



В. П. Синчак*

СИСТЕМАТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ПОЛОЖЕНЬ КЛАСИКІВ ПОЛІТИЧНОЇ ЕКОНОМІЇ ТА МОЖЛИВІСТЬ ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ У СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ

Розвиток оподаткування як науки відбувався під впливом потреб держави у забезпеченні бюджетів фінансовими ресурсами. Позитивні зміни у цьому процесі є надбанням науковців не одного покоління, які розробили ряд податкових положень, принципів та правил оподаткування, що мали подальший вплив на формування й розвиток податкових систем. Це особливо добре простежувалось у економічних школах, представники яких виношували певні наукові ідеї, що й стали основою для виникнення науки про податки. У цьому зв'язку неабиякий інтерес викликають праці класиків політичної економії, основоположником якої по праву вважається Адам Сміт (1723-1790), з ім'ям якого пов'язаний розвиток теоретичних основ оподаткування. Мабуть, з цих причин більшість науковців, які досліджують проблеми податків та оподаткування, у своїх працях більше уваги приділяють саме цьому вченому, залишаючи поза увагою інших авторів, які стояли біля витоків заснування цієї наукової школи. Тож, не применшуючи заслуги засновника даного наукового напрямку, зауважимо, що не меншої уваги потребують і праці його послідовників Давіда Рікардо (1772-1823) та Джона Стюарта Мілля (1806-1873), які своїми ідеями в оподаткуванні, що ґрунтувались на вченнях свого вчителя, сприяли подальшому збагаченню цієї наукової школи. Однак у фінансовій літературі податкові положення зазначених науковців є ще недостатньо вивченими, що, на нашу думку, безпідставно відводить другорядну роль їх дослідженням у порівнянні з установленими постулатами А. Сміта. Означена проблема й зумовлює актуальність та необхідність нашого дослідження.

З розширенням функцій держави значно збільшувались і витрати держави на фінансування тих чи інших заходів. Для їх обґрунтування необхідні були певні теоретичні концепції, що й стало передумовою появи вчення А. Сміта, яке, на думку вітчизняних економістів А. Г. Загороднього та А. В. Єлісеєва, сприяло визнанню його як фундатора наукової теорії податків¹, а наукові основи, опубліковані у праці вченого “Дослідження про природу та причини добробуту нації” (1776), як писав відомий російський фінансист І. І. Янжул, стали законодавцями практики². Одразу необхідно зауважити, що такому визнанню сприяли чотири податкові принципи засновника класичної політичної економії, які небезпідставно, на думку деяких вітчизняних науковців, стали “аксіомами” податкової політики³.

Певний внесок у розвиток теоретичних основ оподаткування зроблено й Д. Рікардо, який присвятив цьому питанню окремі розділи у своїй праці “Початок

© Синчак В. П., 2007

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

¹ Загородній А. Г., Єлісеєв А. В. Податки та податкове планування підприємницької діяльності: Монографія. — Львів, Центр Бізнес-Сервісу, 2003. — С. 16.

² Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. — М.: Статут, 2002. — С. 88.

³ Куцын М. А., Калужный В. В., Мозенков О. В., Балыкин В. Д. Современная теория и практика налогообложения. — Х.: Прапор, 2001. — С. 66.



політичної економії і податкового обкладання” (1817). Тут доцільно зауважити, що деякі автори не зовсім схвально відзивались про його податкові розробки, оскільки він, на думку російського фінансиста І. І. Янжула, сприяв запровадженню податків, якими оподатковувався переважно робітничий клас, і рішуче виступав проти хлібних законів лише на тій підставі, що податки на хліб могли бути перекладеними на капіталістів⁴. На недостатність дослідження Д. Рікардо, зокрема в частині класифікації податків та окремих його податкових положень вказував й інший російський економіст М. М. Алексеєнко, який писав, що він (Д. Рікардо — В. С.) просто брав рубрики й наповнював їх змістом, який часто не відповідав заголовкам⁵. Поряд із цим цей же науковець віддавав належне Дж. С. Міллю, який, на його думку, значно більше уваги приділяв класифікації податків, ніж його попередник⁶. Хоча в окремих питаннях, зокрема в частині оподаткування специфічним податком однієї міри пшениці, що розглядалось Дж. С. Міллем у його праці “Основи політичної економії” (1848), давало підстави деяким авторам вбачати у цьому, як писав М. Блауг, відвертий рікардіанський аналіз податків⁷. Звісно, що такий різнобічний підхід авторів різних поколінь до наукових здобутків класиків політичної економії у питаннях оподаткування потребує нового осмислення, виходячи із актуальності даної проблематики навіть у наш час.

