

РЕТРОСПЕКТИВНИЙ АНАЛІЗ СТАНОВЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Хоменко І.О. Національний університет «Чернігівська політехніка», Чернігів, Україна, innakhomenko28@gmail.com, orcid.org/0000-0002-0839-4636

Горобінська І.В. Національний транспортний університет, Київ, Україна, irynavladuslavivna@gmail.com, orcid.org/0000-0001-9670-7198

Головатий В.В. Національний транспортний університет, Київ, Україна, golovatijvadim@gmail.com, orcid.org/0000-0001-9255-0736

RETROSPECTIVE ANALYSIS OF THE FORMATION OF THE TAX SYSTEM

Khomenko I.O. Chernihiv Polytechnic National University, Chernihiv, Ukraine, innakhomenko28@gmail.com, orcid.org/0000-0002-0839-4636

Gorobinska I.V. National Transport University, Kyiv, Ukraine, irynavladuslavivna@gmail.com, orcid.org/0000-0001-9670-7198

Holovaty V.V. National Transport University, Kyiv, Ukraine, golovatijvadim@gmail.com, orcid.org/0000-0001-9255-0736

Постановка проблеми. Практично за всю історію людства податки завжди впливали на обсяги та структуру виробництва. А після того, як вони стали основним засобом накопичення доходів державного бюджету, то податки стали головним джерелом коштів для фінансування виконання функцій держави. Проте податки не весь час були таким необхідним атрибутом держави, їх поява була пов'язана з потребою покриття дефіциту на фінансування суспільних потреб. Коли ж податки стали допоміжним джерелом фінансових ресурсів держави, тоді держава повністю могла виконувати свої функції і навіть розширювати їх. При таких обставинах і з'явилась необхідність розробляти та удосконалювати механізми акумуляції податкових надходжень до державного бюджету країни.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Оскільки податки – це один із найголовніших механізмів наповнення доходної частини державного бюджету, ця тема досліджувалась багатьма науковцями. Вагомий внесок у розроблення теоретичних основ побудови системи оподаткування внесли відомі західні економісти: А. Маршал, А. Сміт, Д. Рікардо, Дж. Кейнс, К. Бардола, Л. Думан, С. Брю, Р. Макконел, П. Самуельсон, А. Трівус. Проблеми і недоліки податкової політики, шляхи збільшення її ефективності досліджували в ряді наукових праць українські вчені: В.Л. Андрущенко, О.Д. Василик, В.М. Суторміна, В.М. Федосов, Л.М. Шаблиста та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Не дивлячись на велику кількість вітчизняних та зарубіжних матеріалів, так і не було чітко досліджено, структуровано та проаналізовано етапи становлення системи оподаткування. Саме це й визначило мету даної статті.

Постановка завдання. Метою дослідження є ретроспективний аналіз системи оподаткування та адміністрування податків, оцінка етапів становлення податкової системи, дослідження основних підходів до визначення принципів оподаткування, проведення аналізу етапів формування податкової системи України.

Виклад основного матеріалу. Історії податків та оподаткування, а також періодизації і поділу за етапами їх розвитку присвячено багато наукових праць вітчизняних і зарубіжних учених.

Відомий англійський економіст Сіріл Паркінсон стверджував, що оподаткування старе, як світ, і його початкова форма виникла, коли який-небудь вождь перекривав річку або гірський перевал і стягував плату за прохід з купців та туристів.

Наприклад, американський учений-фінансист Едвін Селігмен (1861–1939) вважав, що є сім етапів в історії розвитку податків, яким властиві такі ознаки[5]:

- переважання ідеї дару. У ранніх феодальних державах податки розглядалися як дари, подарунки самодержавцям. Наприклад, в Англії в середні віки поняття «податок» і «дар» були синонімами і позначались одним словом «gift»;

- проведення паралелі між податком і проханням держави до народу про підтримку;

- закріплення ідеї допомоги, що надається державі;

- поширення ідеї про жертву, що приноситься народом в інтересах держави, при якій кожний громадянин відмовляється від коштів в інтересах суспільного блага. Так, одним із перших податків

була десятина. Вона виступала в ролі пожертвування. Але таке пожертвування вже мало ознаки податку – фіксовану ставку – 10% від усіх джерел доходів, а також вносилося суворо в зазначений час;

– домінування ідеї обов'язку сплати податку. Перші спогади про регулярні податки були ще до XIII–XIV ст. до Різдва Христового. У ті часи прибутковий і подушний податки стягувалися у Персії, Китаї та Вавилоні;

– поява ідеї примусу з боку держави;

– виникнення ідеї певної частки або окладу, встановленої урядом незалежно від волі платника.

