

УДК 340.15

*Г. Л. Гуфман**здобувач кафедри загальноправових дисциплін факультету № 6  
Харківського національного університету внутрішніх справ*

### ЕВОЛЮЦІЯ СТАНОВЛЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПОДАТКІВ» У СИСТЕМІ ПОЛІТИКО-ПРАВОВОЇ ДУМКИ

**Постановка проблеми.** Актуальність обраної теми дослідження визначається, з одного боку, багатоаспектністю проблематики, пов'язаної зі здійсненням податкової функції держави, а з іншого – відсутністю єдності в думках з приводу її сутності та змісту, невизначеністю положень щодо основних етимологічних характеристик визначення поняття «податків» крізь призму історико-правового розуміння.

Еволюція становлення відносин у сфері оподаткування на українських територіях мають досить значну історію, але в умовах реформування та вдосконалення податкової системи України актуальним постає питання щодо історико-правового переосмислення базових теоретичних положень правового регулювання податкової сфери. Формування ринкових відносин, різноманітність форм власності, становлення загальнонаціональних ідей та принципів демократичної, соціальної, правової держави – все це вимагає від податкового регулювання таких шляхів та підходів, які б продукувалися не лише потребами держави та бюджету, але й законами ринкової моделі економіки, заснованої на боротьбі суб'єктів господарської діяльності в умовах ринкової конкуренції та примноження приватної форми власності.

Реформаційні перетворення в політико-правових сферах державного та суспільного життя зумовили й певну соціальну переорієнтацію: на зміну ціннісним детермінантам, сформованих ще за часів соціалістичного колективізму, прийшли характерні для західної політико-правової думки ідеали політичного, ідеологічного та економічного плюралізму. У сфері податкової політики актуалізувалися якісно-нові концептуальні напрямки в рамках яких обґрунтовується необхідність перегляду сутності та змісту функцій оподаткування з позицій підпорядкування їх принципам правової держави та громадянського суспільства.

За даних обставин існує об'єктивна необхідність у продовженні реформ правового регулювання податкової сфери, що особливо актуально у зв'язку із неузгодженістю податкового та цивільного законодавства, наявності неоднозначних правових норм, які дозволяють двоюко тлумачити їх зміст та сутність. В кінцевому результаті, з'являються правові колізії та суперечності, породжені цивільно-правовим характером майнових відносин та адміністративно-правовим характе-

ром податкових відносин, для врегулювання яких необхідні норми спеціальних податкових законів.

Беручи до уваги модернізацію податкового законодавства, яка протікає в специфічних соціокультурних умовах, надзвичайно актуальним постає аналогічний досвід в умовах становлення у системі політико-правової думки задля визначення ключового поняття окресленої проблематики – категорії «податків», адже ефективність функціонування податкової системи і справляння податків та зборів багато в чому залежить від урахування її цивілізаційних особливостей, генезису та трансформації, які мають бути доктринально визначені юридичною наукою.

**Стан дослідження.** Проблеми, що є важливими як у теоретичному, так і в практичному аспектах для осмислення проблематики дослідження розглядалися у працях таких вчених як В. Д. Гончаренко, О. Л. Копиленко, В. С. Кульчицький, М. М. Страхов, Г. В. Россіхіна, М. М. Шeverдін, О. Н. Ярмиш, та інших вчених, однак еволюція становлення поняття «податків» крізь призму політико-правової думки належить до малодосліджених тем, що пов'язано й з відсутністю будь-якого доктринального дослідження.

Внаслідок чого, метою даної статі є дослідження еволюції становлення та трансформації поняття «податків» крізь призму політико-правової думки з позицій історико-правового підходу.

**Виклад основного матеріалу.** В концепції активного розвитку філософсько-доктринальних цивілізацій вчені досить по-різному трактували визначення поняття «податки», констатуючи їх важливе значення у наукових працях не лише філософів, але й економістів, правників, громадських та держаних діячів.

Давньокитайський філософ Сюнь Цзи зазначав, що стягнення непомірних податків – це шлях, який може призвести до розкрадання, збагачення ворогів і як наслідок загибелі держави [1, с. 24]. Відомий теолог Фома Аквінський стверджував, що податки – це дозволений спосіб грабежу, який можна здійснювати «без гріха» [2, с. 75]. А, на думку Ф. Бекона сутність податків зводиться до того, що вони стягуються із населення за його згодою, а тому вказував у своїй науковій праці «Досвід чи настанови моральні і політичні» (1625 року), що мова йде не стільки про гаманці населення, а про його серцевину, адже податки,

які стягуються із людей за їх згоди чи за її відсутності можуть бути однаковими для їх гаманців, але суттєво різнитися за ступенем впливу на їх моральний дух [3, с. 11-12].

