



Тишковська Наталія Львівна,
студентка магістратури
Інституту права ім. князя Володимира Великого,
Міжрегіональної Академії управління персоналом,
м. Київ

УДК 336.2 (091)

Податкова система в Україні: історико-правові аспекти становлення

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 [2], М.С. Грушевського [3], О. Субтельного [8], Ф.О. Ярошенка, В.Л. Павленка [10] та інших.

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

В усі часи усіх народів державно-організоване суспільство не могло й не може обходитись без такого важливого соціального інституту, як система оподаткування. Завдяки податкам держава має можливість накопичувати й зосереджувати матеріально-фінансові ресурси, необхідні для її функціонування: управління суспільними справами, підтримання громадського правопорядку, проведення необхідної суспільству господарської діяльності, вирішення різноманітних соціальних проблем та питань духовно-культурного життя, оборони країни. Податки є основою формування бюджету держави, завдяки якому вона здійснює видатки на різні суспільні потреби. Податки – це атрибут й

прерогатива держави. Оскільки держава є інститутом загальносуспільного представництва, то й її невід'ємна складова – податки – мають загальносуспільну сутність.

Ті чи інші потреби й проблеми суспільства завжди визначали певну кількість та розміри податків, різні форми їх збирання. Коли наставали сприятливі умови життя, податковий тягар спадав.

В усі часи існувала проблема не лише збору податків, а й раціонального їхнього використання. Крім того, податкова політика завжди була важливим інструментом економічної та соціальної політики. Обміркована політика в економічній, податковій та соціальній сферах, її взаємоузгодженість сприяли економічному розвитку та соціально-політичній стабільності суспільства, прорахунки й крайнощі лише ускладнювали соціально-економічну обстановку в країні.

Податки є дуже важливим засобом сприяння тим чи іншим стратегіям суспільного розвитку. Досвід минулого й сучасна практика різних країн переконують у цьому. Сплачені громадянами податки у різноманітних формах повертаються суспільству в цілому та окремим його членам, зокрема. В усі часи сплату податків вважали одним з головних обов'язків громадянина. Але цей обов'язок, у свою чергу, є сплатою державі за різноманітні послуги, надані нею кожному громадянину, які він самотужки неспроможний собі забезпечити, а обійтись без них не може.

Податкова система в Україні розпочинає свою історію з VIII – XII ст., з часів формування Київської держави й Русі.

Найдавнішою системою прямих податків на утримання княжого двору й дружини була у Київській Русі данина, яка сплачувалася,

звичайно, продуктами сільського господарства та промислів. Серед прямих податків виділялися дари (добровільне підношення підданих), данину (плату підданих), оброк (плату за користування певними земельними наділами, знаряддями праці тощо) [3].

При зборі данини виявилися найхарактерніші особливості феодальної податкової системи – неврегульованість розмірів та періодичності збору податків, їхня величезна кількість та різноманітність, випадковість й свавілля поборів, збирання їх особами, які мали зацікавленість у максимальній особистій наживі. Усе це на практиці призводило до значних зловживань, результатом чого були заворушення і навіть повстання. Зокрема, смерть князя Ігора через надмірну жадібність примусила навіть хитру княгиню Ольгу «уважно поставитися до справи оподаткування людності».

З 947 р. Ольга започаткувала стабільне стягнення податків, запровадивши так звані «становища» – адміністративно-фінансові пункти для збирання данини, використавши для цього стародавні центри сільських общин – погости, а також «уроки» та «устави», які визначали розміри та зміст зборів, що сплачувалися у той час переважно хутром. Це й була перша, відома історикам, реформа податкової системи в Україні.

За правління правнука Ольги князя Ярослава Мудрого було складено перший писемний звід законів – знамениту «Руську правду», якою детально регламентувалася система оподаткування. Основою грошових надходжень були мита й штрафи.

Після хрещення Русі була впроваджена обов'язкова церковна «десятина». Київський князь Володимир Святославович установив стягнення коштів на будівництво храму Богородиці, так звану «десятину» – десятю частину прибутків населення. З плином часу цей податок перетворився на добровільні благодійні пожертви на користь церкви.

У другій половині XIV ст. більшість українських земель увійшли до складу Великого князівства Литовського.