Періодизація Едвіна Селігмена охоплює тільки часи до Різдва Христового та півтора тисячоліття нашої ери. Але не можна ось так розподіляти етапи розвитку податків за часом, тому що на прикладі Русі та Давнього Риму ми можемо побачити, що історичне становлення їх податкових систем було з різницею практично в 1,5 тисячоліття, і, незважаючи на це, мало спільні риси.

Існує також підхід періодизації розвитку оподаткування на основі дослідження генези фінансових учень, які є віддзеркаленням процесу сплати податків. Основою такої періодизації є розвиток держави і її інституцій. Тому, наприклад, І.Т. Тарасов провів аналіз розвитку оподаткування та податкового адміністрування за цивілізаційними ознаками[9]:

– східні держави, їх фінансові погляди спиралися на релігійні засади;

– класичні держави Греції та Риму, їхньою особливістю було те, що важливі потреби миттєво розподілялися між громадянами;

– феодалізм. Фінансовий устрій держав середніх віків виходив із того, що автономне господарство було вище ніж центральне. Податки і збори збиралися лише з середніх і бідних верств населення, а от духовенство та вищі класи збирали данину, десятини та оброки на свою користь. Такі збори були останнім джерелом доходів держави. Основі доходи були домени, військова здобич, пожертвування;

– абсолютизм. Податки не вводилися без згоди центрального керівництва держави;

– конституціоналізм. Перехід від абсолютизму потребував розширення діяльності та завдань державної влади, зміни механізму наповнення дохідної частини бюджету у зв'язку зі збільшенням витрат стосовно внутрішнього управління. Потреба покриття дефіциту коштів зробила неможливим поділ класів на «податкові» та «неподаткові» (привілейовані).

Треба підкреслити, що І.Т. Тарасов більш досліджував періодизацію історії стягнення податків, а його етапи розвитку адміністрування податків ґрунтуються також лише на урахуванні географічних і політичних чинників. Але потрібно враховувати всі чинники, які мають вплив на розвиток адміністрування податків.

У становленні системи оподаткування можна виділити три етапи[3] (таблиця 1).

1) з часів виникнення людської цивілізації до XV століття;

2) XVI–XIX століття;

3) XX століття і донині.

Перший період характеризується тим, що податки носили безсистемний характер і збиралися лише коли було потрібно (війни, великі будови) в натуральній формі, тому що витрати держав на той час були мізерні. Кошти витрачались лише на утримання армії, на будівництво та інші суспільні потреби. Спочатку формами оподаткування були жертвоприношення, контрибуції, данину, домени і регалії. Справляння податків не було складним, воно не вимагало складної системи обліку і визначення об'єкта оподаткування, збори здійснювалися просто на основі заяви підданих про їх майновий і сімейний стан (прообраз сучасної декларації про доходи). Головними фігурами, що займалися зборами були відкупники – це приватні особи чи їх компанії, що наперед сплачували необхідну державі суму грошей, яку потім з надлишком стягували з населення. Причиною зародження та існування податків була потреба об'єднувати всі зусилля для того щоб забезпечувати суспільство, а першою податковою теорією є теорія обміну послуг.

Наприклад, у давньому Єгипті фараони стягували данину з держав і племен, яких вони перемогли, а також наклали повинність на населення своєї країни. Велика частина таких повинностей пов'язувалась з наданням землеробам права користуватися третіною всіх земель (третина земель належала фараонам, третина – жерцям, третина – землеробам)[7].

У Китаї в III–II ст. до н.е. були такі податки:

– тянь цзу – земельний податок, стягувався з усіх, хто займався землеробством, податок складав 1/15 або 1/30 врожаю;

– ху фу – податок з сімей, грошова подать;

– суань фу – грошова подать з усього населення, незалежно від роду діяльності;

– коу цян – грошова подать з неповнолітніх.

Таблиця 1 – Етапи становлення системи оподаткування
Table 1 – Stages of formation of the taxation system