У своїй науковій праці «Про державу» Томас Гоббс міркував, що задля вирішення проблеми справедливості доцільно визначити рівномірне оподаткування, однаковість якого залежить не від рівності всього наявного багатства, а від рівності боргу кожної людини перед державою за свій захист. Слід вважати недостатніми ті випадки, коли людина працює лише задля свого існування, вона повинна й докладати зусиль задля забезпечення своєї безпеки з боку держави [4, с. 15-16].

На виняткову значенні податків для держави наголошував К. Маркс, який ототожнював податки із невід'ємними постулатами на рівні із власністю, сім'єю, порядком та релігією. Саме в податках знаходить своє відображення економічне вираження існування держави [5, с. 308].

Подальші змістовні теоретико-методологічні напрацювання наукового обґрунтування правової природи податків датуються вже XIX століттям. Перші спроби здійснення ґрунтового теоретичного дослідження взаємодії економіки і права були зроблені в кінці XIX століття представниками історичної школи (Німеччина), а на початку XX століття – представниками інституціоналізму (США, Франція). При цьому слід зазначити, що взаємодія, головним чином, досліджується представниками «економічного» інституціоналізму (США). Теоретики права в значно меншій мірі досліджують загальнотеоретичні аспекти функціонування суспільного механізму взаємодії права та економіки. В даний час можна акцентувати увагу лише на теоретичних розробках француза Моріса Оріу, який заклав основи теоретико-правового дослідження інституціональних відносин.

Представники інституціоналізму, а згодом і неоінституціоналізму проводять в даний час продуктивні дослідження взаємодії економічної і позаекономічних (політичної, соціальної, правової та ін.) сфер суспільної практики. Один з основоположників неоінституціоналізму є лауреат Нобелівської премії 1991 року з економіки Р. Коуз, який вказував на те, що взаємини між економічною та правовими системами надзвичайно складні, зміна закону впливає на економіку, і багато наслідків таких змін не підлягають прямому досягненню, адже вони й складають саму суть економічної політики) [6, с. 32].

Інституціоналізм як напрямок економічної думки виник на рубежі XIX і XX ст. в США, в період вступу американського капіталізму в стадію імперіалізму. Найбільшого поширення набув уже в 20-ті роки XX століття. Представниками раннього інституціоналізму, крім його творця Т. Веблена, були американські економісти У. Мітчелл,

Дж. Коммонс, А. Берлі, Е. Богарт, У. Гамільтон, Г. Мінз, які представили комплексний аналіз взаємозумовленості економічних і правових аспектів господарювання. Це, з одного боку, обумовлено тим, що однією з методологічних і теоретичних специфічних рис інституціоналізму є нерозривність економічного і правового аналізу. З іншого інституціоналізм в своїх дослідженнях намагається уникнути зайвої формалізації та абстрактності і вивчати реальні форми господарського життя. Розроблені в рамках інституціоналістських концепцій теоретичні та методологічні положення дозволяють отримати чіткі уявлення про механізм взаємозв'язку права і економіки, визначити його основні елементи та усвідомити логіку їх взаємообумовленості. Розкриття механізму цього взаємозв'язку має сприяти більш глибокому розумінню особливостей впливу, з одного боку, економіки на формування правових форм і засобів регламентації господарської практики і, з іншого – права на здійснення економічної діяльності та її результативність. Звісно ж, що в рамках інституціональної теорії можна виділити ряд основних елементів, що утворюють зміст механізму взаємодії економіки і права [7, с. 10-11].

Інституціоналістські концепції дозволяють виявити і пізнати дуалізм податкових категорій, виявляти існуючі протиріччя між об'єктивним початком і тими суб'єктивними формами; на базі яких згодом розробляються основи податкового законодавства держави. Поняття «дуалізму податку» висловлює, з одного боку, якісне призначення податку як добровільної жертви з боку кожного на користь всіх, а з іншого боку, свідчить про його кількісну визначеність на практиці: в якій формі, коли і скільки від кожного.

Методологія оподаткування – це теоретичне, науково-практичне і концептуально-правове осмислення поняття «податок», а саме – одночасне дослідження феномену «дуалізм податку» і виведення конкретно-формалізованого змісту системи правових взаємовідносин платників податків з державно-владним апаратом управління суспільним розвитком [8, с. 17].

