

УДК – 65.052

Т.Ю. Пономарьова

Інститут підприємництва та сучасних технологій, м. Житомир

СТАНОВЛЕННЯ І РОЗВИТОК ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

© Пономарьова Т.Ю., 2002

Проведено порівняльний аналіз податкової системи в європейських країнах в період зародження і розвитку держави. Вказано на особливості формування податкової системи в Україні.

In this paper the author gives the comparative analysis of the tax system in European countries in the period of foundation and development of the state.

Податки представляють собою обов'язкові збори, які стягує держава з господарюючих суб'єктів за податковою ставкою, розмір якої встановлює сама держава. Податкова ставка – це величина податку, помножена на податкову ставку. Одиниця оподаткування – це одиниця виміру об'єкта оподаткування. Щодо об'єкта і суб'єкта оподаткування, то для податкової системи кожної країни характерні такі показники.

Суб'єкти оподаткування – ті, хто сплачує податки, тобто юридичні і фізичні особи всіх видів власності.

Об'єкти оподаткування – це виручка фірми, прибуток підприємств, кількість землі тощо.

Податки поділяють на прямі та непрямі.

Прямі податки стягуються з індивідів та фірм. Прямими є податки, що справляються безпосередньо з прибутку. В Україні прямими податками є: податок на прибуток підприємств і прибутковий податок з громадян та ін.

До непрямих податків належать податки на додану вартість, акцизний збір, мито. Тобто це податки, що входять в ціну товару. Непрямі податки встановлюються на товари і послуги згідно з існуючим законодавством. Основними джерелами доходу до бюджету України становлять податки на додану вартість і на прибуток підприємств.

В Україні частка податків і обов'язкових платежів у ВВП становить близько 50 %. Це дуже високий показник відносно світових параметрів оподаткування. Щодо країн постсоціалістичних, то один з найближчий до України сусід – це Польща. Податкова система цієї країни складається з 11 видів податків. В 1999 році податковий досягав близько 94 % бюджетного доходу. В останні роки в Польщі податкові ставки було поступово знижено до 30-40 %.

У світі існує велика кількість податків. Історія податків має древнє коріння. Податки, з якими ми маємо справу в наш час, утворились порівняно недавно. Але передумови до виникнення таких механізмів існували ще в стародавньому світі. Податкова система виникла і розвивалась разом з державою. Передумови виникнення податків утворились при переході від натурального господарства до товарного. Після формування і зародження держави та грошових відносин з'явилися перші податки. Вони стягувались у вигляді жертв, субсидій, виплат, оброків. Жертвоприношення було неписаним законом в стародавніх країнах. Воно стало обов'язковим платежем або збором, причому відсоткова ставка була визначена досить чітко. У п'ятикнижжі Мойсея сказано, що всяка десятина на землі із сім'я землі та з плодів дерева належить Господу. Тобто, перша ставка податку визначалась чітко –

10 % від отриманих доходів. З плином часу починають виділятися різновиди грошових податків. З розвитком грошових відносин грошові податки посідають чільне місце як основна стаття доходу держави. У древній Греції в сьомому – шостому столітті до нашої ери представниками знаті були введені податки у розмірі однієї десятиної і однієї двадцятої частини податків. Ці кошти дозволяли утримувати армію, будувати укріплення, храми, дороги, водопроводи, роздавати кошти біднякам. Але в світі виникали серйозні перешкоди такому оподаткуванню. В тій самій Греції, в Афінах, громадяни, що мали статус вільних, не сплачували податки. Відома також Римська податкова система. Спочатку держава Рим складалась лише з міста Рим. У мирні часи громадяни не сплачували податків. Видатки на управління державою були мінімальними, оскільки управління здійснювалось на добровільних засадах – це було надзвичайною честю для обранців народу. Головні видатки припадали на будівництво суспільних споруд. Але ці видатки перекривались за рахунок здачі в оренду суспільних земель. Під час війни громадяни сплачували податки відповідно до своїх доходів. Визначення суми податків відбувалось кожні п'ять років. Громадяни Риму робили заяви про свої доходи та склад сім'ї. Так в стародавньому Римі закладались основи декларування доходів. Дослідники податкової системи проводять класифікацію ступенів розвитку податків. Виділяють сім ступенів розвитку податків. На першій стадії панувала ідея дарунку. Тобто громадяни робили подарунки державі. Друга стадія пов'язує податок з проханням держави до народу про підтримку. На третій стадії виникає ідея про допомогу, яку повинні надавати громадяни державі. На четвертій стадії розвитку з'являється ідея про жертву, яку повинні приносити громадяни в інтересах держави. П'ята стадія передбачає розвинути у платника податків почуття обов'язку перед державою. Шоста стадія висуває ідею примусу з боку держави. І остання стадія визначає частку платежу, яку встановлює держава без всякого дозволу платника.

