

УДК 336.221

ЕКОНОМІЧНА ТА ПРАВОВА ПРИРОДА ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Л. Кузик

*Інститут підприємництва та перспективних технологій
82100, Львівська область, м. Дрогобич, вул. Січових Стрільців 2
e-mail: Ljuba367@gmail.com*

Досліджено економічну та правову природу єдиного податку шляхом історичного аналізу різних теорій та підходів економістів до теоретичних основ його виникнення та функціонування.

Ключові слова: економічна природа, історичний аналіз, теоретичні основи.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Складність та переважно фіскальна спрямованість податкової системи породила появу єдиного податку як фінансово-правового явища. На сьогодні існують різні наукові підходи щодо виникнення та функціонування єдиного податку, що спонукає нас до аналізу та вивчення даної теми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сутність єдиного податку полягає у тому, що він сплачується замість деяких інших податків з метою спрощення оподаткування доходів. Перші спроби позитивного вирішення проблеми чисельності податків були зроблені у фінансово-правовій науці в працях вчених – економістів: Вобана, Маркса, Бабефа, Жирардена, Кулішера, Тургенева та інших.

Цілі статті. На протязі багатьох століть історичного розвитку системи оподаткування пропонувались різні теорії єдиного податку, цілями статті є дослідити історію походження та функціонування єдиного податку.

Основний матеріал дослідження. Спробуємо розкрити економічну та правову природу єдиного податку дослідивши теоретичні основи його виникнення

Теорія єдиного податку має глибокі історичні коріння. У праці «Очерки финансовой науки» професор І.М. Кулішер присвятив розділ у якому описуються причини та джерела виникнення єдиного податку. Він зазначає, що у всі часи та епохи людський розум вигадував нові податки та цілі податкові системи - «податкоманія належить до числа найбільш небезпечних видів божевілля»; так на цю тему висловився один політичний діяч. Одну із форм її складає «нав'язлива ідея» єдиного податку, який здатен замінити всю насичену мозаїку сучасних «податкових систем» несправедливих, жорстких, які нездатні захистити бюджет від дефіциту. Пропонується замінити таку недосконалу податкову систему, яку будували, змінювали у кожній епосі, побудувати нову, яка буде проникнута єдиною думкою і єдиним бажанням, яка буде пристосована до сучасних поглядів принципів та вимог. Про такий податок говорив ще Вобан (1707р) проте ідея єдиного податку в нього перетворилася в цілу систему податків: вона не тільки

розпадалась на ряд інших податків, але і зберігала оподаткування солі, мито і ще деякі збори. Ідею єдиного податку підтримували фізіократи, це з ними настільки пов'язано, що Наполеон прямо спитав аббата Морелле: «Ви економіст (фізіократ), значить добиваєтесь єдиного податку?». Але в життя вони не намагались втілити цей ідеал. Також Маркс в 1849 році в своєму «Комуністичному маніфесті», єдиний прогресивно-прибутковий податок, розраховуючи на можливість витіснення всіх інших бачив у ньому, - як і до нього Бабеф та інші тільки засіб знищення капіталу і капіталізму. У 80-х роках склав утопію єдиного податку Жирарден замінивши усі існуючі податки податком з майна, тоді існує розповсюджена теорія-нагородження за страхування за ті вигоди, якими користується платник від держави. Жирарден пропонує єдність в оподаткуванні всього світу. Єдність у вимірі праці вже є- всі цивілізовані народи виходять із поняття кінських сил, залишилось зробити пропозицію у вимірі єдиного податку. Він будує перспективу прийняття єдиного податку, вимагає подачі кожним точної та правильної декларації всього свого майна, активу та пасиву. Той хто забезпечуватиме бюджет на єдиному податку не ухилиться і не зможе ухилитися від оподаткування, задля цього єдиний податок повинен досягти розмірів, які не дуже обтяжуватимуть населення [12].

