



ФІНАНСИ, ГРОШОВИЙ ОБІГ ТА КРЕДИТ

В.П. Синчак*

СТАНОВЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД

Вивчення вітчизняного досвіду системи оподаткування в сільському господарстві дозволяє виділити декілька етапів її становлення. Очевидно, що протягом століть вона набула як позитивних так і негативних рис. Тому не враховувати цього було б не виправданою помилкою. Однак треба зазначити, що деякі вітчизняні науковці, проводячи дослідження в сфері оподаткування, податкової політики та податкової системи, в більшості випадків, звертаються до вивчення зарубіжного досвіду. При цьому, як видно з літературних джерел, вітчизняній практиці оподаткування належної уваги не приділяється. Та й в період командно-адміністративного управління економікою ці питання також достатньо не досліджувались. Тому податкова теорія знаходилась взагалі в забутті, що на думку російського науковця І.В. Горського привело не тільки до багатьох суперечливих і помилкових рішень, але й стало результатом відсталості системи оподаткування¹.

У продовження цієї думки вітчизняний науковець Д.І. Дема стверджує, що Україна не має оптимальної системи оподаткування, забезпеченої оптимальною структурою оподаткування. Протягом десятирічного періоду становлення і розвитку держави відбувається постійний пошук окремих видів податків і податкових платежів, які б створили нормальні умови для функціонування як народного господарства в цілому, так і сільського господарства, зокрема².

Тим не менше погоджуючись з таким висновком варто все ж таки зважувати на те, як далі справедливо пише М.Я. Дем'яненко, що більшість дослідників податків не помітили, що стосовно сільського господарства це твердження не є до кінця коректним. Адже в цій галузі оподаткування існувало, була певна податкова система, яка формувалася і удосконалювалася тривалий час. Інша справа, як оцінювати тодішню систему, механізм її дії і вплив на економічні процеси. Отже, податкова система щодо аграрного сектора формувалася не на пустому місці, як традиційно вважається, тут були певні напрацювання і практичний досвід³.

З огляду на зазначене в науковій статті поставлено такі завдання:

- уточнити поняття категорії “становлення системи оподаткування”;
- дослідити становлення системи оподаткування в сільському господарстві з урахуванням вітчизняної практики від початку XIV до середини XVI століть, періоду, який віднесено до другого та третього етапів;

© Синчак В.П., 2005

* завідувач кафедри менеджменту, фінансів та кредиту Хмельницького університету управління та права, кандидат економічних наук, доцент

¹ Горський І.В. Налоги в рыночной экономике. – М.: Анкил, 1992. – С. 14.

² Дема Д.І. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у США і Україні. – Житомир: Полісся, 2001. – С. 149.

³ Сучасна аграрна політика України: Проблеми становлення / За ред. П.Т. Саблука та В.В. Юрчишина. – К.: ІАЕ, 1996. – С. 142.



- виявити основні переваги та недоліки в механізмі стягнення податків того часу.

Зважаючи на актуальність зазначеної проблеми, на нашу думку, потребує деякого уточнення сама категорія “становлення”. У матеріалістичній діалектиці категорія становлення виступає як форма відображення одного з моментів об’єктивно-реального розвитку (такого, що випливає із необхідності і своєї специфічної особливості притаманної лише цьому явищу — В. С.), коли нове явище вже почало існувати, але ще не набуло завершеної форми. Специфічне гносеологічне значення категорії становлення полягає в тому, що вона дає можливість повніше розкрити механізм утворення нової якості (яка з об’єктивних чи суб’єктивних причин не змогла розкритись в минулому — В.С.) в її генетичному зв’язку з старою — як рух і розв’язання суперечності між буттям і небуттям, минулим і майбутнім⁴.

Поєднавши це поняття з категорією “податкова система”, на нашу думку, під становленням податкової системи в сільському господарстві доцільно розуміти об’єктивно-реальний процес, що приводить до розвитку та удосконалення існуючих форм податків, розкриває їх нові форми, спеціальні режими оподаткування та їх особливості, які не були виявлені раніше, але при цьому не відкидається можливість використання старих форм оподаткування та методів стягнення податків, а відтак — дозволить сформулювати податкову систему в сільському господарстві, адаптовану до соціально-економічних процесів, що відбуваються в аграрному секторі економіки.

Отже, розглядаючи питання становлення системи оподаткування в сільському господарстві на другому етапі необхідно звернутись до того періоду, коли в сільському господарстві з селян стягувався натуральний оброк, данина, а також примусові відробітки на панщині, та інші податки Литовсько-Польської доби (початок XIV — початок XVI ст.ст.).