Беручи до уваги вищезазначене, завданням даної статті є узагальнення основних податкових положень класиків політичної економії, виявлення деяких особливостей у їх підходах до формулювання принципів та правил оподаткування з метою можливості реалізації у сучасній системі оподаткування.

Насамперед необхідно відзначити, що в економічній літературі й надалі актуальними серед науковців залишаються принципи оподаткування, які у свій час були запропоновані освіченій аудиторії А. Смітом. Як відомо, саме засновник класичної політичної економії зумів належним чином подати науковому світу розроблені і обґрунтовані ним в кінці XVIII століття чотири податкові принципи, на основі яких науковці доводять існування інших, не відкидаючи його вчення. Та й чи можливо їх відкинути, коли навіть після двох століть з часу їх опублікування вони не втрачають своєї теоретико-практичної цінності. Аналізуючи кожний із податкових принципів класика, можна зробити припущення, що уже в той час він розумів, наскільки важливими є всі його чотири положення. Адже у кожному із них відчувається той глибокий зміст, який покладено в його основу. В першу чергу це стосується тих вимог, яких повинні дотримуватись в оподаткуванні. Заслужує уваги й черговість розміщення податкових принципів у тій послідовності, яка, на нашу думку, й у даний час відповідає основам побудови сучасної податкової системи (див. табл. 1).

Звідси можна зробити припущення, що класичні податкові принципи, сформульовані А. Смітом, не втрачають своєї актуальності й у даний час. Безперечно, що за їхньою допомогою класиком обґрунтовувалась можливість залучення коштів для потреб держави, не погіршуючи суттєво при цьому фінансовий стан платників податків, зокрема сільськогосподарських товаровиробників, які з об’єктивних причин й були об’єктом його дослідження. Адже у кожному із наведених податкових принципів у тій чи іншій мірі класик намагався поєднати інтереси держави з можливостями платників податків, віддаючи у цій важливій справі перевагу останнім.

⁴ Янжул І. І. Указ. работа. — С. 90.

⁵ Алексеєнко М. М. Взгляд на развитие учения о налогах у экономистов А. Смита, Ж. Б. Сея, Рикардо, Сисмонди и Д. С. Милля. — Х.: Университетская библиотека, 1870. — С. 76.

⁶ Там же. — С. 76.

⁷ Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе. Пер. с англ. — 4-е изд. — М.: Дело Лтд, 1994. — С. 195.



Таблиця 1.

Принципи оподаткування Адама Сміта⁸

Порядковий номер принципів	Зміст принципів
Перший принцип	Піддані держави мають по змозі брати участь в утриманні уряду відповідно до своєї здатності й сил, тобто, відповідно до доходу, яким вони користуються під протегуванням і захистом держави.
Другий принцип	Податок, що його зобов'язується сплачувати кожна окрема особа, має бути точно визначеним, а не довільним. Термін сплати, спосіб платежу, сума платежу — все це має бути зрозумілим і чітким для платника й для будь-якої іншої особи.
Третій принцип	Кожен податок слід стягувати в той час або в той спосіб, коли і як платникові має бути найзручніше його платити.
Четвертий принцип	Кожен податок має бути так задуманий і розроблений, аби він брав і утримував із кишень народу якомога менше понад те, що він приносить державній скарбниці.

Тут необхідно зазначити, що подібних ідей та наукових думок в оподаткуванні дотримувались і послідовники А. Сміта, які на основі власних досліджень також сформулювали певні теоретичні положення, продовжуючи вчення основоположника класичної школи. Це в повній мірі стосується й Д. Рікардо, на основі теоретизувань якого можна сформулювати основні наукові підходи до питань оподаткування (табл. 2).

Аналізуючи наукові здобутки Д. Рікардо у питаннях оподаткування, необхідно зауважити, що він більш чітко визначив завдання державної податкової політики, ніж його земляк А. Сміт. З позиції першого вона повинна сприяти нагромадженню та розширенню виробництва. Зауважимо, що така вимога характерна для класичної школи в цілому. Тому у цьому випадку підходи Д. Рікардо повністю співпадали з поглядами А. Сміта, який виступав за звільнення капіталу від оподаткування, зауважуючи з цього приводу, що податок, який веде до відпливу капіталу з будь-якої країни, веде, таким чином, до зникнення всіх джерел доходів правителя й суспільства⁹. Безумовно, що такий підхід класичної школи до оподаткування капіталу був обґрунтованим, хоча ще до цього подібну точку зору сповідували й фізіократи в особі Ф. Кене.