У праці Н.І. Тургенєва «Опыт теории налогов» досліджується теорія та практика застосування єдиного податку. У розділі про єдиний податок він зазначив, що незважаючи на те, що різні громадяни з різними доходами, майном, засобами промисловості роблять різноманіття податків необхідним, фізіократи вважаючи землю єдиним джерелом всіх доходів і землевласників єдиним виробничим класом народу, старались довести при цьому, що усі податки падають на кінець на землевласника, тому що він один постачає суспільству нові продукти; другі класи тільки переробляють їх, тому не можуть нести тягар податків і в результаті пропонували щоб сплачували податки безпосередньо землевласники; які потім повинні будуть шукати за це винагороду у підвищенні ціни їх товарів. Не вникаючи у суть цієї системи, яка незважаючи на те, що була дивною, заслуговує великої поваги, Тургенєв розгляне неможливість єдиного податку із землевласників. В результаті такої системи землевласник повинен платити дуже великий податок. Але перш за все запитання: звідки отримає він спосіб платити? Коли він, як думають деякі повинен платити податок натурою, то цей податок складає єдиний дохід держави, він повинен відмовитись від великої частки продукту, що виробив через сплату податку, так в результаті у нього не може залишитись потрібної кількості для утримання себе і утримання землі. Коли податок повинен бути еквівалентний грошам, то неможливість платежу ще очевидніше. Якщо навпаки поземельний податок повинен падати лише на чистий дохід власника отриманий від його землі; в такому випадку дохід держави не може бути достатнім для задоволення потреб держави. Фізіократи говорять, що землевласники заплативши податок, будуть шукати винагороду в ціні своєї продукції. Але наскільки висока повинна бути ця ціна? Чи багато залишиться у землевласника хліба для продажі, якщо більша частина піде на сплату податку?.

Деякі думають, що від введення такої системи спочатку багато із землевласників зникнуть, але в кінцевому результаті все впорядкується і рівновага буде для всіх класів громадян. Проте, якої рівноваги можна чекати, коли один клас повинен забезпечувати усі потреби державні. Інші пропонують замінити всі податки одним податком, який визначається залежно від майна

кожного, для цього необхідно розділити народ на декілька класів. Неможливість виявляється в тому, що визначити майно кожного є найбільшою проблемою, що заперечує цю ідею. Система фізіократів була настільки розповсюджена у Франції, що Бордоський парламент пропонував одного разу королю ввести єдиний податок у всьому суспільстві. Герцог Баденський Карл ввів цю систему у декількох містах та поселеннях, вони ж постраждали від цієї практики і стали жертвами від такого нововведення [13].

З точки зору В.О. Лебедева, навіть при незначних потребах держави суми єдиного поземельного податку не вистачить для їх задоволення. Хоча, на його думку, єдиний податок, який є рівним і пропорційним доходу громадян, звичайно є справедливим і простішим, ніж усе різноманіття інших податків. Але основою цього податку повинні бути обов'язкові правила, які б до всіх застосовувались з однаковою справедливістю, а це в принципі неможливо. Тому В.О. Лебедев стверджував, що істинна справедливість і рівномірність податків може бути досягнута лише їх різноманітністю. Тобто, податок повинен мати стільки форм, скільки є елементів доходу, а не справлятися з якогось одного предмету, яким би важливим його значення не було [4].

Поряд з названими вище теоріями у XVIII ст. також існувала теорія єдиного податку на споживання, яка пропонувалась пруським державним службовцем Ю. Соденом. Згідно з цією теорією податки мають справлятися з народного майна. До складу останнього входили і товари, які вже не були власністю виробника. Так, Ю. Соден пропонував загальний податок на споживання як єдиний податок на заміну всіх існуючих платежів. Кожний продукт, готовий для споживання, повинен був оподатковуватись. На його думку, сума податку мала бути вищою для продуктів не першої необхідності [4]. Але проект єдиного податку на споживання тільки за зовнішньою формою спрощував систему оподаткування. Оскільки при справлянні єдиного податку Ю. Соден залишав існувати переважну більшість прямих податків.

Питання про необхідність удосконалення системи оподаткування поставали у XVIII ст. в працях не тільки фінансистів, а й італійських письменників. Вони виступали за спрощення податкової системи, введення пропорційного оподаткування та вимагали запровадження єдиного податку за зразком давніх цenzів у розмірі однієї десятої або однієї двадцятої від поземельного і промислового доходів з вирахуванням витрат на їх одержання [5].