Починаючи з XIV століття, коли розвиваються товарно-грошові відносини, селяни починають сплачувати оброк грошми. Об’єктом оподаткування при справлянні цього податку була земля, що надавалась у користування селянам поміщиками. Ставки, за якими сплачувався оброк, залежали від місця знаходження губерній. Губернії розподілялись за певними ознаками на класи⁵.

Треба зазначити, що при сплаті данини і оброку в XV ст. траплялись випадки, коли вони дублювали чи співпадали один з одним. За таких умов відбувалось взаємне зарахування платежів, коли оброк міг сплачуватись в рахунок данини, а данина в свою чергу зараховувалась у сплату оброку. Проте таке взаємозарахування породжувалось скоріше самим феодалом, оскільки в цей час данина могла не збиратись агентами князя безпосередньо з феодално залежних селян, а сам феодал сплачував князю чи його представникам, або волосній владі незначну суму данини чи оброку⁶. Тому очевидно, що при потребі коштів феодалу для сплати князю оброку він намагався зібрати більше коштів з своїх селян, не зважаючи на вид платежу. І навпаки, коли феодал мав розраховуватись із князем даниною, то відповідно сплачений селянами оброк зараховувався в сплату данини.

В період татаро-монгольської навали Русь також вимушена була виплачувати Золотій Орді данину, яка мала характер військової контрибуції. Під цим терміном, за визначенням М.Г. Соколова, слід розуміти примусові грошові і натуральні побори з населення, які встановлювались переможцем над переможеним⁷. Тобто у цей важкий період на деяких частинах

⁴ Філософський словник / За ред. В.І. Шинкарука. — 2-е вид., перероб. і доп. — К.: Голов. ред. УРЕ, 1986. — С. 661-662.

⁵ Куцын М.А., Калужный В.В., Мозенков О.В., Балыкин В.Д. Современная теория и практика налогообложения. — Х.: Прапор, 2001. — С. 21; Финансово-кредитный словарь. — Т. 2 / Под. ред. В.П. Дьяченко. — М.: Финансы, 1964. — С. 141; Налоги: Учебное пособие / Под ред. Д.Г. Черника. — М.: Финансы и статистика, 1995. — С. 20.

⁶ Каштанов С.М. Финансы средневековой Руси. — М.: Наука, 1988. — С. 12.

⁷ Соколов Н.Г. Налоговая политика советского государства в доколхозный период: Учеб. пособие. — Куйбышев, 1981. — С. 10.



завойованої території татарами встановлюється своя податкова система. Для достовірного обліку об'єктів оподаткування поневолювачі постійно проводили переписи населення та майна. Встановлений завойовниками розмір натуральної данини складав десяту частку усього — як людей, так і майна⁸ та був таким, що після її сплати селянам залишався мінімум, якого не вистачало навіть на проживання⁹. Збирачі податків “баскаки” крім натуральної данини, могли призначати примусові роботи. Причому поряд із натуральною даниною існувала грошова, яка мала спеціальну назву “вихід”¹⁰ та сплачувалась грішми з кожного чоловіка та з кожної голови худоби. Проте данина була лише однією частиною від усієї данини, яка й надалі продовжувала збиратись князем або “баскаками”. Збираючи данину з селян князь зобов'язаний був передавати її до Золотої Орди, а іншу частину мав право залишати для своїх потреб. Однак така умова не завжди дотримувалась, особливо з боку князів. Так, як пише М. Рубльов, московський великий князь одержував “вихід” кожного року, але сам давав “вихід” в Орду не обов'язково кожний рік¹¹. Мабуть із цих причин М. Грушевський зазначав, що легше було під татарами, як під своїми князями та боярами. Адже протягом 20 років після Батия з північних російських князівств ніякої данини, податей, податків монголи взагалі не стягували, що стало причиною переїзду мешканців південних князівств на північ до Коломни, Москви, Серпухова, Мурома та інших міст Русі¹².

З часу татаро-монгольської навали центр української держави перемістився на захід. Однак суттєвих змін в системі податків в цей час не сталося. Данина залишалась основним джерелом доходів Галицько-Волинської держави. Проте в цей час відбулись великі зміни в розвитку виробничих сил, що вплинуло на розподіл між видами доходів князівств. Зокрема, на зміну відробіткам прийшла продуктова рента. Тобто селянин вимушений був уже самостійно виробляти необхідний і додатковий продукт на виділеній йому власником земельній ділянці. Це давало можливість селянину створювати певний запас продукції для власного споживання, а іншу частину передавати власнику землі. Селяни повинні були сплачувати натуральний оброк, зокрема, медом, вівцями, льоном, хлібом, вівсом, житом і курми¹³.