Спрямованість та форми оподаткування	Епохи та групи країн	Форми правового регулювання	Форми покарання за ухилення від оподаткування та результати
Фіскальна Форми оподаткування: воєнна здобич, данина, десятина, податки – інструменти забезпечення суспільних потреб	V тис. до н.е. – XV ст. н.е. Стародавні рабовласницькі держави: Єгипет, Рим Вавилон, Ассирія, Ізраїль, Іудея, Греція Середньовічна феодална Європа: Візантія, Італія, Німеччина, Франція, Англія, Іспанія, Португалія	Приблизний облік об'єктів оподаткування, податки мали випадковий і тимчасовий характер, справлялися у примітивних формах, часто у натуральному вигляді	В Римі – позбавлення громадянських прав і продаж в рабство; в Єгипті – побиття, конфіскація майна та врожаю, ув'язнення дружини; в Індії – смертна кара; в Греції – насильницький обмін, заохочувався донос; мінімальні порушення з боку платників, та зловживання з боку збирачів
Фіскальна, регулююча, стимулююча (мотивація до сплати податків) Форми оподаткування: конфіскації, податки, фіскальні монополії – інструменти збагачення в тоталітарному режимі	XVI – XIX ст. Період зародження й розвитку промислового капіталізму та буржуазної демократії: Нідерланди, інші країни Західної Європи, США, Канада, Японія	Формування фіскальних органів, визначеність форм податків, введення надзвичайних податків, закріплення правил адміністрування, декларування доходів і майна самими платниками, диференційоване оподаткування (для економічних процесів, які були бажаними для держави, надавались податкові пільги, для небажаних – податкові ставки підвищувались)	Зведення неправдивих даних щодо доходів до мінімуму, зниження масштабів ухилення від оподаткування
Фіскальна, регулююча (розподіл ВВП і стимулювання розвитку економічних процесів) Форми оподаткування: податки, соціальні внески, збори – інструменти управління процесами розвитку	XX – XXI ст. Період індустріального, постіндустріального та інформаційного суспільства: країни Західної Європи, Північної Америки, Південно-Східної Азії, СРСР	Фінансування суспільних благ з боку держави як компенсація сплати податків; законодавче закріплення елементів оподаткування	Застосування фінансових санкцій, адміністративних штрафів, конфіскація майна або нелегально виготовленого товару, позбавлення волі; залежність рівня ухилення від ефективності каральних заходів; істотне зниження масштабів ухилення в західних країнах як результат виконання державою своїх функцій

У Стародавній Греції в VII-VI ст. до н.е. вищими органами влади були введені податки на доходи в розмірі 1/10 або 1/20 частини доходів. Такі податки збиралися для утримання найманих армій, будівництво храмів, укріплень тощо.

У Давньому Римі у мирний час не було податків, але коли були війни, то громадяни Риму обкладалися податками у відповідності зі своїми статками. У середні віки, більшого значення почало набувати непряме оподаткування – акцизи; формування системи прибуткового і цехового (підприємницького) оподаткування; цільове призначення податків. Тоді були відомі такі податки, як майновий, поземельний, поголовний або подушний, промисловий податки, акцизи, мито, місцеві податки (мостовий, дорожній збір).

Багато податків Давнього Риму, перейшли до Візантії. У ранню візантійську епоху до VII ст. включно, в імперії був 21 вид прямих податків. Такі як поземельний та подушний податок, на озброєння армії і купівлю коней, мито на продаж товарів (ставка складала 10-12,5%) і видачу державних актів. Якщо при будівництві дім перевищував фіксовані розміри, то надавався штраф, який називали «податком на повітря».

Тих, хто ухилявся від сплати дуже жорстоко карали у той період. До прикладу, в Римі позбавляли громадянських прав і продавали в рабство; в Єгипті били, конфіскували майно та врожай, також ув'язнювали дружину; в Індії була смертна кара; в Греції практикувався насильницький обмін, заохочувався донос[7].

За цей період почали з'являтися засади становлення системи адміністрування податків, зокрема: створювалися фінансові установи, які мали контролювати цей процес оподаткування для розвитку в майбутньому контрольних заходів з адміністрування податків, створення відповідних контролюючих органів з питань оподаткування. Здійснювалася розпорядчо-виконавча діяльність владних структур щодо організації оподаткування, в крайніх випадках застосовувався примус для сплати податків. Процес стягнення податків почав набувати, а в кінці періоду, набув законодавчо встановлених норм.

На початку другого періоду в зв'язку зі створенням регулярної армії та формуванням оплачуваної державної служби зростають потреби держави у фінансових ресурсах. Поступово починають закріплюватися податки на постійній основі; сформовані принципи оподаткування; повноцінна робота фіскальних служб; другорядність податків у бюджеті. Головними прямими податками були подушний, поземельний, домовий, а посередніми – мита, акцизи, монополії (соляна, тютюнова, питна).

Тепер вже ускладнюється визначення об'єкта оподаткування та податкової бази (до прикладу, земельний податок еволюціонує від обкладання землі за кількістю до її оподаткування за якістю і далі – за її дохідністю або орендною платою). Також ще присутні відкупники, але з'являються фінансові установи, і через це дуже зменшуються витрати на збирання податків. З'являється атомістична теорія або теорія вигоди, яка трактує податки як плату за послуги, які держава надає громадянам. Податок тепер є своєрідною ціною за державні послуги, не дивлячись на примусовість його сплати.

В кінці цього періоду багато чого також змінюється. До прикладу, держава тепер стає виробником різних цінностей, задовольняючи все зростаючі суспільні потреби. Значно зменшується кількість податків. Виникають більш продумані форми оподаткування, що мають широкую базу і через це дають більші надходження. Впроваджено прибуткове оподаткування, податок з обороту, а пізніше і податок на додану вартість, з'являються соціальні податки.