Упродовж XIX ст. фінансова наука продовжувала вирішувати проблеми щодо спрощення системи оподаткування, скасування багатьох податків, їх уніфікації. У зв'язку з цим ідея єдиного податку на земельну ренту відобразилась і в поглядах американського письменника Г. Джорджа [7].

У середині XIX ст. у Франції була запропонована теорія єдиного податку на капітал. Вартість землі, рудників, будинків та інших будівель, машин, кораблів, а також тварин, призначених для виробничих цілей, визначалась ціною їх продажу. Виходячи з цього одержана вартість була великого розміру (200 – 300 млрд. франків). Тому єдиний податок на капітал за ставкою 1-2 відсотки був достатнім для покриття всіх державних витрат Франції. Але даний податок всерівно сплачувався б з доходу, тому що майно без доходів не має значення. Разом з тим, об'єкт оподаткування (машини, худоба) був недостатньо визначеним та особисті доходи від професійної діяльності залишались би неоподатковуваними.

У цей історичний період існувала і теорія єдиного податку на витрати німецького фінансиста Пфейффера. На його думку, визначати видатки набагато простіше, ніж доходи. Тому що прибуток особи оцінюється витратами, які складніше приховати. Для встановлення розміру видатків можна було б керуватись їхніми зовнішніми ознаками і вказівками самого платника або уповноважити на це особливі комісії. Пфейффер вказував, що така форма оподаткування була б найсправедливішою [11].

Італійський фінансист Ф.Нітті вважав ідею єдиного податку взагалі нездійсненою. Оскільки його введення не дозволило б реалізувати принцип рівномірності і всезагальності, який тільки і відповідає ідеї справедливості [6].

Аналіз різних теорій єдиного податку свідчить, що кожна з них була спрямована на простоту обчислення і справляння єдиного податку, але у той же час – достатньо недосконалою, оскільки у суспільстві пропонувався один податок на певний єдиний об'єкт оподаткування (наприклад, земля, капітал, витрати, доход тощо) в умовах різноманітності доходів.

Вперше ідея єдиного податку була запроваджена на практиці на початку 20-х рр. ХХ ст. на території СРСР у вигляді єдиного натурального податку на продукти сільськогосподарського виробництва. У даній історичний період введення сплати єдиного натурального податку було обумовлено наявністю численних податків на окремі види сільськогосподарської продукції, платниками яких було сільське населення. Все це стримувало розвиток сільського господарства. Єдиний натуральний податок запроваджувався у загальнообов'язковому порядку для всього сільського населення замість усіх існуючих на той час натуральних податків (виключення становив трудовий і гужевий податок, введений декретом РНК від 22 листопада 1921 р. замість трудової та гужевої повинностей). Справляння єдиного податку вперше було закріплено на законодавчому рівні декретом ВЦВК і РНК від 17 березня 1922 р. [1]. Проте єдиний натуральний податок остаточно не вирішив проблеми багаточисельності податків з селян, що перешкоджало визначенню їхніх доходів і витрат у повному обсязі. Крім того, зменшувалась можливість диференціації оподаткування на основі принципу прогресії. У зв'язку з цим 10 травня 1923 р. ВЦВК було прийнято декрет про єдиний сільськогосподарський податок, що об'єднував у собі єдиний натуральний податок, трудовий і гужевий податок, подвірно-грошовий, загально-громадський (у частині оподаткування селян) та деякі місцеві податки [2]. Спочатку єдиний сільськогосподарський податок сплачувався частково натурою, а частково грошима, причому селяни могли самі обирати форму сплати. З 1924 року було вирішено перейти виключно до грошової форми його сплати [8].

Таким чином, існуючий протягом 1922 року єдиний натуральний податок, а також запроваджений після нього єдиний сільськогосподарський податок у деякій мірі спрощували оподаткування сільського населення шляхом справляння одного податку замість інших. Тому є можливість їх вважати історичними прообразами єдиного податку, який справляється в Україні.