У другій половині XIV ст. більшість українських земель (Волинь, Поділля, Київщина, Чернігівщина) входили до Великого Литовського князівства. Основними платниками державних податків на цих територіях у той час були селяни, які володіли державною землею (від чого й походила їх назва “державні селяни”), яка й була основним об'єктом оподаткування. Інша частина селян сплачувала приватні податки своєму феодалу.

Після визволення українських земель від військ Золотої Орди та реформування податкової системи, натуральна данина і грошові платежі відправляються до великих міст України, а селянам видаються квитанції про сплату податків. Зрозуміло, що недостатня кількість грошей не дозволяла селянам вчасно розрахуватись за грошовими податками, які мали на той час різні назви — подимщина, поданье, посошне, грошова дань, дякло¹⁴. За збір податків на селі починає відповідати вся община на чолі з старостою чи отаманом, або солтисом чи вйтом в Галичині.

Починаючи з 1569 року (після Люблінської унії Литви з Польщею) на українських землях впроваджується польська податкова система за якої весь тягар по сплаті податків несли селяни (“хлопи”), які ще й були зобов'язані до панщини, натуральної данини і грошових чиншів та

⁸ Дві Русі / За заг. ред. Л. Івишної. – К.: Факт, 2003. – С. 22.

⁹ Котляр М.Ф. Історія України в особах: Давньоруська держава. – К.: Україна, 1996. – С. 175.

¹⁰ Каштанов С.М. Финансы средневековой Руси. – М.: Наука, 1988. – С. 7.

¹¹ Roublev M. The periodicity of the Mongol tribute as paid by the Russian princes during the fourteenth and fifteenth centuries // Forschunden zur osteuropaischen Ge schichte. B., 1970. bd. 15. S. 12.

¹² Нечай Н.В. Нариси з історії оподаткування. – К.: Вісник податкової служби України, 2002. – С. 52.

¹³ Там само. – С. 51.

¹⁴ Там само. – С. 56.



інших оплат безпосередньо своїм панам — шляхті¹⁵. Так, у північних і західних районах Подільського воєводства трудові повинності для селян сягали 3-6 днів на тиждень. Не в кращому становищі перебували й міщани. Адже як і селяни, міщани обтяжувались різними повинностями і змушені були виконувати навіть панщину. Відомо, що міщани-землероби Староконстантинова (південь Волині), працювали на панщині по 4 дні на тиждень¹⁶.

Таблиця

Військовий скарб Запорозької Січі (кінець XV ст. – 1775 р.)¹⁷

Джерела скарбу	Характер доходів
1. Кошові регалії і домени	Доходи від промислової експлуатації рибальських і мисливських угідь, земель (зимівників і хуторів)
2. Військова здобич	Воєнні трофеї – добутий шаблею та веслом “козацький хліб”
3. Субсидія королівська “Жалованье” царське, платня гетьманська	Допомога грішми, хлібом, горілкою, військовими припасами з боку Росії й Гетьманщини, до 1648 р. – Польщі
4. Військовий оклад	Податок на користь січової й планкової старшини стягувався без імунітетів неоподаткованого мінімуму з усіх козаків (курінних і одружених), а також з не козаків (січового підданства) по 1 крб. 50 коп. з душі (в другій половині XVIII ст.). Одружені козаки “гніздюки” вносили додатковий податок з сім’ї
5. Мито	За перевезення товарів із сусідніх країн транзитом через запорозькі землі. З горілки бралось натурою
6. Господарська десятина та медове	Стягувалась у паланках від хуторів і млинів натурою, від промислів і пасік – грошима. За користування посполитими військовою землею – 10 % від урожаю
7. Торгове	Податок акцизного типу з крамарів на січовому ринку – 10 % вартості товару
8. Куфований збір	Від кожної привізної бочки (куфи) спиртних напоїв по одній кварти (близько 1 л), або її вартість грошима
9. Податок з шинків	По 2,50-5,00 крб. в рік сплачували в скарб господарі, що держали шинки (корчми) у Січі, паланках і зимівниках
10. Подимне	Податок з хат по селах, населених поспільством, тобто не козаками, що жили в паланках
11. Мостове	Плата за перевози на Дніпрі і польових річках в межах Запорозьких Вольностей
12. Орендна плата	За крамниці і дуби (вантажні човнт), що належали куреням. Витрачалась на потреби курінного товариства
13. Руга, роковщина	На утримання церкви і духівництва
14. Інші доходи	Безхазайне, виморочне, конфісковане майно, викуп за полонених і засуджених, судові штрафи

¹⁵ Там само. – С. 63.

¹⁶ Смолій В.А., Степанков В.С. Богдан Хмельницький: Хроніка життя та діяльності. – К.: Наукова думка, 1994. – С. 15-16.

¹⁷ Там само. – С. 101.