Для утримання великокнязівського двору, адміністрації, армії, ведення воєн та дипломатичних зносин потрібні були величезні кошти. Відомо, що в Литовській державі існували різні податки: дань, подимщина, сребщина, посощина, поволовщина, поголовщина, чинш та інші.

У цей період основну масу трьохмільйонного населення України становили державні селяни, тобто вільні землероби, які володіли державною землею й були основними платниками податків, виконували тяглову та військову повинності.

Таким чином, головним об'єктом оподаткування була земля. Сплачували податки

окремі селянські господарства, які в документах виступали під назвами дворище, двір, дим, лан, плуг та інші. Крім державних податків, існували ще й приватні, які сплачувало залежне населення своєму феодалу.

У XV – на початку XVI ст. в Україні порядок стягнення грошових податків з сільського населення був детально відпрацьований. Грошові платежі здебільшого доводились до всієї сільської общини.

Для впорядкування податкової системи уряд періодично проводив перепис населення волостей, міст, сіл і дворів. У кожній волості були спеціальні люди, які вели облік додатково освоєних селянами земель й записували їх у реєстрові книги. Облік населення був необхідний, оскільки не всі люди підлягали оподаткуванню.

У XVI ст. українські землі після Люблінської унії Литви з Польщею (1569 р.) увійшли до складу Речі Посполитої. Відтак на українських землях було впроваджено й польську податкову систему, за якою шляхта і маєтки католицької церкви були звільнені від оподаткування. Королі зреклися права накладати податки на означених вище суб'єктів, і коронний скарб поповнювався лише прибутками з повинностей сільського й міського населення, королівських земель та самоврядних міст, яким було надано магдебурзьке право. Шляхта звільнялася від податків, але несла військову службу, селяни ж звільнялися від військової служби, натомість несли увесь тягар податків [5].

Протягом XIV – XV ст. велика кількість українських міст здобула магдебурзьке право – право самоврядування. На чолі міста стояв магістрат, який збирав міський податок, котрий спершу був загальним майновим прибутковим податком, а потім перетворився на податок з нерухомого майна у місті.

Наприкінці XVI – на початку XVII ст. у Речі Посполитій, а, отже, й в Україні, поширилася практика передачі права на збирання надзвичайних й міських податків в оренду. Подібна практика посилила нерівність та зловживання при збиранні податків, адже орендарі намагалися зібрати не лише суму, котра йшла до коронного скарбу, а й дещо на власні потреби. Це призвело до загострення міжнаціональних, соціально-економічних та політичних стосунків.

Кульмінацією довготривалої боротьби українців проти знущань польського уряду стала визвольна війна під проводом Богдана Хмельницького 1648 – 1654 рр., під час якої козацька старшина на чолі з гетьманом намагалася відродити українську державність, створити свою фінансову й податкову системи. Головним джерелом прибутків державного скарбу були встановлені універсалами Хмельницького загальні податки, якими обкладалися все

населення. Постійні податки називалися «поборами», надзвичайні – «стацією». Податки сплачували селяни й міщани. А козаки вважали, що повинні служити у війську, а не сплачувати податки.

Після Переяславської угоди 1654 року Україна фактично потрапила у васальну залежність від Росії, за якої сильніша сторона (цар) погоджувалася захищати слабшу за умов, що українці зобов'язувалися сплачувати цареві податки. А під час гетьманства Брюховецького у 1666 році на українську землю прибули московські переписувачі, які почали складати подушний опис сіл. Утім, податкова система в Україні того часу не була обтяжливою.

У кінці XVII ст. українська Гетьманська держава все більше загрузала у владних тенетах Росії. А уся фінансова політика Петра I здійснювалася за постійного й напруженого пошуку джерел грошових коштів. Особливо гостро фінансове напруження відчувалося з втягненням Росії у Північну війну, коли витрати почали перевищувати дохідну частину бюджету. Тому, починаючи з 1704 року, увагу уряду було звернено на всебічне підвищення основних статей державних доходів – прямих податків.

Приріст доходів від прямих податків досягався в основному двома методами: збільшенням ставок вже існуючих податків або введенням нових податків. До другого методу уряд Петра I удавався частіше.

