

УДК 94(477)"18/19"

І. В. Гулак

Податкова політика та податкова система Російської імперії в другій половині XIX – на початку XX ст.

У статті розглядається питання податкової політики та податкової системи Російської імперії в другій половині XIX – на початку XX ст.

Ключові слова: податки, податкова система, фінансова система.

В статье рассматривается вопрос налоговой политики и налоговой системы во второй половине XIX – начале XX века.

Ключевые слова: налоги, налоговая система, финансовая система.

The article discusses the questions of the tax politic and tax system of the Russian empire in the second half of XIX – early XX centuries.

Key words: tax, tax system, financial system.

У цьому світі неминучі тільки смерть і податки.

Бенджамін Франклін

Вагомою регуляторною та стимулювальною складовою держави є її податкова система.

Податки – обов'язковий елемент фінансової системи у всі часи й у всіх державах незалежно від того, яку модель економічного розвитку вона обирає. Відсутність податків паралізує фінансову систему загалом, роблячи її неієздатною, а в остаточному підсумку – позбавленою будь-якого сенсу. У сучасних умовах нестабільності та кризових явищ постає потреба у створенні ефективної системи оподаткування, що спонукає поглянути у минуле, щоб не допустити низки помилок сьогодні.

Вивченням питання еволюції податкової системи України займається значна кількість науковців, проте воно є недостатньо дослідженим. Серед дослідників питань, пов'язаних з розвитком податкових систем, можна виділити таких вчених, як: Н. Н. Британську, Д. В. Шпильову, К. Г. Синиченко, М. С. Грушевського, О. Субтельного, Ф. О. Ярошенка, В. Л. Павленка [8] та ін.

Завданнями автора статті є дослідження еволюції податкової системи, аналіз її особливостей та вивчення її впливу на економічний розвиток держави.

Дослідження питань стосовно розвитку податкової системи є важливими внаслідок необхідності всебічного реформування економіки, підвищення рівня фінансової безпеки країни, зміцнення її фінансових можливостей. Формування податкової політики та подальша її реалізація має важливе значення та вирішальний вплив на податкову систему держави. Адже саме завдяки сформованій податковій політиці встановлюються ті чи інші податки, надаються податкові пільги, встановлюються ставки податків тощо.

Щодо визначення та виокремлення податкової політики серед учених немає одностайності. Деякі вчені взагалі не виділяють державну податкову політику як самостійний напрям державної політики, а розглядають її у складі бюджетно-податкової політики, під якою розуміють діяльність держави, що визначає джерела формування державної казни, формування податкової системи та державного бюджету [3, с. 73].

Зауважимо, що визначення терміна "податкова політика" здебільшого наводять учені-економісти. Так, державна податкова політика розглядається як система заходів із залучення фінансових ресурсів до державного бюджету й державних цільових фондів, що передбачають здійснення обов'язкових платежів та відрахувань [1, с. 311]. Також є позиція, згідно з якою податкова політика – це діяльність держави у сфері запровадження правової регламентації та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів держави [3, с. 74].

Правове тлумачення податкової політики наведено В. П. Печуляком, який під податковою політикою розуміє постійну, організовану, системну й цілеспрямовану діяльність / бездіяльність компетентних державних органів щодо засобів, методів і форм організації системи мобілізації податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та інших цільових фондів, а також їх правову регламентацію з метою забезпечення збалансованості державного бюджету та стимулювання економічного розвитку країни [3, с. 74].

Таким чином, суть, структура та роль податкової системи визначаються податковою політикою держави, яка самостійно проводить цю політику в країні, відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через податки, пільги, фінансові санкції за порушення норм податкового законодавства, які виступають невід'ємною частиною податкової системи, держава висуває єдині вимоги до ефективного ведення господарської діяльності у країні.

Податкова політика у державі, яка формується відповідними державними структурами, на практиці має прояв у податковій системі

країни. При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. По-перше, податкова система – це сукупність податків і податкових платежів, які законодавчо закріплені в державі. По-друге, податкова система включає механізми нарахування, сплати податків та організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства [3, с. 76].