Тепер вже відбувається оподаткування за індивідуальним чистим доходом платника. З'являються ідеї, щодо створення спеціальних податкових служб, а при наявності спірних питань між платниками і податковими інспекторами будуть приєднуватись представники громадськості.

Дійшовши до висновку на цьому етапі, про необхідність податків, було створено загальну теорію оподаткування, з якої податки – це обов'язкові, без еквівалентні платежі державі для фінансового забезпечення виробництва суспільних благ. Досягненням на цьому етапі стало те, що було мінімум неправдивих даних щодо доходів, а також масштаби ухилення від оподаткування суттєво зменшились.

Третій період характеризується тим, що вже закладена конструкція сучасних податкових систем, в якій прямі податки займають провідне місце; податки стали основним доходом державного бюджету. Спостерігається стрімкий розвиток системи фіскальних служб. Набувають популярності податки на споживання, важливу роль відіграють екологічні та ресурсні платежі, модернізуються платежі у фонди соціального страхування. Фінансуються суспільні блага з боку держави як компенсація сплати податків. Законодавчо закріплено елементи оподаткування. Розвивається співпраця між інститутами, які розробляють і реалізують податкову політику та здійснюють адміністрування податків[7].

При порушенні або ухилянні від сплати податків, на цьому етапі відбувається застосування фінансових санкцій, адміністративних штрафів, конфіскація майна або нелегально виготовленого товару, позбавлення волі. Досягненням є те, що спостерігається істотне зниження масштабів ухилення в західних країнах як результат виконання державою своїх функцій.

Так як Україна дуже довго розвивалася як самостійно, так і у складі інших держав, вона мала свої тенденції розвитку оподаткування. Виділяють такі етапи розвитку оподаткування в Україні[4] (рисунок 1):

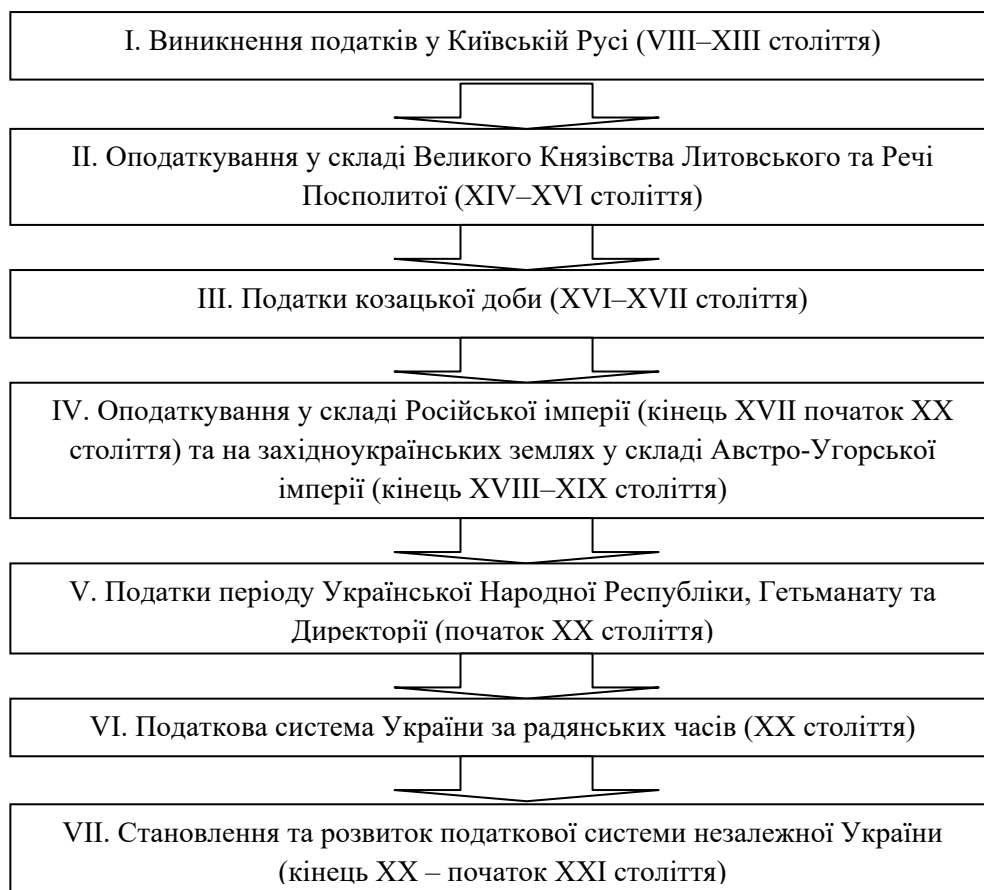


Рисунок 1 – Етапи розвитку оподаткування в Україні

Джерело: розроблено на основі [4]

Figure 1 – Stages of development of taxation in Ukraine

Source: developed based on [4]

I. Виникнення податків у Київській Русі (VIII–XIII століття). На українські землі дуже часто нападали різні племена, тому для захисту господарства князі створювали військові дружини, які були на постійному утриманні. Засобами утримання були дари, поклони, що добровільно підносили князю общинники. Зі збільшенням кількості племен і розширенням господарства постала проблема збільшення дружин, а також збільшення коштів на їх утримання. Ось так виникла данина, яка стягувалася із завойованих народів, що поповнювала казну.