Податковий прес Російської імперії відчули на собі й українські землі, що увійшли до її складу. Населення Київської губернії сплачувало протягом 1714 – 1716 років понад 40 податків.

Систему класифікації податків того періоду можна умовно поділити на постійні (ординарні) та надзвичайні (екстраординарні) податки.

У першій чверті XVIII ст. зі збільшенням оподаткування різко зросла роль місцевої адміністрації при збиранні податків, з'явилося більше можливостей для зловживань чиновників. Для поліпшення діяльності місцевих адміністрацій було створено особливий штат комісарів для спостереження за збиранням поточних податків та недоїмок, а для розслідування посадових злочинів – спеціальні слідчі органи.

З першої чверті XVIII ст. почала проявлятися криза подвірного оподаткування, яка охопила всі найважливіші елементи цієї системи. Величезна кількість дрібних, різнорідних великих й малих, постійних й тимчасових податків потребувала реформування, а точніше – уніфікації.

Другим суттєвим недоліком подвірного обкладання податками була система збору податків по дворах. Подвірне оподаткування не

давало змоги збільшувати податкові надходження й з максимальною повнотою враховувати все платоспроможне населення. Облік дворів, а не населення, не містив повної інформації про кількість усього населення країни. До того ж численні зловживання збирачів податків змушували уряд Петра I реорганізувати й третій елемент оподаткування – саму систему збору податків.

Потрібна була така система, яка б охопила податками всіх потенційних платників й одночасно дала змогу забезпечити ефективне надходження податків до скарбниці та була б справедливою для населення з точки зору законодавця [3].

Це завдання значною мірою й вирішила податкова реформа Петра I у 1724 році, у результаті якої з'явився єдиний, суто грошовий, однаковий для основних категорій платників подушний податок.

Запровадження нової податкової системи було пов'язане з реформуванням армії, що передбачало створення нового регулярного війська, а також ліквідацію колишньої системи комплектування й забезпечення військ.

Складовими цієї реформи були перепис населення, перевірка поданих списків населення «сказок», розкладка й розміщення полків по губерніях.

Провівши велику ревізійну роботу, уряд Російської імперії одержав такі дані: з 8,2 млн. душ чоловічої статі, що становили населення імперії, подушним податком обкладалося щонайменше 5,8 млн. душ, або 71% . Таким чином, майже 6 млн. чоловічого населення імперії було охоплено системою подушної податі у результаті здійснення податкової реформи, що додавало важливості історичному значенню цього заходу [2].

Заключним етапом податкової реформи стала розкладка й розміщення полків по губерніях. Цьому передувала робота з уточнення кількісного складу армії та витрат на неї.

Подушний податок сплачувало все чоловіче населення держави, крім дворян, духовенства й державних службовців. Упродовж майже ста років подушна податі була основним прямим податком у Росії й становила близько 50 відсотків від усіх прибутків бюджету держави.

Цікавим є той факт, що до обов'язків полкового командира входили нагляд за збиранням подушної податі та керування надходженням й розподілом отриманих грошей на полкові потреби.

Таким чином, військові брали участь у роботі фінансово-податкового апарату на всіх етапах – від збирання подушної податі до її розподілу.

Внаслідок реформи істотних змін зазнала вся система прямих податків. Найважливішою

рисую нового оподаткування стало те, що було введено єдиний грошовий податок, який замінив десятки дрібних подвірних зборів і повинностей. У XIX ст. у зв'язку з розвитком непрямого оподаткування частка подушної податі зменшилася [10].

Катерина II, зійшовши на престол у 1762 році, спростила фінансову систему. У 1775 році імператриця внесла кардинальні зміни в оподаткування купецтва. Вона відмінила всі приватні промислові податки та подушний податок з купецтва, встановивши гільдейський збір.

На початку XIX 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 [1].

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 й 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 подат з селян було замінено поземельним податком. Обтяжливі податки стали для України злободенною проблемою.

Проте російський уряд мало переймався проблемами народу й впроваджував 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 XX ст. характерним було бурхливе зростання державного бюджету. Але зміни у політичній, економічній та соціальній політиці Російської імперії відобразилися на внутрішній ситуації в Україні.