Багато господарських традицій Риму перейшли до Візантії. У ранній період Візантійської імперії – до сьомого століття – існував 21 вид прямих податків: податки на землю, подушний податок, податок на армію, на купівлю коней та інші. Податок на продаж товарів становив близько 10 % – 12,5 %. Існував також податок на “повітря”. Суть цього податку полягала в тому, що коли у збудованому приміщенні висота перевищувала встановлені розміри, власник повинен був сплачувати податок на “повітря”. Широко практикувались в Візантійській імперії надзвичайні податки на будівництво флоту та утримання армії. Проте велика кількість податків не привела до фінансового процвітання країни. Навпаки, така політика викликала фінансову кризу, яка послабила могутність Візантійської імперії.

Стосовно нашої країни, то податкова система в Київській Русі почала формуватись з початку дев'ятого століття. Основним джерелом доходів князівської казни була данина. З досліджень істориків відомо, що в Київській Русі платили податки хутром з кожного двору і з кожного плуга або сохи. Сплачували податки арабськими монетами, які тоді були в обігу на Русі.

У середні віки домінувало місцеве, автономне ведення домашнього господарства, яке було натуральним. Податки стягувались з середнього класу та бідних громадян, багаті громадяни та духівництво збирали податки на свою користь. Сучасна держава раннього періоду з'явилась у шістнадцятому – сімнадцятому столітті в Європі. Держава не мала достатньої кількості кваліфікованих чиновників, і збирачем податків ставав відкупщик. У країнах Європи практикувався метод, при якому визначений податок виставлявся на відкриті

торги для здачі на відкуп. Кому вдавалось призначити найвищу ціну, тому він і продавався. Вся виручена сума йшла в казну. Після цього відкупщик отримував право стягувати цей податок з орендарів і громадян. У Франції всі питання з фінансового управління приймалися народними зборами. В основу оподаткування була покладена римська система. Податки справляли общини і комісари. З плином часу зміцнювалась державність країни, і оподаткування ставало прерогативою держави. Фінансова система централізувалась, і тепер парламент почав встановлювати податки, а збір податків здійснювали міські і сільські общини. Основними видами податків були судові збори, мита і платежі за право займатись ремеслами і промислами. Ці податки були передумовою створення податку на промисел, який справляється сьогодні з фізичних осіб, які не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності і здійснюють не систематичний, не більше чотирьох разів на рік продаж товарів. Щодо Франції, то при недостатності податкових зборів і при відсутності коштів у казні король звертався до дворян. А ті, в свою чергу, збільшували податки з селян. З часом такі податки і збори стали постійними і обов'язковими. В Англії головою фінансового управління був король. В обласних управліннях представниками податкової влади були шерифи. В общинах податками керують органи самоврядування. Король мав право встановлювати новий податок самостійно залежно від того, яке фінансове становище було в країні. В Англії існувала прибуткові податки, а також стягнення на утримання армії і війни, ринкові податки, службові і надзвичайні збори. У Німеччині існували такі види податків, як звичайні і надзвичайні податки. Податки справлялись з селян на церковних, міських землях і землях приватних осіб. Німеччина також відрізнялась націоналізмом, і тому податки стягувались з євреїв, які не мали права мати свої землі і сплачували поголовний збір. Громадяни сплачували також податки за судові тяжби, військові збори, дорожні збори з пішоходів і возів.