У VIII–IX століттях слов'янські племена об'єдналися і зародилася держава Київська Русь, на території якої було встановлено оброк – плату за користування предметами.

Таким чином, в Київській Русі, як і в усьому світі, «війна породила податки». Основними доходами казни стали дари, поклони, оброк і данина.

II. Оподаткування у складі Великого Князівства Литовського та Речі Посполитої (XIV–XVI століття). На цьому етапі почали переважати прямі податки, було консолідовано відповідальність общин за сплату податків (васали короля особисто збирали податки з кожного платника), застосовувалась розкладна форма справляння податків.

III. Податки козацької доби (XVI–XVII століття). У цей період переважали прямі реальні податки, які стягувалися за натуральними ознаками з видів господарської діяльності. Податковий тягар порівняно з європейськими державами був нижчим. Основною характеристикою податкової

системи козацької доби було поєднання досвіду Київської Русі та Литовського князівства, але із застосуванням самобутніх, національних форм стягнення.

IV. Оподаткування у складі Російської імперії (кінець XVII початок XX століття) та на західноукраїнських землях у складі Австро-Угорської імперії (кінець XVIII–XIX століття). Особливістю цього етапу є те, що підвищується роль непрямих податків (акцизів), які складали основний дохід бюджету. Пізніше було введено подушний податок, а потім його відмінили і переключилися на прибутково-майнові податки. В основному цей період характеризується значним посиленням податкового контролю.

Податкове навантаження на західноукраїнських землях було меншим ніж у Російській імперії. У податковій системі Австро-Угорської імперії велика роль приділялась поземельному оподаткуванню та фіскальним монополіям.

V. Податки періоду Української Народної Республіки, Гетьманату та Директорії (початок XX століття). У цьому періоді податки не відрізнялися від попереднього були лише змінені розміри ставок. Великим досягненням тодішніх урядів було введення фіскальних монополій на цукор і спиртне.

VI. Податкова система України за радянських часів (XX століття). На початку 30-х років була проведена податкова реформа, в результаті якої податки поділялися на дві великі групи: податок з обороту та відрахування від прибутку. До першої групи входили: промисловий, акцизи та інші податки; у другу – прибутковий, відрахування від прибутку тощо. Було ліквідовано індивідуальні акцизи. Під час війни було збільшено кількість податків, що призвело до великого навантаження на доходи громадян. Після війни відбулося зниження податкового тиску після впровадження заходів урядом М. Хрущова: дохід держави був не за рахунок податків, а за рахунок прямих вилучень валового національного продукту, який виготовлявся на основі державної монополії.

Епоха перебудови викликала відродження оподаткування. 14 липня 1990 року був прийнятий Закон СРСР «Про податки з підприємств, об'єднань та організацій» – це був перший уніфікований нормативний акт, що регулював податкові правові відносини в державі.

VII. Становлення та розвиток податкової системи незалежної України (кінець XX – початок XXI століття). За цей період уряд завжди шукав шляхи удосконалення податкової політики. Почалося все з високого рівня податкових ставок та дуже високого податкового тиску, після чого держава все ж таки зменшила податки.

Цей аналіз періодизації розвитку оподаткування свідчить нам про те, що на даний час потрібно ширше досліджувати всі проблеми оподаткування в Україні, проводити порівняння світових тенденцій з вітчизняними. Після цього можна буде правильно приймати рішення для реформування податкової системи України.

Будь-яке удосконалення та реформування податкової системи починається з визначення принципів оподаткування та їх правильного та раціонального впровадження. Вони утворюють основу податкового законодавства. Щодо їх встановлення існує декілька підходів (рисунок 2).

Найперше принципи оподаткування сформулював А. Сміт, який запропонував чотири принципи, які покладено в основі сучасної податкової системи: економії, зрозумілості, зручності та справедливості. А. Сміт говорив, що громадяни мають здійснювати платежі на користь держави пропорційно своєму доходу. Податок, його розмір, строк сплати, спосіб платежу повинні бути чітко визначеними і зрозумілими для платника. Справедливість податку ґрунтується на тому, що його розмір не має позначатися на матеріальному становищі платників, оскільки податок повинен становити необтяжливу частку доходу громадян [6].