20 грудня 1917 р. було видано постанову Генерального Секретаріату Української Народної Республіки про внесення податків на утримання українських державних установ, проте реально вона не діяла.

Особливістю революції стало припинення надходження будь-яких податків безвідносно на чию користь: держави, місцевих органів чи суспільних організацій.

Революція та хаос, який вона викликала в економіці, призвели до того, що податки перестали надходити до державної скарбниці, й обігові гроші до держави не повертались.

За час свого існування уряд Центральної Ради так і не приступив до жодних реформ і не вжив ніяких заходів до покращення фінансового та економічного стану країни. У сфері податків він обмежився лише підвищенням акцизних ставок та введенням податку на вино. Податкового й фінансового плану взагалі не було.

З перших днів існування Української Держави гетьман П.П. Скоропадський проголосив, що фінансовою одиницею в Україні буде карбованець, але вже 31 травня 1918 року уряд був змушений офіційно ввести в обіг гривні.

У сфері податкової політики гетьманський уряд спершу підвищив ставки прямих податків та мит. Проте, поповнення дохідної частини бюджету українського казначейства за рахунок прямих податків було дуже незначним. Прибутковий й промисловий податки збирались дуже важко, а поземельний майже зовсім не надходив.

У такій ситуації більшого ефекту надало підвищення ставок непрямих податків (акцизи на

виноградне вино, чай, значно підвищено акцизи на пиво, дріжджі, цигаркові гільзи, тютюновий папір, сірники, продукти нафтопереробки).

Серед перших законодавчих актів Радянської влади чільне місце посіли й декрети з питань оподаткування.

У перші дні після жовтневого перевороту 1917 року унаслідок багатьох об'єктивних причин надходження податків та інших доходів припинилося. Раднарком прийняв декрет, яким диктувалося обов'язкове стягнення таких прямих податків: прибуткового, одноразового й податку на приріст прибутків.

З огляду на неналагодженість роботи податкового апарату, декрет зобов'язував осіб, що не одержали окладних листів, вносити податки із сум, зазначених у деклараціях про доходи. За порушення встановлених термінів сплати, крім заходів, передбачених законами про відповідні податки, застосовувалися грошові стягнення та конфіскація всього майна, а тих, хто зумисне затримував сплату, ув'язнювали на термін до п'яти років. Нагляд за стягненням податків декрет покладав не тільки на податковий апарат, а й на ради; їм же надавалося право визначати розміри стягнень [7].

Однак, незважаючи на вжиті заходи, надходження податків було незначним, причому зібрані суми не надходили до центру, а затримувалися на місцях.

Неорганізований характер місцевого оподаткування, що провадилося в основному у формі контрибуцій з буржуазії та всіляких зборів з націоналізованих фабрик й заводів, у свою чергу, несприятливо позначався на фінансовому стані та роботі промислових підприємств.

У цей час керівництвом країни дедалі більше починають обговорюватися питання про перехід від контрибуцій до регулярних податків.

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

При цьому в усій системі податкових заходів чітко простежувалися класові ознаки. Різко посилювалося оподаткування заможних верств міста і села. Сільська біднота зовсім звільнялася від податків. Декретом від 24 грудня 1918 року від сплати податків звільнялися також червоноармійці та члени їхніх родин.

Жорсткий класовий підхід при запровадженні надзвичайного революційного податку мав дуже сильні негативні наслідки для

радянської влади. Неграмотна податкова політика спричинила погіршення загальної соціально-економічної ситуації і в результаті призвела до переходу сільського населення Росії на бік контрреволюції.

Нова економічна політика, проголошена більшовиками у 1920-1921 рр., докорінно змінила роль податків у фінансово-економічному житті країни.

Перші роки НЕПу характеризувалися величезними труднощами у створенні й розвитку податкової системи, оскільки треба було заново організувати спеціальний апарат, ліквідований у перші роки Радянської влади.

Через відсутність налагодженої податкової системи в оподаткуванні переважне значення надавалося стягненню непрямих податків – здебільшого у формі акцизів, котрі надходили у міру випуску оподаткованої продукції.

Таким чином, завдання податкового апарату зводилося переважно до систематичного й ретельного нагляду за місцями виробництва й оптового продажу оподаткованої продукції.

