформ були різними. У деяких із них передбачалося збереження старого ладу, коли селянство повинно було обробляти землю поміщиків, отримуючи від нього у своє користування мінімальний шмат землі в якості натуральної «заробітної плати», у інших – селянам надавалася економічна свобода, але така, яка зберігала б необхідність для них «добровільного» власного закріпачення.

Державі повинно бути передано право безпосереднього володіння й розпорядження всіма селянами. За таких умов виникала можливість величезних вкладів у

<sup>13</sup> Омелянович Л. О. Податкова система. Донецьк: ДонДЦЕТ, 2005. С. 11–12.

<sup>14</sup> Мельник В. М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 52–53.

<sup>15</sup> Озеров И. Х. Основы финансовой науки. Москва: Типография т-ва И. Д. Сытина, 1917. С. 71.

<sup>16</sup> Мельник В. М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 49–53.

ті галузі промислового й транспортного будівництва, які не могли бути профінансовані за рахунок приватної ініціативи. Відкривалися можливості для інвестицій у невиробничу сферу, для матеріального забезпечення змін в адміністративній та військовій системах. Але дворянська держава не могла, звичайно, не турбуватися про «ображених» поміщиків, у яких «відбиралися селяни» і які позбавлялися частини своїх земельних багатств. Керівні реформатори забезпечували поміщиків тим, що: по-перше, надавали їм можливість не лише зберегти за собою землі, якими вони раніше користувалися, але й ще збільшити їх за рахунок скорочення традиційного селянського наділу; по-друге, тим, що феодалну ренту поміщики могли отримувати після реформи більш надійним, ніж раніше, шляхом: спочатку у вигляді фінансового оброку, пізніше авансом, а в результаті – викупним платежем, який надавався державою селянам<sup>17</sup>.

Отже, з 1860-х рр. розпочинається той період розвитку Російської імперії, коли реформи та зміни стали неминучими стосовно не тільки фінансової та податкової систем, а й інших важливих державних галузей економіки.

### References:

Kovalchenko, Y. D. (1978). *Ekonomycheskaia ystoriya Rossyy* [Economic history of Russia]. Moscow, Russia: Nauka.

Kucheriavenko, N. P. (1996) *Osnovy nalohovoho prava* [Fundamentals of tax law]. Kharkiv, Ukraine: Konstanta.

Melnyk, V. M. (2004). Heneza teorii podatkov [Genesis of tax theory]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 8, 42–53.

Ozerov, Y. Kh. (1917). *Osnovy fynansovoi nauky* [Fundamentals of financial science]. Moscow, Russian Empire.

Oliinyk, O. V., and Filon, O. V. (2006). *Podatkova systema* [The tax system]. Kyiv, Ukraine.

Omelianovych, L. O. (2005). *Podatkova systema* [The tax system]. Donetsk, Ukraine.

### Додаток № 1

#### Періодизація розвитку податкових фінансів

№ п/п	Період	Етап	Характеристика
1.	Від започаткування давніх держав до XV ст. н. е.		Окремі письмові згадки про податки, які ґрунтуються на релігійних догматах або випливають з нагальних потреб. Практичне стягнення без науково-теоретичного обґрунтування. Висновки тогочасних мислителів є лише фіксацією наявних на практиці перерозподільних механізмів.
		З кінця XV-го до останньої чверті XVIII ст.	Формування кола фінансово-податкових проблем у складі політичної економії. Податкові фінанси пройшли еволюцію від заперечення податків як звичайних доходів держави до їх сприйняття в такій ролі. Однак упродовж наведеного відтинку часу розроблялися лише питання прикладного характеру, що потребували вирішення в той чи інший момент.

17 Ковальченко И. Д. Экономическая история России. Москва: Наука, 1978. С. 84–85.

2.	з кінця XV-го ст. до сьогодні	Від останньої чверті XVIII ст. до сьогодні	Формування підґрунтя для виокремлення фінансової науки з політичної економії, її відокремлення та динамічний розвиток. Теоретичні розробки в галузі податкових фінансів випереджають практику. Вони вже не обмежуються дослідженням окремих питань прикладного характеру. Особливо в XX ст. рекомендації з питань податкового оподаткування економіки значно випередили практику оподаткування та використовуються при розробці податкового законодавства і концепцій податкових реформ держави. Хоча в той само час багато розробок належить представникам загальної економічної теорії, але проблематика досліджень свідчить про їхній фінансовий характер у цілому чи з окремих питань.
----	-------------------------------	--	--

**Гулак Інна Василівна** – аспірантка кафедри історії України Ніжинського державного університету імені Миколи Гоголя (вул. Графська, 2, м. Ніжин, 16600, Україна).

**Hulak Inna V.** – Ph.D. Student of the Department of the history of Ukraine in the Nizhyn Mykola Gogol State University (2 Hrafska St., Nizhyn, 16600, Ukraine).

**E-mail:** innahuulak@gmail.com

## THEORETICAL ASPECTS OF THE TAX SYSTEM OF THE RUSSIAN EMPIRE

*The purpose of the article is to study the theoretical mechanisms of the tax system. Research methods were selected in accordance with the goal. The scientific novelty is that for the first time an attempt was made to analyze the theoretical aspects of the tax system of the Russian Empire and Ukraine in its composition.*

*Today's conclusions are a time of rapid economic development with market elements, which is an important factor in the real independence of the state. This is the time of development of financial science and its component - tax, where the study of the development of this system and the effect of its mechanisms on all spheres of socio-political life remains an urgent problem. In particular, budget relations require state regulation, which is achieved through clear regulation of budget activities through the introduction of prudent tax policy.*

*After all, this system must successfully solve the fiscal-distribution functions, which are carried out and implemented through the optimal distribution of revenues, from which the revenue side of the budget is formed. The taxation system should be built in such a way as to promote the development of production activities.*

**Keywords:** economics, history, tax theory, taxes, tax system, finance.

**Дата подання:** 04 червня 2020 р.

**Дата затвердження до друку:** 25 червня 2020 р.

### Цитування за ДСТУ 8302:2015

Гулак І. Теоретичні аспекти податкової системи в Російській імперії. *Сіверянський літопис*. 2020. №3. С. 151–156. DOI: 10.5281/zenodo.3949960.

### Цитування за стандартом APA

Hulak, I. (2020). Teoretychni aspekty podatkovoi systemy v Rosiiskii imperii [Theoretical aspects of the tax system of the Russian Empire]. *Siverianskyi litopys – Siverian chronicle*, 3, 151–156. DOI: 10.5281/zenodo.3949960.