Під час абсолютизму у Франції, Англії, Пруссії податкова система дещо змінилась. У Франції на чолі фінансового управління стояв король, який на свій власний розсуд встановлював податки і збори. На початку року уряд оголошував скарбникам, який стан казни, скільки грошей зібрано та скільки повинно бути. Недостатню суму грошей потрібно було зібрати з провінцій. Цю суму грошей ділили між провінціями. За несплату податків громадяни могли бути засуджені і відправлені в тюрму. Дворяни і духовенство мали великі пільги з оподаткування. Основними надходженнями до бюджету були податки на майно, алкогольні напої, сіль, виторг від продажу товарів.

В Англії король визначав розмір і об'єкти оподаткування, але після народних заворушень парламент знову починає контролювати податкову систему. В Англії вводиться новий податок, який має назву "корабельний збір". Прусска монархія створює великий апарат фінансової системи, на чолі якої стоїть Генеральна директорія. Основними податками були збори, що справлялись при видачі документів, судові збори, штрафи, податки із спадку. Штрафи стягувались за порушення поліцейських і фінансових розпоряджень. Був введений поземельний і поголовний податок.

При переході від абсолютизму до конституціоналізму виникають нові видатки щодо внутрішнього управління державою. Постало питання щодо нової системи оподаткування. Реформування податкової системи проходило за такими напрямками:

- ❖ податки мали відповідати доходам громадян;
- ❖ кількість податків має бути відомою, їх сплати мали відбуватися у відповідний термін;
- ❖ механізм стягування податків має бути зручним для платників податку;
- ❖ кожний податок потрібно було стягувати з мінімальними видатками, а суми стягнень відразу ж починали працювати.

В Англії фінансова система та управління нею значно спростились. Вся країна ділилась на округи, дистрикти, приходи та дільниці. Управління податками підпорядковувалось місцевим чиновникам. Було чітко встановлено розміри податків і дати їх сплати. За несплату податків платник податку міг потрапити до тюрми. При цьому зменшувалась кількість мит, ліквідувались судові збори. Для виробників встановили прибутковий податок, поземельна рента стягувалась відповідно до поземельного податку. Проте залишались податки для бідних, дорожній збір, церковний, графський, міський податок, податок на міське майно, церковна десятина.

Розвиток податкової системи на Русі мав свої особливості. Податки нараховувалися за дворами: на кожний двір або будинок нараховувалась певна кількість податків, які повинні були сплатити хазяї. Хазяї земельних наділів повинні були сплачувати податок на землю. Князь Олег обкладав податками підкорені племена.

Але держава ще не мала потреб, для покриття яких потрібні були податки. Самі громадяни захищали країну, а голова держави утримував себе за рахунок власного майна. Збирати податки зі свого народу вважалося принизливим. Після татаро - монгольського нашествия основним податком був “вихід”, який стягувався уповноваженими хана, а потім і російськими князями. Цей вид податку стягувався з кожної особи чоловічої статі і з худоби. Кожний князь збирав податки в своєму наділі і відправляв великому князю для відправлення в Орду. Сплата “виходу” була відмінена Іваном III, після чого знову почалось створення нової фінансової системи в Київській Русі. Під час правління Івана Грозного було введено стрілецький податок для створення і утримання регулярної армії та “полонянські” гроші для викупу людей, що потрапили у полон. Після об’єднання розрізнених князівств держава потребувала нової системи управління фінансами. Податки в основному стягувались місцевими чиновниками. Більш впорядкованою фінансова система стала за часів правління Олексія Михайловича (1629 – 1676). Було створено Розрахунковий Приказ, який займався аналізом прибутків і видатків держави. Це допомогло визначити бюджет країни. Епоха Петра Першого характеризується постійним браком грошових ресурсів. Петро I провів реформу в оподаткуванні. Його реформи були скеровані на підтримку національного виробника, та в цій ситуації податки лягали на плечі населення. Для поповнення казни вводились нові податки, навіть податок на вуса та бороди. Цар ввів спеціальну посаду для створення нових податків. Були введені податки на нерухомість, поземельний і промисловий податок, гербовий збір, податки на сіль, алкогольні напої, тютюн, акцизи на цукор, керосин, зовнішні митні збори. Основною реформою Петра I було введення подушного податку. Видатки держави невпинно зростали. Але незважаючи на величезні витрати, країна не мала зовнішніх боргів та запозичень.

