

¹³ Тицик Б. Й., Вівчаренко О. А. Вказана праця. – С. 82.

¹⁴ Ступарик Б. М. Шкільництво Галичини (1772-1939 рр.). – Івано-Франківськ, 1994. – С. 116.

¹⁵ Ступарик Б. М., Мацюк В. Д. Ідея національної школи та національного виховання в педагогічній думці Галичини 1772-1939 рр. – Коломия, 1995. – С. 31.

¹⁶ Курляк І. Вказана праця. – С. 131.

Резюме

В статті піднімається питання формування нормативно-правової бази для розвитку національної системи освіти в період Західноукраїнської Народної Республіки. Особливий інтерес направлений на класифікацію нормативно-правової бази освіти в досліджений період. Вни-мання уделено демократичним методам створення національної системи освіти.

Ключеві слова: система освіти, органи управління, нормативно-правовий акт, розпоря-ження, обіймає, громадянське суспільство, правовий статус.

Summary

The creation and development of national education system in period of Western Ukrainian People Republic have been examined. The classification of regulatory and legal framework during the investigation period is proposed. The author has been paid attention to democratic basis national education system's formation.

Key words: educational system, management bodies, normative and legal statement, directives, civil society, legal status.

Отримано 14.07.2009

І. В. КОВАЛЬЧУК

*Інна Валентинівна Ковальчук, асис-
тент кафедри Білоцерківського націо-
нального аграрного університету*

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ НАСЕЛЕННЯ УКРАЇНСЬКИХ ЗЕМЕЛЬ У СКЛАДІ РОСІЙСЬКОЇ ІМПЕРІЇ

Форма і структура державних фінансів тісно взаємопов'язані з характером та особливостями розвитку товарно-грошових відносин в країні. У ситуації, коли наша країна тільки розбудовує власну систему господарювання, особливо важлива роль державної фінансової системи як гаранта найбільш ефективного оподаткування та розподілу коштів бюджету за видатковою статтями. Для того, щоб побудувати справно функціону-ючу, надійну фінансову систему в Україні, ми повинні звернутися до історії податково-го та фінансового права. Аналіз позитивних та негативних явищ податкових систем ми-нулого дозволить уникнути помилок при розбудові податкової системи в майбутньому.

Серед тогочасних авторів, які вивчали дану проблему, хотілося б відзначити таких вчених правознавців, як: М. М. Сперанський, М. Ф. Орлова, Г. С. Сидоренко, С. І. Іло-вайський, І. Х. Озеров, Н. І. Тургенев та інші. У роботі М. М. Сперанського «План фінансів» податки віднесено до категорії загальних доходів держави. Як і всі доходи, во-ни повинні відповідати певним вимогам: перш за все, не підривати джерела внутрішньо-го багатства, розподіляючись порівну, не торкатися капіталу, стягнення податків не по-винно вимагати великих витрат і бути помірним для приватних осіб¹. Досить значна ро-бота, присвячена дослідженню податків, належить Н. І. Тургеневу. На думку автора, по-даток це засіб для досягнення мети суспільства або держави, тобто тієї мети, яку люди ставлять при об'єднанні своєму в суспільство або при утворенні держави. Незважаючи на те, що, на думку автора, податок є зло, так як позбавляє платника податку частини йо-

го майна, у той же час є ознакою розвитку держави і необхідною умовою існування держави². У роботі М. Ф. Орлова «Про державний кредит» податки віднесені до одного з двох джерел державного капіталу. Всякий податок автор визначає як пожертвування власності, принесене громадянином для користі і безпеки всього суспільства; з цим жертвуванням він втрачає частину свого майна, але набуває впевненості у володінні речою. Податок розглядається як неминуче явище в державі³. У роботі Г. С. Сидоренко «Записки з фінансового права. Теорія фінансів» податки визначені як частина майна приватних осіб, яка вимагається в них як загальний обов'язок громадян у загальному масштабі, що зумовлена розмірами загальнодержавних витрат. При цьому мито визначене як збори з приватних осіб при зіткненні їх з державними установами, як винагорода за їх дії та послуги⁴. С. І. Іловайський при визначенні податку вказував, що податки є примусовими грошовими внесками приватних господарств на витрати фінансових господарств, що встановлені законом. При цьому джерелом податку, на думку автора, повинен бути дохід⁵. Один з найбільших дослідників в області теорії податків І. Х. Озеров визначав податок як примусовий збір, що стягується з осіб, які знаходяться на певній території, що йде на покриття витрат держави. Джерелом податку визначав як фонд, з якого податок сплачувався. До таких він відносив: доходи, капітали та майно⁶.