Основною базою побудови податкової системи є обсяг бюджетних витрат. Податки – не самоціль, а засіб для виконання державою своїх функцій, і з цих позицій вони походять від державних витрат.

Сучасні податкові системи мають досить складну структуру, що включає в себе різні види податків, які дозволяють урахувати і майнове положення платників, і одержувані ними доходи. Різноманіття форм податків пов'язано з прагненням урахувати розходження в платоспроможності платників податків, зробити оподатковування в цілому психологічно більш легким, відбити розмаїтість форм доходів, впливати на споживання і нагромадження.

Історія розвитку оподатковування свідчить, що податки можуть бути не тільки джерелом наповнення бюджетів, але й інструментом регулювання тих або інших соціально-економічних процесів. Наприклад, уряди країн можуть використовувати податкову систему для перерозподілу доходів між членами суспільства, стимулювати деякі види діяльності. Свідоме використання податків для досягнення визначених цілей відбувається в межах податкової політики [4].

Формуючи податкову політику, держава шляхом збільшення або зменшення державного обсягу податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаданню господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики. Використовуючи податкові пільги, держава регулює пропорції в економічній структурі виробництва й обміну, пропорції у розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування здійснює значний вплив на реалізацію суспільного продукту, темпи нагромадження капіталу і технічного оновлення виробничого потенціалу держави.

Податкова політика має бути спрямована на вирішення поставлених перед суспільством завдань, серед яких виділяють довгострокові і короткострокові. Податкова політика є системою урядових заходів для досягнення визначених завдань, що стоять перед суспільством, за допомогою податкової системи країни. Податкову

політику розглядають у широкому і вузькому аспектах. У широкому – вона охоплює питання формування державних доходів за рахунок постійних і тимчасових джерел (відповідно до податків і позик). Держава не може встановлювати занадто високий рівень оподаткування через протидію суспільства, вона змушена використовувати державні позики для покриття своїх витрат. Однозначно оцінювати політикові широкого використання позик не можна. Усе залежить від конкретної ситуації, але в будь-якому випадку позики необхідно повертати, а це можливо тільки за рахунок додаткових надходжень податків. Отже, державні позики – це не що інше, як відкладені на майбутнє податки. У вузькому аспекті податкова політика охоплює діяльність держави тільки у сфері оподаткування – встановлення видів податків, платників, об'єктів, ставок, пільг, термінів і механізму зарахувань у бюджет [4]. Таким чином, можна сказати, що головна мета податкової системи повинна полягати в забезпеченні надходжень податків у бюджет.

Податкова система може мати значний вплив на діяльність і поведінку платників податків. Унаслідок цього часто пропонують використовувати податкову систему для забезпечення визначеного бажаного поведінки суб'єктів оподаткування, хоча така ціль не має нічого спільного із забезпеченням надходжень у бюджет.

Податкова система не може бути дискримінаційною стосовно одних платників податків і надавати переваги іншим.

Податкова система повинна бути прогресивною, повинна сприяти інвестиціям, економічному розвитку, конкурентноздатності і працевлаштуванню, повинна бути стабільною та прогнозованою. Податкова система повинна бути за можливості більш простою та зрозумілою, а адміністрування податкової системи повинне бути справедливим і чесним [6, с. 364].

Отже, у світі не існує жодної податкової системи, яка б відповідала всім вищенаведеним вимогам, яким повинна була б відповідати оптимальна податкова система.

Податкова політика, як наголошує Ю. Б. Іванов, має два аспекти: формування державного бюджету і власне стягнення податків згідно зі всіма елементами податкової системи. Щодо першого аспекту – держава не може встановлювати максимальний рівень оподаткування через можливість появи соціальної напруги. У зв'язку з цим для покриття частини витрат використовуються позики як відкладені на майбутнє податки [6, с. 365–370].

Проблема побудови оптимальної податкової системи полягає у забезпеченні балансу потреб і можливостей держави і громадян,

публічними і приватними інтересами. Визначення податкової системи у працях російських фінансистів розглядається як комбінація податків, побудована відповідно до наукових принципів оподаткування для фінансування державних витрат (І. Янжул); взаємопов'язана сукупність податків, що склалася в певній державі під впливом всіх соціально-політичних, економічних і фінансових чинників (М. Соболев). У підручнику В. Федосова податкова система розглядається як "сукупність встановлених у країні податків", які "повинні бути взаємопов'язані між собою, органічно доповнювати один одного, не заходять у суперечність із системою в цілому та іншими її елементами" [6, с. 370].