Зв'язок же історичних епох встановлюється не лише через розрізнені, коли-небудь існуючі податкові форми, а виходячи з об'єктивної, сутнісної змістовності явища «податок» в усі часи та епохи. Перш за все з фізіологічної неоднорідності суспільства, яке породжує різну здатність до самозабезпечення, а згодом й майнову нерівність суспільства, яке дозволяє забезпечити розуміння історичного сенсу об'єктивної даності податку.

У історичному та філософському сенсі поняття «податок» більш давнє, ніж поняття «державна». З формуванням перших державних утворень податкові форми з розрізнених і випадкових стали поступово трансформуватися в системоутворюючі

елементи, адекватні потребам тієї чи іншої влади. З цього випливає, що держава породило системне утворення – податкову систему.

Важливим теоретико-практичним питанням є ієрархія субстанціональної категоріальності податкових понять, які модифікуються від внутрішніх якостей категорії «податки». Залежно від глибини теоретичного осмислення категоріальних властивостей, всі податкові категорії необхідно вивчати, слідуючи по ланцюжку їх ієрархічної підпорядкованості умовно об'єднаної у такі підходи та концепції як:

1. Філософська категорія (як добровільне жертвування коштів кожного на благо всього суспільства, особливо для соціально нужденних). Глибокий філософський зміст податкових категорій озвучує, перш за все, те, що наукова теорія, яка створює для практики особливі функціонально-правові засади становлення і розвитку податкової системи держави. Сенс цих принципів в тому, щоб система функціональних податкових форм реалізувала сутнісний потенціал тієї чи іншої категорії. Функціонування цієї системи відображає якість методів її взаємодії із зовнішнім середовищем, а також способів управління цим процесом. Механізм реалізації цих принципів має бути налаштований на досягнення головної мети – податки повинні служити на благо суспільного прогресу, не сприяти збагаченню одних за рахунок зубожіння інших, а отже, не породжувати соціальних протиріч.

У наукових працях представників даної концепції таких як У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо, простежується важливість наукового обґрунтування поняття «податки», які в тій чи іншій інтерпретації розглядаються як добровільний внесок на благо розвитку нації.

2. Економіко-вартісна категорія (як сукупний компонент економічних процесів і метод балансування різних економічних і фінансових інтересів власників). Відомо, що в економіко-вартісних категоріях, що виникли внаслідок проникнення економічних процесів у суспільне та державне життя, зосереджується весь сенс осмисленого. На основі таких законів економічної логіки формуються наукові концепції, а потім, виходячи з них, конструюються механізми практичного управління даними процесами або явищами. Процес пізнання суті економічних явищ, нескінченний в силу крайньої мобільності і динамічності економіки. Тому нескінченний і шлях наукового осмислення призначення економіко-вартісних категорій, пошуку форм практичного втілення їх змісту в механізми управління тими чи іншими процесами,

Успіх практичних дій визначається тим, наскільки точно вибрані вченими і законодавцями форми спроможні реалізовувати позитивний

(стратегічний і функціональний) потенціал категорії, з одного боку, а з іншого – наскільки повно конкретно соціально-економічне середовище здатне сприйняти ці форми і приписувати їм державними законами норми функціональної дії. Це положення є важливим тому, що воно зобов'язує законодавців будувати податкову систему держави пропорційно економічному потенціалу платників, їх платоспроможності, направляти державні витрати виключно в суспільно значущі сфери споживання.

3. Фінансово-перерозподільна категорія (елемент перерозподілу валового внутрішнього продукту між суб'єктами сфер «бізнес» і «бюджет»). Дана категоріальна властивість оподаткування являє для фінансової науки особливий предмет і об'єкт вивчення. З осягнення сенсу множинних і багатофакторних ціннісно-вартісних процесів розподілу і перерозподілу грошової форми вартості формуються певні висновки про суспільне призначення і роль податкових методів наповнення скарбниці з одночасним балансуванням різних економіко-фінансових інтересів власників [8, с. 22–23].

4. Правова категорія (придбання податками політичного, економічного статусу, демократичні процедури формування податкового середовища, методи вирішення майнових протиріч учасників податкових дій). У цій якості інтегроване поняття «податки» усвідомлюється як багатофункціональний процес правової формалізації системи відносин: «держава – платники податків», легітимізації конкретних податкових форм (видів податків) і встановлення методів управління ними. Наукова думка породжує категорію з погляду реальності не тільки з метою їх наукового пізнання, але, перш за все, для правової формалізації та управління властивостями пізнаного явища.

Продуктивність системи управління будь-яким з об'єктивних процесів або явищ визначається тим, наскільки вірним виявився шлях їх пізнання і адекватно сконструйовані всі їх форми організації, властивості і зв'язку. Послідовне і неухильне виведення формалізованого процесу на якісно вищий рівень організації свідчить про правильність зробленого вибору, а також про створення умов для легітимізації якісно-нових форм, набуття ними значення юридичних норм [9, с. 23].