Особливу роль у становленні та розвитку оподаткування на українських землях у складі Російської імперії відіграла епоха реформ Петра I (1672–1725), яку ще називають епохою славних справ. Численні війни, масове будівництво, державні перетворення постійно вимагали значних коштів. Їх добували «прибутківці», до обов'язків яких входило «сидіти і чинити государю прибутки». Плодами такої «податкової творчості» стали гербовий та подушний збір, податки з дворів, печей, горіхів, усім відомий податок на вуса та бороди, а також на церковні вірування – старовірці зобов'язані були сплачувати подвійну подать. «Прибутківці» примножували податки день за днем: поземельний, посаджений, криголамний, водопійний, погрібний, трубний, причальний та відправний із суден, із мостів, із клеймування суконь, шапок і чобіт, із квасних напоїв, пивоваріння, з воскобоєнь, шкіряного та миловарного промислів, з кузень, крамниць, пекарень, з майстрових і робітних людей, з продавців, із продажу свічок, кінських шкір тощо. Та, мабуть, цих поборів було замало, і в 1705 р. встановили податок на православних бороданів і лихварів у розмірі 50 рублів. Борода розцінювалась: дворянська і наказна – 60 рублів, купецька – 100, торгова – 60, холопська – 30 рублів. Селянин у селі за бороду не платив нічого, але якщо прибував до міста й виїжджав з нього – платив 1 копіюку. Бороданю потрібно було носити спеціальний старомодний мундир. Якщо він приходив до царя «не по формі», у нього не приймали жодного прохання та до того ж він мав сплатити 50 рублів. Якщо хто-небудь на вулиці зустрічав бороданя не в мундирі, міг схопити і силоміць привести його до начальства, за що отримував половину належного з бородана штрафу. На щастя прихильників бороди 6 квітня 1722 р. податок на неї було скасовано.

Однак з'явилося багато нових податків. Здійснюючи політику експансії щодо інших народів, уряд Петра I збільшував оподаткування неросійських народів. Так, у Башкирії збирали податок на очі залежно від кольору: за сірі сплачували 8 алтин, чорні – 2–3 алтина.

Податковий тягар Російської імперії відчували й жителі українських земель, що входили до її складу. Населення Київської губернії з 1714 до 1716 р. сплачувало понад 40 видів податків, для збирання яких було створено спеціальні канцелярії: рибну, медову, кінську, ясачну, млинарську. Збори ці називалися канцелярськими.

Податки того періоду можна умовно поділити на постійні та надзвичайні. Групу постійних становили місцеві податки, за рахунок яких утримувалися місцева адміністрація, гарнізони, пошта, дороги. До цієї групи також належали податки на будівництво північної столиці Російської імперії – м. Санкт-Петербурга (по 30 копійок з кожного двору). До надзвичайних податків належали різні збори провіанту та фуражу на потреби армії, збори на рекрутів та коней, які вимагали значних витрат населення. У 1712 р. Петро I запровадив податок на будівництво м. Кронштадта.

Однак зі збільшенням податків зростала роль місцевої адміністрації, а отже, розширювались можливості й для зловживання чиновників. Було створено особливий штат

комісарів для спостереження за збиранням податків, а для розслідування посадових злочинів – спеціальні слідчі органи, так звані майорські канцелярії. У 1715 р. з'явився указ, яким заохочувалося подання доносів про зловживання збирачів податків. В указі 1718 р. злочин, пов'язаний з «розкраданням казни», прирівнювався до трьох найтяжчих, таких як бунт, зрада та замах на життя самодержавця. За період реформ у податковій сфері Петром першим було видано цілу низку Указів: 18 грудня 1706 р. – «Об учреждении губерний с предписанием начальникам, в тех губерниях о денежных сборах и всяких делах присматриваться, и для подношения Ему, Великому государю, в тех губерниях готовым быть», 22 лютого 1711 р. – «Об учреждении Правительствующего Сената и по два комиссара из губернии «для спросу» и денежных сборах и дела финансового управления», 17 березня 1711 р. – «О поручении Правительствующему Сенату положения об устройстве государственных доходов».

У XVIII ст. спостерігалася криза подвійного оподаткування. Колосальна кількість великих і малих, постійних і тимчасових податків вимагала реформування. Потрібна була така система, яка б охопила податками всіх потенційних платників і водночас дала змогу забезпечити ефективне надходження податків до скарбниці та була б справедливою для населення.

Це завдання вирішила податкова реформа Петра I, запроваджена у 1724 р., внаслідок якої з'явився єдиний грошовий, однаковий для основних категорій платників податків податок. Упродовж майже ста років податок податок був основним податком Росії і становила близько 50 відсотків від усього прибутку держави.