В. Пушкарьова розглядає податкову систему як сукупність податків, що справляються в державі, форми і методи побудови їх, методи обрахування податків і податковий контроль. В. Вишневський характеризує податкову систему не лише як сукупність податкових законів, але й як інститут, що включає специфічний соціальний прошарок фінансових спеціалістів; правила і традиції бухгалтерського обліку; створені державою фіскальні та фінансові установи; формальні і неформальні процедури, пов'язані з обрахуванням, сплатою і розподілом визначених законодавством обов'язкових платежів.

Вітчизняні економісти О. В. Олійник, І. В. Філон визначають податкову систему як сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку. У більш широкому розумінні податкова система включає правові основи оподаткування, виконавчо-контролюючі органи, порядок розроблення та законодавчого закріплення формальних правил оподаткування, неформальні правила оподаткування [6]. Протягом кількох століть (від чотирьох принципів оподаткування, узагальнених А. Смітом, до дев'яти принципів, запропонованих А. Вагнером, і п'яти принципів, сформульованих Дж. Е. Стігліцом) вони доповнювалися, обґрунтовувалися, набували більш яскравих і точних формулювань. Зокрема, сформульовані А. Смітом принципи етичного та організаційно-технічного характеру були згодом доповнені принципами фіскальної достатності (А. Вагнер), економічної ефективності (Р. Мардсен, Дж. Е. Стігліц), політичної відповідальності (Дж. Е. Стігліц). Значення деяких принципів оподаткування з часом змінювалося, насамперед, принципу справедливості. Не залишалася сталою і субординація їх. Зокрема, А. Вагнер, враховуючи важливість державних функцій і необхідність фінансового забезпечення їх виконання, на перше місце поставив фіскальні принципи достатності та еластичності обкладання, тоді як більшість

його попередників і сучасників першочерговим вважали принцип справедливості оподаткування. В. Твердохлебов відстоював думку, згідно з якою вищим принципом обкладання є розвиток продуктивних сил. Натомість Дж. Е. Стігліц першорядним визнав принцип економічної ефективності, згідно з яким податкова система не повинна перешкоджати ефективному розподілу ресурсів. Ця позиція вченого цілком відповідає основним ідеям неолібералізму, з його вимогою обмеженого державного втручання в механізм ринкового саморегулювання [5, с. 76].

На початку ХХ ст. жваво обговорювались концепції податкової системи, побудовані відповідно до принципу розвитку продуктивних сил. Згідно з концепцією професора Андрее – основу податкової системи мають становити два податки: на нормальний (середній) дохід від капіталу і на використання капіталу, диференційований залежно від мети його використання. Майновий податок, на думку Андрее, не варто включати до податкової системи. Акцизи можуть застосовуватися переважно як засіб обкладання дрібних доходів і забезпечення диференційованого обкладання предметів першої погребі та предметів розкоші. В інтересах народного господарства має бути збережено також захисне мито. Податок на спадщину має утримуватися тоді, коли заподіяна ним шкода (послаблення стимулів до заощаджень) буде меншою, ніж користь від запровадження (заохочення до енергійної праці). Об'єктом обкладання має бути і дійсний дохід від праці, особливо задіяний у виробництві нематеріальних цінностей, що сприятиме надвиробництву їх. Така податкова система має спонукати до перетворення непродуктивного капіталу в продуктивний, а також забезпечення пропорційності в його розподілі між галузями виробництва [6, с. 80].

О. В. Олійник, І. В. Філон основними принципами податкової політики як діяльності актів вважають: фіскальну й економічну ефективність (достатність доходів, мінімізацію видатків на збирання доходів і запобігання ухиленню від сплати платежів до бюджету, еластичність податкової системи, рівномірний розподіл податків між адміністративно-територіальними одиницями) та соціальну справедливість (платниками податків повинні виступати всі члени суспільства, які отримують доходи). Історія розвитку податкових систем засвідчила еволюційний пошук застосування різних принципів для побудови оптимальних моделей і впровадження режимів оподаткування (загальний і спрощений режим; єдиний податок і численні податки та збори).