5. Фіскальна категорія – кількісна оцінка грошового потоку зі сфери «бізнес» в сферу «бюджет», а також порівняння даної величини з бюджетно-видатковими потребами. Отримані результати становлять основу розрахунку інших, неподаткових джерел наповнення скарбниці держави.

Послідовність пізнання податкових категорій з позицій наближення та визначення від теорії до практики можна звести до трьох основних ме-

таморфоз: історико-філософського пізнання податкових понять; ідентифікація та їх визначення як складових елементів економіко-вартісних засобів та процесів розподілу фінансових ресурсів; систематизація в якості конкретних легітимних податкових форм і системи правових дій, що забезпечують паритет економіко-фінансових інтересів суб'єктів сфер «бізнес» і «бюджет». Структурування сукупності податкових правовідносин, встановлення чітких правил і меж податкових правовідносин формують податкове середовище стосовно конкретного простору і часу. А отже, важливого значення набуває врахування специфіки історичного етапу розвитку економіки і права, яка визначається принципами, цілями і способами реалізації державно-владних повноважень, що формують в остаточному підсумку стан податкового середовища.

**Висновки.** Таким чином, можна зробити висновок, що еволюція становлення поняття «податків» у системі політико-правової думки може знаходити своє відображення крізь досить неоднозначні концепції та підходи, які суттєво відрізняються своїм змістовним наповненням. Розглядаючи податки як філософську категорію доцільно враховувати об'єктивну необхідність узагальнення частини створюваної вартості на потреби суспільства. Крізь призму економіко-правової категорії – це правовий регламент руху грошових коштів із сфери господарювання та підприємництва в бюджетну сферу з метою створення та формування збалансованого державного бюджету. Податковий механізм можна визначити й як сукупність принципів та методів реалізації податкових зобов'язань.

### Література

1. Попов П. С. Изречения Конфуция учеников его и других лиц : перевод с китайского с примечаниями. Санкт-Петербург : Первая Центральная «Восточная» электропечатня И. Бораганского, 1910. 130 с.
2. Боргош Ю. Фома Аквинский. Москва : «Мысль», 1975. 212 с.
3. Зуйков И. С., Зуйкова Л. В. Философские аспекты истории налогообложения. *Законодательство и экономика*. 2004. № 6. С. 11-16.
4. Томас Гоббс. Сочинения в 2 томах. Москва : «Мысль», 1991. Т. 2. 731 с.
5. К. Маркс, Ф. Энгельс. Собрание сочинений. Москва : Государственное издательство политической литературы, 1955. 638 с.
6. Коуз Р. Фирма, рынок и право. Москва : Новое издательство, 2007. 224 с.
7. Шубников Ю. Б. Предпринимательство в дореволюционной России: становление правового обеспечения. Санкт-Петербург, 2001. 363 с.
8. Чибинёв В. М. История налогов в России с IX по XXI вв. Санкт-Петербург, 2003. 265 с.
9. Чибинёв В. М. История налогов в России с IX по XXI вв.: монография. Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский университет МВД России, 2003. 480 с.

### Анотація

**Гуфман Г. Л. Еволюція становлення поняття «податків» у системі політико-правової думки.** – Стаття.

Наукова стаття присвячена дослідженню еволюції становлення поняття «податків» у системі політико-правової думки.

В статті акцентовано увагу на тому, що еволюція становлення відносин у сфері оподаткування на українських територіях мають досить значну історію, але в умовах реформування та вдосконалення податкової системи України актуальним постає питання щодо історико-правового переосмислення базових теоретичних положень правового регулювання податкової сфери.

Визначено, що важливим теоретико-практичним питанням є ієрархія субстанціональної категоріальності податкових понять, які модифікуються від внутрішніх якостей категорії «податки». Залежно від глибини теоретичного осмислення категоріальних властивостей, всі податкові категорії необхідно вивчати, слідуючи по ланцюжку їх ієрархічної підпорядкованості умовно об'єднаної у різні підходи та концепції. Зокрема, розглядаючи податки як філософську категорію доцільно враховувати об'єктивну необхідність узагальнення частини створюваної вартості на потреби суспільства. Крізь призму економіко-правової категорії – це правовий регламент руху грошових коштів із сфери господарювання та підприємництва в бюджетну сферу з метою створення та формування збалансованого державного бюджету. Податковий механізм можна визначити й як сукупність принципів та методів реалізації податкових зобов'язань.