У липні 1921 року було встановлено перший прямий податок з населення, яке не займалося сільськогосподарським виробництвом, – так званий промисловий податок.

Упровадження основного податку, що стягувався за твердими ставками, значно збільшило кількість платників, оскільки оподатковувалися всі громадяни, які мали самостійні джерела прибутку.

Податкова політика СРСР здійснювалася в Україні у дуже жорстких формах.

Нарешті у 1930 році у СРСР було здійснено податкову реформу, яка замінила 86 податкових платежів і зборів двома – податком з обігу й податком з чистого прибутку, стягнення яких здійснював Наркомфін, а місцеві податки – територіальні органи Радянської влади.

Податок з обігу (або з обороту) був фактично універсальним акцизом, оскільки включався в остаточну роздрібну ціну товару, і у підсумку його сплачував споживач.

З початком Великої Вітчизняної війни (1941 – 1945 рр.) економіку країни було відразу переорієнтовано на військові потреби. Водночас зросли податки з населення (до 14 % бюджетного значення). Було введено військовий податок (стягувався до 1946 р.), податок на неодружених та незаміжніх, а з 1944 р. до сплати залучалися й малосімейні – сім'ї, що мали одну чи дві дитини. Було також підвищено ставки сільськогосподарського податку.

На окупованій території України німецькі окупанти установили 25 видів грошових податків, серед яких – податок з обороту, прибутковий, податок зі спадщини. Крім того, було введено безліч місцевих податків.

Особливо важливі заходи щодо зниження податків з населення було проведено після 1953 року. Перш за все це стосувалося реформи сільськогосподарського податку, яка суттєво виправила недоліки в оподаткуванні сільського населення. На основі нового закону було здійснено перехід до оподаткування за твердими ставками кожної сотки з присадибних ділянок [9].

Окрім обов'язкових платежів державних підприємств і організацій, державний бюджет СРСР поповнювався за рахунок податків з кооперативно-колгоспних підприємств та організацій, податків з населення, місцевих податків та зборів, неподаткових доходів та коштів, що надходили на основі державного кредиту. Система оподаткування в Радянському Союзі практично не змінювалася протягом багатьох років, доки країна з такою назвою не припинила своє існування.

З розпадом Радянського Союзу Україна встала на шлях самостійного державного розвитку, взявши курс на побудову ринкової економіки.

З появою нових форм власності й методів господарювання стара податкова система перестала відповідати вимогам часу та не могла забезпечити потреби держави і громадян. Саме тому виникла потреба у проведенні податкової реформи в Україні [8].

Перші кроки до створення сучасної податкової служби було зроблено у 1990 році, коли підприємництво в державі тільки-но почало зароджуватися. У той час на базі відділів державних доходів у фінансових органах було створено податкові інспекції, які підпорядковувалися Міністерству фінансів України.

22 серпня 1996 року Президент України підписав Указ «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій», а 30 жовтня 1996 року – Указ «Питання державних податкових адміністрацій», за яким податкова служба України фактично набула свого організаційного та структурного визначення.

Податкова служба вийшла з-під підпорядкування Міністерства фінансів України й стала центральним органом виконавчої влади України. Вона має жорстку вертикальну структуру. Її регіональні органи працюють виключно з огляду на загальнодержавні інтереси.

Було створено спеціальну службу – податкову міліцію, – яка з самого початку, тісно взаємодіючи зі структурними підрозділами державної податкової служби, підтвердила не лише доцільність її створення, але й необхідність її подальшого розвитку. У липні 2001 року був створений Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом.

За ці роки докорінно змінилася структура податкової служби та виділено додаткові джерела фінансування створення та розвитку матеріально-технічної бази служби. Для керівництва податкової служби безперечним є той факт, що спеціалісти, які забезпечують надходження більшої, вагомої частини доходів держави, повинні мати пристойні заробітки, правовий захист та створення належних умов праці.

Для підвищення ефективності роботи податкових органів, забезпечення найбільш раціонального використання трудових і фінансових ресурсів Державною податковою адміністрацією України було розроблено Програму модернізації податкової служби України, утворено Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби.