На сьогоднішній день податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах[2]:

- 1) загальність оподаткування – кожна особа повинна сплачувати встановлені Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з Кодексом;
- 2) рівність усіх платників перед законом – повинен бути однаковий підхід до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- 3) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- 4) презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

- 5) фінансова достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
- 6) соціальна справедливість – встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
- 7) економічність оподаткування – встановлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
- 8) нейтральність оподаткування – встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;
- 9) стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки, збори, ставки, податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;
- 10) рівномірність та зручність сплати – встановлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;
- 11) єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Закріплені Податковим кодексом України	Основоположні принципи А.Сміта	Запропоновані А.Вагнером	Принципи податкової системи США
Загальність оподаткування Рівність Фінансова достатність Соціальна справедливість Економічність оподаткування Нейтральність оподаткування Рівномірність та зручність сплати Єдиний підхід Стабільність Невідворотність настання відповідальності Презумпція правомірності рішень платника	Принцип рівномірності і справедливості (рівномірність розподілу оподаткування відповідно до доходів) Принцип зрозумілості (сума, спосіб та час платежу мають бути точно і завчасно відомі платнику) Принцип зручності (податок повинен стягуватися в найбільш зручний для платника час і спосіб) Принцип економії (зниження витрат по стягненню податків та раціоналізація системи оподаткування)	Фінансові принципи (достатність обкладання, здатність адаптування до державних потреб) Народно- господарські принципи (правильний вибір об'єкту, вірна комбінація різних податків) Етичні принципи (всезагальність обкладання, рівномірність) Принципи податкового управління (визначеність, зручність сплати податку, максимальне зменшення витрат на стягнення податків)	Справедливість по вертикалі (податок відповідає матеріальним можливостям платника податків) Справедливість по горизонталі (використання єдиної податкової ставки для одних і тих же доходів) Ефективність (можливості до економічного зростання та розвитку підприємництва) Нейтральність (незалежність від сфер інвестиційних вкладень) Простота (в підрахунку, доступності та розумінні)

Рисунок 2 – Основні підходи до визначення принципів оподаткування

Джерело: розроблено на основі [8]

Figure 2 – Basic approaches to determining the principles of taxation

Source: developed based on [8]

На сьогоднішній день податкова система в Україні є дуже складною. В нас встановлені принципи, але вони не виконуються. Принципи мають бути встановлені у відповідності до існуючих умов. Тому, для того, щоб податкова система була правильно організована, вона повинна відповідати базовим принципам: встановлення рівноцінних прав і зобов'язань перед бюджетом для всіх форм

власності; формування доходів бюджету тільки в процесі перерозподілу створеного в суспільстві ВВП; застосування фінансових регуляторів з метою встановлення оптимального співвідношення між доходами власників підприємств і їх робітників і, на цій основі, між коштами, що спрямовуються на споживання і нагромадження. Для кожної країни дуже важливими є реальні результати від їх дії, такі як створення сприятливого середовища для вітчизняних товаровиробників, для розвитку їх конкурентоспроможності; забезпечення нормального рівня проживання населення; відлагоджена та компетентна робота податкових органів; економічний розвиток країни.

Висновки. Підсумовуючи проведене дослідження, можна сказати, що розвиток оподаткування відбувався від простих, перехідних до більш зрілих і досконалих форм, що стало рушійною силою для розвитку суспільства, становлення правової держави та високого рівня розвитку економічного життя. Наукове обґрунтування основ податкової системи дозволяє виявити найбільш правильні підходи до створення системи оподаткування; створити таку податкову систему, яка б відповідала специфічним умовам країни. Наведений ретроспективний аналіз говорить про те, що сучасне адміністрування податків є дуже складним процесом. Варто підкреслити й те, що велика кількість позитивного історичного, як вітчизняного, так і зарубіжного досвіду може бути гарним прикладом для наслідування в процесі удосконалення податкової політики та у практичній діяльності податкових органів на сучасному етапі.