При Катерині II «прибутківці» були перетворені в експедицію про державні доходи, а в 1802 р. Олександр I заснував Міністерство фінансів⁷. Політична обстановка в Європі початку XIX ст., Війна з Наполеоном зажадали від Росії значних фінансових витрат. У 1809 р. витрати державного бюджету в два рази перевищували доходи.

За роки правління Катерини II було видано наступні Укази, які в подальшому значно спростили систему оподаткування: 7 листопада 1775 р. – «Об учреждении губерний Всероссийской Империи и передаче дел по финансовому управлению Казенным палатам в главе с Губернскими стряпчими Казенных дел» та 24 жовтня 1780 р. – «Об учреждении Экспедиции о государственных доходах, контроле и ревизии счетов, взыскании недоимок, недоборов и начетов». Проте разом зі спрощенням системи нарахування податків за часів Катерини II, розмір податків істотно було підвищено.

Зрештою, й інші імператори дедалі більше обтяжували населення податтям. Приміром, за часів Олександра I, у 1810 р., податок становив 2 рублі, а вже через два роки зростає ще на 1 рубль.

Податок існував на українських землях з XVIII ст. до середини XIX ст. і насамперед пов'язане з іменем уже згадуваної імператриці Катерини II, бо поширилося саме за її царювання. З 1765 р. податком оподатковувалися жителі Слобожанщини, у 1783 р. цей податок запровадили на Лівобережжі, а ще через тринадцять років (у 1796 р.) – на Правобережній Україні. Як і решта загальнодержавних зборів, податок сплачувалося грошми. Хоча, за свідченням учених, у листопаді 1811 р. мешканцям Київської, Подільської, Полтавської та Чернігівської губерній тимчасово дозволили сплачувати податок грошми, а хлібом. Під час російсько-турецької війни 1828–1829 рр. у шести українських губерніях податок також збирали продовольством.

Податок стягували у визначених розмірах із ревських душ, які значилися у сільських чи міських громадах під час одного з переписів населення, так званих ревзій. Такі переписи проводилися нерегулярно й нечасто. Однак зміни кількості населення жодним чином не позначалися на зменшенні сум податків. Не існувало й чітко встановленої системи розрахунків податкових зобов'язань.

Податок система оподаткування передбачала кругову поруку: уряд стягував податки не з окремих платників, а мав справу з громадами, які несли колективну відповідальність за них. Крім того, особи, які змінювали місце проживання, підпадали під подвійне оподаткування, оскільки мали сплачувати податок і в новій громаді, і там, де раніше мешкали, аж до проведення наступної ревзії. Несправедливість та необґрунтованість податкової податки полягала ще й у тому, що законодавці не брали до уваги майновий і фізичний стан платника, оскільки об'єктом оподаткування була абстрактна ревська душа.

Від непомірного податкового тягара потерпали найбідніші верстви населення, насамперед селяни. За даними архівних документів, в усіх регіонах України спостерігався високий рівень податкової заборгованості. Аби сплатити подушне, селяни продавали останнє майно, арештантські роти були переповнені людьми, які відбували покарання за несплату недоїмок. Особливо ситуація загострювалася у неврожайні роки. Так тривало аж до 1859 р., коли було створено комісію для перегляду податків і зборів, члени якої одностайно дійшли висновку: лише скасувавши подушну подать, можна істотно покращити систему прямого оподаткування.

Скасування кріпосного права дала поштовх до розвитку податкового законодавства. Маніфест та Положення 19 лютого 1861 р. проголошували скасування кріпосної залежності, надавали селянам права на земельний наділ та можливість викупу земельного наділу. Маніфестом 19 лютого 1861 р. вирішувалася питання визначення статусу селян як вільних учасників правовідносин, можливості отримання у власність землі, реформи земської системи. В основу викупних платежів за земельний наділ була покладена сума оброку, що включала в себе плату за землю і за працю селян. Слід зазначити, що викупні платежі розглядалися як одне з джерел доходів бюджету, який значився таким аж до встановлення Радянської влади. Викупні платежі слід розглядати не лише як викуп землі, а й як одну з феодальних повинностей⁸.

До проведення основоположних документів селянської реформи, приймалися численні акти. Указом від 2 жовтня 1862 р. було затверджено встановлення окладів додаткових зборів: «Размеры дополнительного налога для сельских сословий состоящих на общих окладах подушной подати, определить только общими итогами по губерниям, сообразно с большею или меньшею степенью производительности и промышленности оных, согласно раскладке, предусмотренной Министерством Финансов и Государственного Имущества»⁹.