На початку ХІХ ст. в імперії було встановлено нові податки. Зокрема, з легкої руки вихованця Петербурзької семінарії, реформатора

М. Сперанського в 2–3 рази збільшено подушний та оброчний податки, встановлено прибутковий прогресивний податок з поміщиків, нові непрямі податки, акцизи й мита. За царювання Олександра I було засновано Міністерство фінансів, Державне казначейство (посада державного скарбника була заснована за Павла I), державний контроль, Комісію з погашення боргів підвищено усі податки, впроваджено тимчасовий прибутковий податок з поміщицьких маєтків. Подушні збори вже не відігравали визначального значення у податковій системі.

У 1859 році було утворено комісію з перегляду податків і зборів. Серед заходів, здійснених за рекомендаціями податкової комісії, – заміна з 1 січня 1863 року “питейным” акцизом відкупного “питейного” збору; скасування подушного податку з міщан.

У 1875 році встановлено державний поземельний податок – єдиний податок, який сплачували зі своїх земель поміщики-дворяни. У 1880 році під впливом громадської думки було скасовано один з найтяжчих для населення податків – податок на сіль.

У 1879 році замість податкової комісії було засновано нову комісію для обговорення пропозицій про скасування подушного податку.

У 1887 році подушну подать з селян було замінено поземельним податком. Обтяжливі податки стали для України злободенною проблемою. Проте російський уряд мало переймався проблемами народу й упроваджував усе нові й нові податки та форми контролю за надходженнями до бюджету. Саме з цією метою 30 квітня 1885 р. за проектом міністра фінансів М. Бунге при казенних палатах були впроваджені посади податкових інспекторів, які контролювали господарську діяльність й розміри одержаних прибутків, викривали зловживання при зменшенні у звітах реальної суми прибутків. Було впроваджено також посади податкових ревізорів, які контролювали діяльність місцевих установ та податкових інспекторів. Завдяки цим заходам урядові вдалося збільшити податкові надходження, створити перевищення експорту над імпортом, примножити золотий запас [4]. Сучасники М. Бунге розуміли, що здійснюване ним реформування податкової системи вимагає неабиякої сміливості й навіть самовідданості, аби наважитися на скасування податків, коли бюджет зазнавав щорічних великих дефіцитів.

Низка нових заходів в економічній політиці сприяла проведенню податкової та грошової реформ 1895–1897 років, яку підготував та провів у життя міністр фінансів С. Вітте.

Але головне й вирішальне значення у збільшенні надходження прибутків до державної скарбниці мали непрямі податки. Одним з найефективніших засобів стала державна монополія на горілку.

У сфері фінансів для Росії початку ХХ ст. характерним було бурхливе зростання державного бюджету. Але зміни у політичній, економічній та соціальній політиці Російської імперії відобразилися на внутрішній ситуації в Україні.

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

До початку 1860-х років стала зрозумілою необхідність серйозних змін у суспільно-економічному ладі Росії. Питання про те, в якому напрямі повинні бути проведені зміни, представниками різних суспільних верств вирішувався по-різному, звідси витікає і те, що і проекти реформ були різними. В деяких проектах передбачалося збереження старого ладу, коли селянство повинно було обробляти землю поміщиків, отримуючи від нього в своє користування мінімальний шмат землі в якості натуральної "заробітної плати", в інших – селянам надавалося економічна свобода, але така яка зберігала б необхідність для них "добровільного" власного закріпачення. Державі повинно бути передано право безпосереднього володіння і розпорядження всіма селянами. За таких умов виникала можливість величезних вкладів в ті галузі промислового і транспортного будівництва, які не могли бути підвищені за рахунок приватної ініціативи. Відкривалися можливості для вкладів 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 лишалися частини своїх земельних багатств. Правлячі реформатори забезпечували поміщиків тим, по-перше, що надавали їм можливість не лише зберегти за собою землі, якими вони раніше користувалися, але й ще збільшити їх за рахунок скорочення традиційного селянського наділу. І, по-друге, тим, що феодалну ренту поміщики могли отримувати після реформи більш надійним, ніж раніше, шляхом: з початку у вигляді фінансового оброка, пізніше авансом, а в результаті – викупною ссудою, яка надавалася державою селян.