Податкова система України ще має багато недоліків: надмірна фіскальна спрямованість, внутрішня незбалансованість, нестабільність податкового законодавства, високий рівень податкового навантаження тощо. Підвищити ефективність податкової системи можливо за рахунок максимізації регулюючої функцій, а побудувати оптимальну модель оподаткування – за рахунок зміни ідеології податкової політики з фіскальної направленості на стимулюючу. Сьогодні у податковій сфері необхідно застосовувати всі існуючі можливості збільшення ефективності податкової політики, щоб забезпечити розширення податкової бази і зменшити суперечності між державою і платниками, створити умови для збалансованості загальнодержавних та приватних інтересів, що сприятиме розвитку держави.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Конституція і закони. Офіційний сайт Національного Банку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: bank.gov.ua/ua/monetary
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
3. Мельник В.М., Пенякова Г.Л. Механізм прямого оподаткування у фінансовій теорії. *Фінанси України*. 2009. №5. – С. 66-77 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2009_5_7
4. Сарана С.В. Податкові режими в Україні: *монографія*. Відкрит. міжнар. ун-т розвитку людини «Україна», Полтав. ін-т економіки і права. – Полтава: Талком, 2016. – 414 с.
5. Соколовська А. М. Основи теорії податків: *навчальний посібник*. К.: Кондор, 2010. – 326 с.
6. Соскін О. І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України. *Економічний часопис - XXI*. 2010. № 3–4. – С. 7–14.
7. Ткаченко М.Н., Горова Т.М., Ільєнко Н.О. Податкові системи країн світу та України. – К.: Алерта, 2004. – 554 с.
8. Фінанси: *навч. посібник* / За заг. ред. А.В. Базилюк. К.: Кондор-Видавництво, 2014. – 348 с.
9. Фінанси: *навч. посібник* / За заг. ред. А.С. Меглаперідзе. К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 420 с.

REFERENCES

1. Konstytutsiia i zakony. Ofitsiynyi sait Natsionalnoho Banku Ukrainy [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: bank.gov.ua/ua/monetary
2. Podatkovi kodeks Ukrainy [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
3. Melnyk V.M., Peniakova H.L. Mekhanizm priamoho opodatkuvannia u finansovii teorii. *Finansy Ukrainy*. 2009. №5. – S. 66-77 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2009_5_7
4. Sarana S.V. Podatkovi rezhymy v Ukraini: monohrafiia. Vidkryt. mizhnar. un-t rozvytku liudyny «Ukraina», Poltav. in-t ekonomiky i prava. – Poltava: Talkom, 2016. – 414 s.
5. Sokolovska A. M. Osnovy teorii podatkiv: navchalnyi posibnyk. K.: Kondor, 2010. – 326 s.

6. Soskin O. I. Transformatsiia podatkovoi systemy v konteksti formuvannia suchasnoi ekonomichnoi modeli Ukrainy. *Ekonomichnyi chasopys - KhKhI*. 2010. № 3–4. – S. 7–14.
7. Tkachenko M.N., Horova T.M., Iliencko N.O. Podatkovi systemy krain svitu ta Ukrainy. – K.: Alerta, 2004. – 554 s.
8. Finansy: navch. posibnyk / Za zah. red. A.V. Bazyliuk. K.: Kondor-Vydavnytstvo, 2014. – 348 s.
9. Finansy: navch. posibnyk / Za zah. red. A.S. Mehlaperidze. K.: «Tsentri uchbovoi literatury», 2013. – 420 s.

РЕФЕРАТ

Хоменко І.О. Ретроспективний аналіз становлення системи оподаткування / І.О. Хоменко, І.В. Горобінська, В.В. Головатий // Вісник Національного транспортного університету. Серія «Економічні науки». Науковий журнал. – К.: НТУ, 2022. – Вип. 4 (54).

Статтю присвячено ретроспективному аналізу системи оподаткування. У даній статті проведено аналіз формування та становлення сучасної системи оподаткування. Досліджено різні підходи щодо розвитку теорій податків, виділено етапи еволюції системи оподаткування, проаналізовано історичний розвиток та здійснено порівняльну характеристику принципів, на яких має будуватися ефективна податкова політика. Багато уваги приділено історії оподаткування та її періодизації зі стародавніх часів до сьогодення.

Об'єкт дослідження – система оподаткування.

Метою дослідження є ретроспективний аналіз системи оподаткування та адміністрування податків, дослідження основних підходів до визначення принципів оподаткування, проведення аналізу етапів формування податкової системи України.

Методи дослідження. У даній статті використано такі методи, як метод порівняння, аналіз та синтез, системно-структурний аналіз, метод пізнання.

В статті систематизовано етапи формування і розвитку податкової системи з виділенням позитивних та негативних моментів. Виокремлено та охарактеризовано етапи становлення податкової системи України з часу існування Київської Русі до сучасного періоду. Основними завданнями даної роботи є оцінка ефективності існуючої податкової системи, а також можливості створення системи оподаткування з домінуванням не фіскальної, а регулюючої і стимулюючої функцій.

Висновки. На основі проведеного дослідження виявлено недоліки та прогалини у функціонуванні сучасної системи оподаткування та визначено концептуальні засади податкового реформування з метою зміцнення та підвищення ефективності податкової політики. Підвищити ефективність податкової системи можливо за рахунок максимізації регулюючої функцій, а побудувати оптимальну модель оподаткування – за рахунок зміни ідеології податкової політики з фіскальної направленості на стимулюючу.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: ПОДАТКИ, СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ТЕОРІЇ ПОДАТКІВ, ЕТАПИ ЕВОЛЮЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ, ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ.