Наприкінці вісімнадцятого століття в Європі починається активне розроблення проблем теорії і практики оподаткування. Засновником цієї податкової системи вважається шотландський філософ і економіст Адам Сміт.

Вчення Адама Сміта практично зводиться до чотирьох основних принципів. Перший принцип полягає у справедливості оподаткування. Податки повинні сплачувати всі громадяни відповідно до їх доходів. Другий принцип полягає у визначеності, тобто потрібно чітко встановлювати час, ставку і спосіб платежу.

Третій принцип полягає в зручності і передбачає стягнення податків так, щоб платнику було зручно сплачувати їх.

Четвертий принцип полягає в мінімізації витрат при справлянні податків та раціоналізацію системи оподаткування. Ці принципи не є застарілими і в наш час.

В 1770 р. у Франції на посаді міністра фінансів був відомий абат Терре. Він був призначеним на цю посаду в період жорстокої фінансової кризи. Він вводив нові податки, але при цьому віддавав перевагу непрямим податкам. Виробники продукції першої необхідності звільнялись від податків. Високою ставкою оподатковувались предмети розкоші.

У цей період в Росії прямі податки грали другорядну роль порівняно з непрямими. З розвитком міських бюджетів велику роль почали відігравати оброчні стягнення. Податки справлялись з власників возів, рибних промислів, човнів. У цей період з'являються перші судні кошти в бюджет міст, відсотки з їх вкладів у банки. Основні податкові відрахування припадали на монопольну торгівлю вином та горілчаними виробами. Податки все ж займали помітне місце в доходах міста Москви та країни загалом.

Бюджети міст в Росії наповнювались за рахунок власних доходів.

В Росії існувала подворова податкова система. Петру I потрібні були гроші на утримання армії, і він наказав провести перепис всього чоловічого населення країни та оподаткувати його однаковою сумою податку. Після впровадження цього податку міські жителі і торговці звільнились від цього податку, сплачували цей податок селяни. Так сформулювалась дореволюційна податкова система. В західних країнах в двадцятому столітті податкова система формувалась на основі законів ринкової економіки. Податкова система повинна враховувати інтереси суспільства, а також створювати сприятливі умови для розвитку підприємництва і приватної власності на засоби виробництва.

В Україні як незалежній і демократичній державі податки та інші платежі до бюджету встановлюються Верховною Радою і місцевими радами народних депутатів згідно з діючим законодавством і іншими законодавчими актами України про оподаткування. Відповідно до діючого законодавства платники податків повинні вести бухгалтерській облік, складати звіти про фінансово – господарську діяльність, подавати у Державну податкову адміністрацію та в інші органи влади декларації, бухгалтерські звіти, інші документи та відомості, що пов'язані з нарахуванням та сплатою податків. Громадяни повинні сплачувати податки в строк, визначений законом і сприяти посадовим особам Державної податкової адміністрації здійснювати перевірки щодо питань нарахування та сплати податків. Законодавством України передбачено стягнення штрафів з платників податків, які несвоєчасно подають декларації та документи про фінансову та господарську діяльність. Штрафні санкції передбачаються при відсутності фінансової документації на момент перевірки та у випадку приховування доходів. В Україні існує велика кількість податків. Основними є: прибутковий податок з громадян, податок на прибуток, податок на додану вартість, акцизний збір, відрахування в пенсійний фонд, платежі за придбання торгових патентів для здійснення торговельної діяльності та інші податки і платежі.

Зараз постало нагальне питання про реформування податкової системи. Потрібно створити відповідну правову базу з врахуванням інтересів платників податків і держави. Така податкова система повинна створити всі необхідні умови для розвитку приватної власності та розвитку підприємництва. Нова податкова система повинна зміцнити фінансову могутність країни.

1. Кучерявенко Н. П. Основы налогового права. – Харьков: Эспада, 1996. 2. Скворцов Н.Н. Все о налогах в Украине. Ч. 1. – К.: Конкорд, 1995. 3. Нечай Н. Подушний податок: історія введення // Вісник податкової служби. – 2000. – № 4. 4. Воронков В.А., Черник Д.Г., и др. Налоги. – М.: Финансы и статистика, 1995.