Не менший вплив на формування теоретичних ідей, а відтак і на розвиток теоретичних основ оподаткування відіграло вчення А. Сміта й для іншого його послідовника, зокрема Дж. С. Мілля. Це в повній мірі стосується тих семи правил (табл. 3), які були ним розроблені та спрямовувались на усунення незручностей непрямих податків із метою досягнення максимальних вигод при їх запровадженні.

Наведене дозволяє зробити висновок, що правила Дж. С. Мілля не втрачають свого важливого значення й для національної системи оподаткування. Так, розглядаючи перше правило класика, не можна не помітити того, наскільки критично він ставиться до марнославства, з якого, за його переконанням, необхідно брати найбільші державні доходи. З цим важко не погодитись. Особливо, якщо врахувати те, що такий вид розкошів є не настільки життєво необхідним, а , швидше за все, засобом впливу на оточуючих осіб чи середовище, в якому вони використовуються. Причому не завжди це позитивно сприймається останніми.

⁸ Складено за даними: Сміт А. Добробут нації: Дослідження про природу та причини добробуту нації / Пер. О. Васильєва та ін. — К.: Порт — Roual, 2001. — С. 505-506.

⁹ Сміт А. Вказ. праця. — С. 521.



Таблиця 2.

Основні податкові положення Давіда Рікардо¹⁰

Порядковий номер положень	Зміст положень
Перше положення	Таких податків, які б не зменшували накопичень, немає. Всі вони виплачуються або з капіталу, або з доходу. Тому уряд повинен проводити таку політику, щоб заохочувати нагромадження та всіляко уникати оподаткування капіталу.
Друге положення	Всі податки на передачу майна зменшують його капітальну вартість, а відтак і шкодять капіталу. Тож для суспільного інтересу доцільно, щоб такі податки були мінімальними та не перешкоджали переходу капіталу у руки тих, хто його найефективніше застосує у виробництві.
Третє положення	Непрямий податок збільшує ціну продукції і перекладається на споживача пропорційно її споживанню, що приводить до підвищення заробітної плати, зменшення прибутку та нерівномірності обкладання, а тому законодавство має усувати таку нерівномірність.
Четверте положення	Податок на земельну ренту повністю припадає не землевласника, а податок за винагороду, яку він одержує від вкладення його капіталу у розвиток ферми має перекладатись на споживачів, оскільки витрачений для цієї мети капітал повинен завжди приносити прибуток.
П'яте положення	Все що збільшує вартість товарів, знищує стимули до розвитку як землеробства, так і виробництва, а тому будь-яке оподаткування є не вигідним при будь-якому податку.
Шосте положення	Будь-який податок, який є причиною підвищення заробітної плати, в дійсності є податком на прибуток, який зменшує капітал.

З практичної точки зору не зайве нагадати, що дане положення науковця має важливе значення і для українського суспільства, якому доводиться відчувати на собі окремі елементи цього впливу навіть у даний час. Тут йдеться про ті розкішні вечірки, які супроводжуються феєрверками, що останнім часом набули поширення під час святкування весіль, ювілеїв тощо. І це за умови, що Верховною Радою України прийнято Закон України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо захисту населення від впливу шуму” від 3 червня 2004 року № 1745-IV¹¹, яким надано право сільським, селищним та міським радам установлювати порядок їх проведення. Однак кількість заходів із використанням цих атрибутів, що стали вже обов’язковими для найбільш заможних громадян нашої країни при проведенні подібних урочистостей, не зменшується. Більше того, це явище стає дедалі поширенішим. Останнє якраз і залежить від соціального та фінансового стану особи або осіб, на честь яких проводяться феєрверки, які, до того ж, не завжди мають позитивний вплив на оточуючих. Та й для тих, заради кого їх проводять, вони є, скоріш за все, забаганкою, або ж мовою класика марнославством.

¹⁰ Складено за даними: *Рікардо Д.* Начало политической экономии и налогового обложения. Сочинение: Пер. под ред. М. Н. Смит. — М.: Госполитиздат, 1941. — Т. 1. — С. 88-138.

¹¹ Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, щодо захисту населення від впливу шуму: Закон України від 03.06.2004 р. // ОВУ. — 2004. — № 25. — Ст. 1633.



Таблиця 3.