Істотні зміни протягом XIX – початку XX ст. відбулися в системі фінансово-кредитних відносин, які існували на українських землях. Головним джерелом бюджетних доходів царської Росії у першій половині XIX ст. були оборочний і подушний податки із селян. У галузі торгівлі – шинкові та митні збори. У промисловій сфері – податки з капіталів і торгових оборотів, незначні податкові збори із дворян. У структурі доходів знизилася частка подушного та оборочного податків і зросла частка непрямого оподаткування, насамперед так званого питейного доходу, який продовжував ґрунтуватися на системі відкупів і перед селянською реформою 1861 р. становив майже 30 % державного бюджету.

Отже, реформи, що відбувалися протягом другої половини XIX ст., призвели до утвердження капіталістичного способу господарювання. Найважливішим результатом цих перемін стало індустріальна модернізація, що була генератором усіх економічних і соціальних змін у тогочасній імперії та її національних окраїнах.

Доба ринкових відносин покликала до суспільного творення найбільш пристосованих, енергійних, підприємливих, працьовитих та матеріально здатних людей. Саме вони стали заповзятливими організаторами і творцями фабрично-заводської промисловості, нових форм торгівлі та кредитно-банківської системи.

Одночасно з різючими змінами в суспільному бутті, що відбувалися в Україні у пореформенну добу, йшов невпинний процес інтегрування української економіки в загальноімперську. Тисячами невидимих ниток українська економіка дедалі тісніше прив'язувалася до імперського державного тіла, зазнаючи колоніального визиску з боку метрополії.

Швидкий індустріальний розвиток країни потребував упорядкування фінансово-грошово-податкової системи. Відомо, що податки – це найбільш пізня форма державних доходів. Первісно податки мали назву *auxilia* (від. грец. допомога) і носили тимчасовий характер.

Слід зауважити, що видатними економістами і філософами різних часів висувалося чимале число теорій щодо походження податків. Одні автори вважали податок боргом кожного громадянина перед державою за забезпечення власного спокою і добробуту (Т. Гоббс); інші вважали податок жертвою, яку приносить індивідуум в інтересах держави (К. Канар), треті вважали податок страховою премією, а платників податків називали членами страхової спільноти, які страхують себе і свій бізнес від негативних суспільно-політичних процесів (М. Тьєр, Ф. Жирарден); деякі навіть висунули так звану теорію

насолоди, яка полягала у тому, що завдяки податкам людина отримує задоволення від суспільного порядку, правосуддя, забезпечення особистості й власності. Отже, сплачувати податки – значить отримувати насолоду (Сімонд де Сімонді).

Література

1. Базилевич В. Д. Державні фінанси : навч. посіб. / за заг. ред. В. Д. Базилевича. – Київ : Атіка, 2002. – 368 с.
2. Домонтович М. Материали для географии и статистики России, собрание генералами генерального штаба. Черниговская губерния / М. Домонтович. – СПб., 1865. – 345 с.
3. Коваль Д. А. Податкова політика та податкова система: сучасний стан та напрями розвитку / Д. А. Коваль // Право. – 2014. – № 4. – С. 73–76.
4. Кравченко О. М. Податкова система України: стан та перспективи розвитку / О. М. Кравченко, Т. І. Кравченко // Право. – 2013. – № 3. – С. 67–72.
5. Тишковська Н. Л. Податкова система в Україні / Н. Л. Тишковська // Трипільська цивілізація. – № 7. – С. 76–84.
6. Трофімова Л. В. Податкова політика і податкова система / Л. В. Трофімова. – Форум права. – 2010. – № 1. – С. 364–370.
7. Чала О. А. Сучасна податкова система: інноваційні процеси / О. А. Чала // Економіка та підприємництво. – 2013. – № 6. – С. 133–136.
8. Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. / Ф. О. Ярошенко, В. Л. Павленко. – Ірпінь, 2002. – 240 с.