Поряд із цим слід зазначити, що історія нашої держави знає й іншу систему, вільну від фіскальних утисків збирачів податків. Цей період нами віднесено до третього етапу становлення системи оподаткування в сільському господарстві. Мова про Запорозьку Січ, що існувала у ворожому оточенні як самостійна держава, без податків. Запорозька Січ не мала розвинутої фінансової системи. Козаки звільнялись від сплати податків, але їхня віддана праця була набагато ціннішою, ніж самі податки¹⁸.

Характерним для цього періоду було те, що через недосяжність козаків для фіску, безконтрольність їх занять, стримувався розвиток повномасштабної податкової системи. З цього приводу науковці роблять узагальнюючий висновок, що тут пряме оподаткування заміщувалося особистою службою, замість грошового податку сплачувався податок крові¹⁹. Однак навіть за таких умов запорозький фіск мав суттєві ознаки класичної податкової системи свого часу. Не дивлячись на те, що козаки користувались податковим імунітетом і опирались грошовим поборам як могли і скільки могли, фіскальні інтереси скарбу задовольнялись за допомогою непрямих податків. Саме непряме оподаткування у вигляді торгового мита, що мало характер акцизу, було зручним, щоб обійти податковий імунітет козаків.

Фінансові ресурси Запорозької Січі формувались з різних видів податків, натуральних і особистих повинностей, оренд, регалій. Відповідно до фінансової науки того часу загальновійськовій землі й сільськогосподарські угіддя та пов'язані з ними промисли і доходи (лісозаготівля, сіножаті, пасовища, переправи, звірині й рибні лови, соляні копальні) мали назву доменів. Треба зазначити, що домени як державні або общинні маєтності були уже відомі в Європі до того часу. Вони могли частково експлуатуватися самою державою чи передаватися в оренду приватним особам, з яких відповідно стягувалась орендна плата або господарська десятина.

З розвитком грошових відносин домени поступово трансформуються в регалії, тобто нову форму одержання доходу з тих галузей, які знаходяться на монопольному становищі з повним або частковим усуненням приватної конкуренції. За своєю суттю регалії були особливим способом одержання Кошем доходів, об'єднуючи в собі риси господарювання, комерції і фіскальної монополії та особливо не відрізняючись від домен. У загальній еволюції системи оподаткування регалії розглядаються вітчизняними науковцями як перехідна форма від доменів до податків²⁰. Як видно із даних таблиці основними джерелами військового скарбу Запорозької Січі були: господарська десятина (на зразок поземельного податку), медове, мостове та ін.

Аналізуючи доходи скарбу Запорозької Січі можна стверджувати, що оподаткування в той час відбувалось за натурально-речовими ознаками окремих видів господарської діяльності незалежно від особистості платника та його справжньої платоспроможності. Очевидно, що такий підхід в оподаткуванні давав відносно стабільні джерела доходів для Січі.

Однак поряд із податковими повинностями звертають на себе увагу й пільги, які практикувались у той час для окремих козаків. З цього приводу заслуговує на увагу цитата із постанови Коша (1764 р.) щодо запорожця Степана Яковця: "За давні козацькі його служби, найбільше по його старості й крайній убогості від усіх загальнонародних, як козацьких, так і посполитих, обтяжливих обов'язків і тимчасових доручень, крім одного військового окладу, увільнено"²¹. Це зайвий раз підтверджує, що за часів Запорозької Січі уже закладались деякі елементи сучасної системи оподаткування.

¹⁸ Андрущенко В.Л., Федосов В.М. Запорозька Січ як український феномен. – К.: Заповіт, 1995. – С. 103.

¹⁹ Суторміна В.М. та ін. Держава – податки – бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія / В.М. Суторміна, В.М. Федосов, В.Л. Андрущенко. – К.: Либідь, 1992. – С. 40-41.

²⁰ Там само. – С. 103.

²¹ Там само. – С. 104.



Разом із тим треба відзначити й те, що в XIV-XVI ст.ст., суттєво не змінились одиниці оподаткування. Як свідчать статистичні записи на різних територіях українських земель в XV-XVI ст.ст., основними одиницями оподаткування в сільській місцевості залишались плуг, рало, двір тощо²². Це засвідчувало про збереження старовинних методів оподаткування, які застосовувались ще за часів Київської Русі. Таким чином, податкова система в сільському господарстві в той час ґрунтувалась майже на постійних об'єктах оподаткування, які суттєво не змінювались. Звісно, що при наявності стабільної бази оподаткування, державна скарбниця одержувала постійні доходи, які необхідно було змінювати лише за величиною та напрямками використання.

*Стаття рекомендована до друку
кафедрою менеджменту, фінансів та кредиту
Хмельницького університету управління та права
(протокол № 7 від 25 березня 2005 року)*