**Правила оподаткування Дж. С. Мілля, передбачені
для зменшення незручностей платникам непрямих податків¹²**

Порядковий номер правил	Зміст правил
Перше правило	Необхідно якомога більше одержувати максимально можливий дохід із тих предметів розкошів, які мають найбільший зв'язок з марнославством і найменший із позитивним використанням таких, як найбільш дорогих видів усіх особистих речей та прикрас.
Друге правило	Потрібно завжди, коли це тільки можливо, брати податок не з виробника, а безпосередньо зі споживача, оскільки при стягненні податку з виробника ціна товару неодмінно зростає більше — і часто набагато більше — ніж на всю суму самого податку.
Третє правило	Оскільки єдиними непрямими податками, що дають найбільше надходжень, є податки на вироби загального або дуже широкого споживання, і, оскільки внаслідок цього необхідно мати ряд податків на справжні предмети розкошів, тобто на речі, які приносять задоволення самі по собі та ціняться саме за це, а не за свою вартість, податки ці повинні бути розраховані таким чином, щоб по можливості можна було покласти однаковий податковий тягар на невеликі, помірні та великі доходи.
Четверте правило	Податки, перш за все, повинні зосереджуватись на невеликій кількості товарів, ніж охоплювати значну їх частину, щоб зменшити витрати по їх збору та звести до мінімуму види занять, якими можуть створюватись обтяжливі й прикрі перешкоди.
П'яте правило	Серед предметів розкошу загального споживання перевагу необхідно надавати податку на алкогольні напої, тому що вони хоч самі по собі й дають законне задоволення як і будь-який інший предмет розкоші, тим не менше їх вживання доходить до надмірного, так що обмеження споживання, яке природно виникає у зв'язку з їхнім оподаткуванням, у цілому може бути застосованим до них із більшою користю, ніж до інших предметів.
Шосте правило	Стягування податків, наскільки це можливо, доцільно проводити з товарів, що імпортуються, оскільки при їх обкладанні буде створено значно менше прикрих перешкод і несприятливих випадкових наслідків, ніж це матиме місце при оподаткуванні поля або майстерні.
Сьоме правило	Ні один податок не повинен бути досить високим, щоб давати занадто вагому причину для ухилення від сплати, з якою неможливо боротись за допомогою звичайних попереджувальних заходів, і, головне, будь-який товар не може оподатковуватись настільки великим податком, щоб породити до життя клас негідкорених законам особистостей, контрабандистів, таємних винокурів та їм подібних.

¹² Складено за даними: *Милль Дж. С. Основы политической экономии. Пер. с англ. / Общ. ред. чл.-кор. АН СССР А. Г. Милейковского. — М.: Прогресс, 1981. — Т. 3. — С. 246-248.*



Ще більш практичним для сучасної системи оподаткування, на нашу думку, є друге правило Дж. С. Мілля, яке доцільно розглянути разом із третім та п'ятим. Зауважимо, що ні перше, ні наступні не викликають заперечень, оскільки вони стосуються непрямих податків, які мають сплачувати споживачі. Однак особливо актуалізується дане питання тоді, коли мова заходить про алкогольні напої, які належать до товарів особливого вживання та щодо яких у суспільстві склалось неоднозначне відношення до них. Звісно, з одного боку, вони сприяють стабільним надходженням коштів до дохідної частини бюджету, а з іншого — завдають шкоди платникам та їхнім сім'ям за їх надмірного вживання. Тож з цієї точки зору, перекладати тягар із їхньої сплати на виробників не тільки не відповідає положенню висунутого класиком політичної економії, але й є аморальним по відношенню до суспільства.

З точки зору класика політичної економії, доцільно розглянути й сам механізм оподаткування таких підакцизних товарів, зокрема спирту, з якого вони виробляються. Адже у даний час незручність зі сплати акцизного збору до бюджету в Україні відчуває виробник лікєро-горілчаних виробів, який за чинного порядку, змушений виплачувати його протягом 90 днів із дати видачі векселя державній податковій інспекції, хоча цілком зрозуміло, що з відомих причин у цьому періоді алкогольні напої можуть і не реалізуватись. Тож у цьому випадку простежується антиципаційна властивість податку, який, до того ж, завдає більше незручностей виробнику алкогольних напоїв, що й суперечить другому правилу Дж. С. Мілля.

Не менш важливого значення положення класика політичної економії набувають і з позиції соціальної справедливості при оподаткуванні вищенаведених товарів. Тут йдеться про оподаткування сировини (спирту), з якої виробляються лікєро-горілчани напої під торгівельними марками підприємств. Важко, мабуть, заперечити тому, що продукція найбільш відомих із них є більш якісною, і, відповідно, більше коштує. Безперечно, що останнє не може викликати заперечень. Однак з точки зору сплати акцизного збору такий порядок розрахунків з бюджетом, на нашу думку, є несправедливим. Адже за пляшку з однаковою місткістю, але різної якості товару сплачується однаковий податок, що вже суперечить третьому правилу Дж. С. Мілля та вказує на актуальність вчення науковця для вітчизняної системи оподаткування.