Розглядаючи сутнісні особливості визначення поняття «податки» крізь економіко-вартісну концепцію встановлено, що успіх практичних дій визначається тим, наскільки точно вибрані вченими і законодавцями форми спроможні реалізовувати позитивний (стратегічний і функціональний) потенціал категорії, з одного боку, а з іншого – наскільки повно конкретне соціально-економічне середовище здатне сприйняти ці форми і приписувати їм державними законами норми функціональної дії. Це положення є важливим тому, що воно зобов'язує законодавців будувати податкову систему держави пропорційно економічному потенціалу платників, їх платоспроможності, направляти державні витрати виключно в суспільно значущі сфери споживання.

**Ключові слова:** податкова система, еволюція становлення податкової системи, політико-правова думка, оподаткування.

### Аннотація

**Гуфман Г. Л. Эволюция становления понятия «налогов» в системе политико-правовой мысли.** – Статья.

Научная статья посвящена исследованию эволюции становления понятия «налогов» в системе политико-правовой мысли.

В статье акцентировано внимание на том, что эволюция становления отношений в сфере налогообложения на украинском территориях имеют достаточно большую историю, но в условиях реформирования и совершенствования налоговой системы Украины актуальным становится вопрос о историко-правового переосмысления базовых теоретических положений правового регулирования налоговой сферы.

Определено, что важным теоретико-практическим вопросом является иерархия субстанциональной категоріальности налоговых понятий, модифицируются

от внутренних качеств категории «налоги». В зависимости от глубины теоретического осмысления категориальных свойств, все налоговые категории необходимо изучать, следуя по цепочке их иерархической подчиненности условно объединенной в резюмирующие подходы и концепции. В частности, рассматривая налоги как философскую категорию целесообразно учитывать объективную необходимость обобщения части создаваемой стоимости на нужды общества. Сквозь призму экономико-правовой категории это правовой регламент движения денежных средств из сферы хозяйствования и предпринимательства в бюджетную сферу с целью создания и формирования сбалансированного государственного бюджета. Налоговый механизм можно определить и как совокупность принципов и методов реализации налоговых обязательств.

Рассматривая сущностные особенности определения понятия «налоги» через экономико-стоимостную концепцию установлено, что успех практических действий определяется тем, насколько точно выбранные учеными и законодателями формы способны реализовывать положительный (стратегический и функциональный) потенциал категории, с одной стороны, а с другой, насколько полно конкретное социально-экономическую среду способно воспринять эти формы и приписываемые им государственными законами нормы функционального действия. Это положение является важным потому, что оно обязывает законодателей строить налоговую систему государства пропорционально экономическому потенциалу плательщиков, их платежеспособности, направлять государственные расходы исключительно в общественно значимые сферы потребления.

*Ключевые слова:* налоговая система, эволюция становления налоговой системы, политико-правовая мысль, налогообложения.

### Summary

**Guffman G. L. Evolution of the formation of the concept of “taxes” in the system of political and legal thought. – Article.**

The scientific article is devoted to an evolution research formation of a concept of “taxes” in the system of a political and legal thought.

In article the attention is focused that evolution of formation of the relations in the sphere of taxation in the Ukrainian territories have rather considerable history, but in the conditions of reforming and improvement of a tax system of Ukraine relevant the question on historical and legal reconsideration of basic theoretical provisions of legal regulation of the tax sphere appears.

It defined that an important practical question of the theorist is the hierarchy substantive tax concepts which are modified from internal qualities of category “taxes”. Depending on depth of theoretical judgment of categorical properties, all tax categories need to be studied, following on a chain of their hierarchical subordination it is conditional about approaches and concepts. In particular, considering taxes as philosophical category it is expedient to consider about a needing of generalization of a part of the created cost on requirement of society. Through a prism of economical and legal category it is legal regulations of cash flow from the sphere of managing and business to the budgetary sphere for the purpose of creation and formation of the balanced government budget. The tax mechanism can be defined and as set of the principles and implementation methods of tax craws.

Considering intrinsic features of definition, the concept «taxes» through economic cost concept is established that success of practical actions is defined by that, the forms how precisely chosen as scientists and legislators are capable to realize positive (strategic and functional) category potential, on the one hand, and with another how fully concrete the social and economic environment is capable to apprehend these forms and norms attributed to them by the state laws functional actions. This situation is important the fact that it obliges legislators to build the tax system of the state in proportion to the economic potential of payers, their solvency, to send the public expenditures only to socially significant spheres of consumption.

*Key words:* tax system, evolution of formation of a tax system, political and legal thought, taxation.