Із здобуттям незалежності Україною розвивається національна економіка, одним з основних напрямків якої є стимулювання підприємницької діяльності через створення сприятливих умов її оподаткування. У зв'язку з цим на законодавчому рівні було прийнято Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 3 липня 1998 р., Закон України «Про фіксований сільськогосподарський податок»

від 17 грудня 1998 р. Цими актами встановлено спрощений порядок оподаткування доходів суб'єктів підприємницької діяльності, в тому числі і сплата єдиного податку. Таким чином спрощена система оподаткування, обліку та звітності запроваджується для таких суб'єктів малого підприємництва: фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей, протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. гривень;

-юридичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких за рік середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн. гривень. Суб'єкт підприємницької діяльності - юридична особа, який перейшов на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, самостійно обирає одну з наступних ставок єдиного податку: 6 відсотків суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору у разі сплати податку на додану вартість згідно із Законом України "Про податок на додану вартість"; 10 відсотків суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за винятком акцизного збору, у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку. До альтернативних систем відноситься сплата фіксованого податку з придбанням патенту. Така система скоротила кількість податків і зборів обов'язкових до сплати в рамках цієї системи, а також спрощення податкового обліку та фінансової звітності що дозволяє суттєво скоротити відповідні витрати часу суб'єкта підприємницької діяльності. Необхідно розглянути критерії що ставляться перед суб'єктами, які хочуть перейти на сплату фіксованого податку :кількість осіб які перебувають у трудових відносинах з таким громадянином – платником податку включаючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності не перевищує п'яти; валовий дохід за останні 12 календарних місяців що передують місяцю придбання патенту не перевищує 7 тисяч нмдг; суб'єкт підприємницької діяльності є платником ринкового збору згідно з діючим законодавством; відсутність торгівлі лікєро-горілчаними та тютюновими виробами .

Висновки та перспективи подальших досліджень. Таким чином теорії єдиного податку, що були запропоновані на протязі XVIII – початку XX ст. не були запроваджені на практиці через необхідність встановлення високої ставки єдиного податку, існування неминучості значних ухилень від сплати такого податку і помилок при оподаткуванні, нерозвинутість податкової техніки та непередбачуваність перекладання єдиного податку при його справлянні, практика функціонування єдиного податку в системі спрощеного оподаткування на сьогодні дуже популярна, проте існують недоліки її застосування, які існували в історичному минулому і перенеслися на сучасну спрощену систему оподаткування, така проблема та її вирішення стане об'єктом наступних досліджень.

- 1.Декрет ВЦИК “О едином натуральном налоге” от 17 марта 1922 г. // Сборник Указов РСФСР. – 1922. – № 25. – Ст. 284.
2. Декрет ВЦИК “О едином сельскохозяйственном налоге” от 10 мая 1923 г. // Сборник Указов РСФСР. – 1923. – № 42. – Ст. 451.

3. Декрет СНК “Об осуществлении периодических трудгужевых повинностей на началах трудгужевого налога” от 22 ноября 1921 г. // Сборник Указов РСФСР. – 1921. – № 78. – Ст. 658.
4. Лебедев В.А. О поземельном налоге. – СПб., 1868. – 154 с.
5. Лебедев В.А. Финансовое право. – 2-е изд. – СПб.: Тип. А.М. Вольфа, 1889. – 314 с.
6. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. – М., 1904. – 623 с.
7. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Вып.1. Учение об обыкновенных доходах. – М.: Тип. И.Д. Сытина, 1908. – 544 с.
8. Пискотин М.И. Налоги с сельского населения. Правовые вопросы. – М.: Изд. Академии наук СССР, 1957. – 200 с.
9. Соколовська А.М. Податкова система України: теорія та практика становлення. – К.: НДФІ, 2001. – 372 с.
10. Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М.: Статут (в серии «Золотые страницы финансового права России»), 2004. – Т. 4. – 618 с.
11. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – СПб., 1899. – 508 с.
12. Н.И Тургенев «Опыт теории налогов» 3-е издание. Госуд.соц.экон.из-во. Москва 1937г. 13. И.М Кулишер «Очерки финансовой науки», изд-во» Наука и школа» Петроград, 1919г.

ECONOMIC AND LEGAL NATURE OF A SINGLE TAX

Kuzyk L.V.

*Institute for Entrepreneurship and Technology Policy
82100, Lviv region. Drogobych, st. Sichovyh Striltsiv, 2
e-mail: Ljuba367@gmail.com*

Economic and legal rules of single tax through the historical analysis of different theories and approaches to the theoretical base of its beginning and functioning are revealed.

Key words: legal rules, single tax, different theories.