ABSTRACT

Khomenko I.A., Gorobinska I.V., Holovaty V.V. Retrospective analysis of the formation of the taxation system. *Visnyk National Transport University. Series «Economic sciences»*. Scientific journal. – Kyiv: NTU, 2022. – Issue 4 (54).

The article is devoted to a retrospective analysis of the taxation system. This article analyzes the formation and development of the modern taxation system. Various approaches to the development of theories of taxes have been studied, the stages of the evolution of the taxation system have been identified, an analysis of historical development and a comparative description of the principles on which an effective tax policy should be based have been carried out. Much attention is paid to the history of taxation and its periodization from ancient times to the present.

The object of research is the taxation system.

The purpose of the study is a retrospective analysis of the system of taxation and tax administration, the study of the main approaches to determining the principles of taxation, the analysis of the stages of formation of the tax system in Ukraine.

Research methods. This article uses such methods as the method of comparison, analysis and synthesis, system-structural analysis, the method of cognition.

The article systematizes the stages of formation and development of the tax system, highlighting positive and negative aspects. The stages of the formation of the tax system of Ukraine from the time of the existence of Kievan Rus to the modern period are singled out and characterized. The main objectives of this

work are to assess the effectiveness of the existing tax system, as well as the possibility of creating a taxation system with the dominance of not fiscal, but regulatory and stimulating functions.

Conclusions. On the basis of the study, shortcomings and gaps in the functioning of the modern taxation system were identified and the conceptual foundations of tax reform were identified in order to strengthen and improve the efficiency of tax policy. It is possible to increase the efficiency of the tax system by maximizing the regulatory function, and to build an optimal taxation model - by changing the ideology of tax policy from a fiscal focus to a stimulating one.

KEY WORDS: TAXES, TAXATION SYSTEM, TAX THEORIES, STAGES OF TAXATION EVOLUTION, TAXATION PRINCIPLES.

АВТОРИ:

Хоменко Інна Олександрівна, Національний університет «Чернігівська політехніка», доктор економічних наук, професор, професор кафедри економіки, обліку і оподаткування, e-mail: innakhomenko28@gmail.com, тел. +380984274648, Україна, 14027, м. Чернігів, вул. Шевченка, 95, orcid.org/0000-0002-0839-4636.

Горобінська Ірина Владиславівна, Національний транспортний університет, кандидат економічних наук, старший викладач кафедри фінансів, обліку і аудиту, e-mail: irynavladuslavivna@gmail.com, тел. +380677822674, Україна, 01010, м. Київ, вул. Омеляновича-Павленка, 1, к. 424, orcid.org/0000-0001-9670-7198.

Головатий Вадим Володимирович, Національний транспортний університет, студент групи ФТм-I-1 факультету менеджменту, логістику та туризму, e-mail: golovatijvadim@gmail.com, тел. +380971059921, Україна, 01010, м. Київ, вул. Омеляновича-Павленка, 1, orcid.org/0000-0001-9255-0736.

AUTHORS:

Khomenko Inna, Chernihiv Polytechnic National University, Ph.D., Economics (Dr.), Professor, Professor of the Department of Economics, Accounting and Taxation, e-mail: innakhomenko28@gmail.com, tel. +380984274648, Ukraine, 14027, Chernihiv, str. Shevchenko, 95, orcid.org/0000-0002-0839-4636.

Gorobinska Iryna, National Transport University, Ph.D, Senior Lecturer of the Department of Finance, Accounting and Audit, e-mail: irynavladuslavivna@gmail.com, tel. +380677822674, Ukraine, 01010, Kyiv, str. Omelyanovich-Pavlenka, 1, room 424, orcid.org/0000-0001-9670-7198.

Holovaty Vadym, National Transport University, Student of the FTm-I-1 Group of the Faculty of Management, Logistics and Tourism, e-mail: golovatijvadim@gmail.com, tel. +380971059921, Ukraine, 01010, Kyiv, str. Omelyanovicha-Pavlenka, 1, orcid.org/0000-0001-9255-0736.

РЕЦЕНЗЕНТИ:

Базиліук А.В., доктор економічних наук, професор, Національний транспортний університет, завідувач кафедри фінансів, обліку і аудиту, Київ, Україна.

Дерій Ж.В., доктор економічних наук, професор, Національний університет «Чернігівська політехніка», завідувач кафедри економіки, обліку і оподаткування, Чернігів, Україна.

REVIEWER:

Bazilyuk A.V., Ph.D., Economics (Dr.), Professor, National Transport University, head of the Department of Finances, Account and Audit, Kyiv, Ukraine.

Deriy Zh.V., Ph.D., Economics (Dr.), Professor, Chernihiv National University of Technology, head of the Department of Economics, Accounting and Taxation, Chernihiv, Ukraine.