Однією з серйозних проблем податкової служби є підготовка висококваліфікованих фахівців. За ці роки при Державній податковій адміністрації України було розроблено та створено систему підготовки та перепідготовки кадрів. Гордістю податкової служби став її вищий навчальний заклад – Академія державної податкової служби України (на сьогодні – Національний університет ДПС України), в якому навчаються майбутні податківці.

До системи органів державної податкової служби належать Державна податкова служба України, державні податкові служби в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах областей, містах та районах у містах, а також міжрайонні, об'єднані державні податкові інспекції та спеціалізовані інспекції по роботі з великими платниками податків.

Податкові органи країни забезпечують надходження майже 80% усіх доходів Державного та місцевих бюджетів. При цьому вони здійснюють контроль та адміністрування майже 100 видів податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів та державних цільових фондів. Найвагомішими джерелами доходів є податок на прибуток підприємства, податок на додану вартість, податок з доходів громадян, акцизні збори та збори за використання природних ресурсів, плата за землю.

У різні періоди розвитку суспільства змінювались не лише види податків і форми їх стягнення, але і ставлення до них. Податки стають ефективним знаряддям втілення державної політики з питань економіки та соціального розвитку. Результати дослідження еволюції податкової системи України мають використовуватись для створення ефективної системи оподаткування, оскільки часто сьогодні повторюються ті ж самі помилки й прорахунки, які вже не раз негативно впливали на економічний розвиток нашої держави.

Список використаних джерел

1. Бадида М. Історії оподаткування на землях України до 1991 р. / М. Бадида // Збірник наукових праць Академії ДПС України. – 2000. – 4 (10). – С. 95 – 102.

2. Британська Н.Н. Податкова система Запорізької Січі / Н.Н. Британська, Д.В. Шпильова, К.Г. Синиченко. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.intkonf.org/britanskann-shpilova-dv-sinichenko-kg-podatкова-sistema-zaporizkoyi-sichi/>.

3. Грушевський М.С. Ілюстрована історія України / М.С. Грушевський. – К.: Вид-во «Лібра», 1992. – 544 с.

4. Мочерний С.В. Економічна теорія : підручник / С.В. Мочерний, М.В. Довбенко. – К.: Вид. центр «Академія», 2004. – 856 с.

5. Податкова система Київської Русі // Сайт Держаної податкової адміністрації у Львівській області. [Електронний ресурс]. –

Доступний з <http://www.sta.lviv.ua/index.php?id=1050>.

6. Податковий тягар ревізьких душ // Сайт Держаної податкової адміністрації у Львівській області. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.sta.lviv.ua/index.php?id=859>.

7. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.91 № 1251-ХІІ. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

8. Субтельний О. Історія України / О. Субтельний. – К.: Вид-во «Либідь», 1998. – 340 с.

9. Цимбал Т.Я. Держава, право та податкова система України (у схемах): навч. посібн. / Т.Я. Цимбал. – Ірпінь, 2001. – 45 с.

10. Ярошенко Ф.О. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посібн. / Ф.О. Ярошенко, В.Л. Павленко. – Ірпінь, 2002. – 240 с.

Тишковська Н.Л. Податкова система в Україні: історико-правові аспекти становлення

У даній статті досліджено еволюцію податкової системи України, починаючи з часів Київської Русі й завершуючи сьогоденням, розглянуто її особливості на кожному етапі та проаналізовано вплив на економічний розвиток держави, виокремлено недоліки податкової системи України на різних етапах розвитку.

Ключові слова: податки, податкова система.

Тишковская Н.Л. Налоговая система в Украине : историко-правовые аспекты становления

Исследовано еволюцію податкової системи України, починаючи з часів Київської Русі й завершуючи сьогоденням, розглянуто її особливості на кожному етапі та проаналізовано вплив на економічний розвиток держави, виокремлено недоліки податкової системи України на різних етапах розвитку.

Ключевые слова: налоги, налоговая система.

Tyshkovska N.L. Tax system in Ukraine: historical and legal aspects of the formation

The evolution of the Ukraine tax system was considered since the times of the Kievan Rus till our days, its features are considered at each stage and analyzed its impact on economic development, selected shortcomings of the tax system of Ukraine in various stages of development.

Keywords: taxes, tax system.