Слід зазначити, що вчені класичної школи дуже виважено підходили до питань, пов'язаних з обкладанням заощаджень. Варто зауважити, що найбільш прогресивні ідеї з цього приводу проголошувались Дж. С. Міллем, який розглядав заощадження як надійне джерело інвестицій. Все це, мабуть й давало йому підстави зробити висновок про необхідність їх звільнення від оподаткування, оскільки при недотриманні цієї вимоги, як він писав, платнику доводиться сплачувати податок з накопичених коштів двічі, тоді як при їх безпосередньому витрачанні — лише один раз¹³. Така позиція науковця, на нашу думку, не втрачає своєї привабливості і в даний час для вітчизняної податкової системи. Особливо дане питання стало актуальним у нашій державі тоді, коли Верховною Радою України було прийнято Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22 травня 2003 року № 889-IV, яким запроваджувався порядок оподаткування процентів, нарахованих на банківські вклади¹⁴. Причому, зважаючи навіть на

¹³ Милль Дж. С. Указ. работа. — С. 170.

¹⁴ Про податок з доходів фізичних осіб: Закон України від 22.05.2003 р. (зі змінами та доповненнями) // ОВУ. — 2003. — № 28. — Ст. 1361.



те, що дана норма закону пролонгована на більш пізніший термін, можна зробити припущення про набрання нею чинності в майбутньому, а тому це лише зайвий раз вказує, наскільки важливим є вчення класиків політичної економії при переході до оподаткування заощаджень громадян України.

Багато уваги у своїх дослідженнях класики політичної економії приділяли й оподаткуванню успадкованого майна. Причому у їх підходах в цьому питанні також не спостерігалось суттєвих розбіжностей. Останнє, мабуть, і дозволяло Д. Рікардо погодитись із думкою А. Сміта, який вважав, що податки у випадку переходу власності перекладаються, і, до того ж, безпосередньо на особу, якій передається власність. Однак в разі продажу землі податковий тягар більшою мірою відчуває на собі продавець, який майже завжди продає її з необхідності й через це мусить погоджуватися на таку ціну, яку може отримати. У свою чергу, покупець майже ніколи не буває змушений купити й тому дає лише таку ціну, яку вважає за потрібне. Він підраховує, у скільки йому має обійтися земля разом із податком; чим більшу суму він зобов'язаний платити як податок, тим меншу він погодиться сплатити за землю. Тому такі податки, як писав А. Сміт, майже завжди перекладаються на особу, що має потреби в об'єктах купівлі, а отже, часто мусять бути дуже жорстокі й утискувальні¹⁵. Хоча в деяких питаннях перекидання податків у класиків політичної економії спостерігались певні розбіжності. Це в повній мірі стосувалось оподаткування земельної ренти, з якої податок, як вважав Д. Рікардо, не міг бути перекиданий на споживача сільськогосподарської продукції, оскільки тут об'єкт оподаткування чітко зафіксований. Тому дана точка зору була противагою економічної ідеї Адама Сміта, який стверджував, що всі податки перекладаються на споживача або земельного власника, за винятком поземельного податку. Хоча з останнім уже не погоджувався Д. Рікардо, який вважав, що поземельний податок був би неперекиданий лише в тому випадку, якби він стягувався з чистої ренти, яку дають кращі землі¹⁶.

Таким чином, у багатій науковій спадщині класиків політичної економії питання теоретичних основ оподаткування посідають досить вагоме місце. Причому, навіть із часом окремі їх положення не втрачають своєї актуальності. Вважаємо, що деякі з них поряд з науковими розробками вітчизняних науковців-сучасників могли би бути використаними на практиці. Це в повній мірі стосується й зміни практики обкладання підакцизних товарів, зокрема спирту, акцизним податком. Тому, завдячуючи правилам економістів-класиків, на нашу думку, було би більш справедливо оподатковувати акцизним збором не спирт, а готову продукцію за ставками оподаткування, встановленими не фіксовано до спирту, як це передбачено в даний час, а до собівартості та прибутку у відповідному відсотку, стягуючи його не з виробників, а з кінцевого споживача під час купівлі товару.

Звісно, що з часів засновників класичної школи наука про податки зазнала певних змін. Тому окремі положення даного наукового напрямку піддаються критиці та не сприймаються. Однак беззаперечним є те, що основні принципи та правила оподаткування не втратили своєї актуальності та мають практичне спрямування і для системи оподаткування України.



¹⁵ Сміт А. Вказ. праця. — С. 529.

¹⁶ Кулишер М. И. Очерки финансовой науки. — Петроград: Книгоиздательство «Наука и школа», 1919. — С. 92.