З 1867 р. до подушної податі приєднані два інших збори, що стягувалися за подушною системою: державні, земські та громадські збори. У відповідності до Указу про устрій селян Царства Польського від 19.02.1864 р., селяни крім існуючих податей зобов'язувалися сплачувати в казну Поземельні податок. Згідно з Загальним положенням про селян, які вийшли з кріпосної залежності, селяни зобов'язані були нести наступні казенні і земські грошові повинності: 1) подушна подать; 2) збір на забезпечення продовольства; 3) земські збори, як державні, так загальні губернські та приватні; 4) збір на заготовку окладних листів за податі і збори. При цьому поміщики не несли відповідальності за сплату подушної податі селянами. Крім цього селяни несли обов'язки по сплаті мирських зборів і натуральних повинностей.

Натуральні повинності, які повинні були нести селяни, ділилися на натуральні та грошові. До числа натуральних повинностей вносилися: утримання доріг, гасіння пожеж, утримання сільської варти, виконання нарядів по лагодженню запасних хлібних магазинів, знищення шкідливих комах. До числа мирських зборів належали: утримання осіб мирського управління, побудова і утримання лікарень, богоділень, училищ та вчителів. Сплата мирських зборів та відбування натуральних повинностей поширювалася на всіх селян-домовласників, які проживали в даній місцевості. До відбуття мирських повинностей залучалися тільки селяни¹⁰.

По відношенню до несправних платників могли бути застосовані наступні заходи стягнення: звернути стягнення на доход від нерухомого майна платника; відправка неплатника або члена його сім'ї на сторонні заробітки; призначення опікуна або призначення старшим іншого члена сім'ї; продаж власного нерухомого майна, за винятком викупленої селянської садиби; продаж рухомого або нерухомого майна, що не було необхідним у господарстві; вилучення частини або повністю наданого польового наділу.

Загалом оподаткування в Російській імперії у XIX ст. відрізнялося набагато меншою кількістю і одноманітністю податків. Фінансова історія цього періоду значною мірою відрізняється від попередніх більш рельєфним проявом боротьби економічних інтересів, що відображається у фінансовій політиці держави. Так, в Англії вперта боротьба хліборобів з «аристократією капіталу», що почалася ще в XVII ст. і загострилася до кінця XVIII ст., призвела до зниження, а потім і до скасування земельного податку. По мірі

зростання авторитету і значення «аристократії капіталу» на передній план виступили фінансові інтереси цього класу. В результаті знищується маса непрямих податків, що обтяжували промисловість, проводиться велика реформа вільної торгівлі, розірвання ланцюга протекціонізму. Коли, нарешті, з початку XIX ст. до інтересів двох панівних класів починають приєднуватися і заявляти про себе інтереси робітників – ставляться питання про скасування всіх тих податків, які важко тиснуть на найбідніші класи населення: скасовується податок на сіль у 1825 р., на хліб у 1846 р., у 1842 р. вводиться знову прибутковий податок. Так само в боротьбі інтересів різних класів складалася податкова система і в інших європейських державах. Отже, у початковий період промислового капіталізму XIX ст. податкова система складалася з прямих податків, з одного боку, і безлічі податків на споживання. Наприкінці XIX ст. у найбільш розвинених капіталістичних країнах у податкову систему включають прибутковий податок, як фундамент, і спадковий податок. Реальні податки відступають на задній план, але зберігається невелике число найбільш прибуткових податків на споживання¹¹.

На передодні 1-ї Світової Війни налагоджена система фінансових надходжень, в якій переважали прямі та непрямі податки, політика уряду, спрямована на підтримку вітчизняних виробників, відображена в системі акцизів і митних зборів, призвели до того, що напередодні першої світової війни Росія займала досить міцне фінансове становище. Значну частину державних доходів, як і раніше, становили податки. Так, в бюджеті на 1914 р., дохідна частина якого була визначена в розмірі 3522 млн. руб., а видаткова – 3303 млн. руб. Планувалося три підрозділи податкових надходжень: прямі податки – 264,5 млн. руб., непрямі – близько 710 млн. руб. та мито – понад 230 млн. руб. У непрямих податках переважали митні збори (351,9 млн. руб.), а також акцизи на цукор (150 млн. руб.), тютюнові вироби і сірники (98,4 млн. крб.). Податки забезпечували стабільні доходи в казну при мінімальних витратах на відміну, скажімо, від залізниць, які приносили дохід близько 680 млн. руб., але в той же час вимагали величезних коштів на своє утримання. Світова війна, в яку Росія вступила 1 вересня 1914 р., самим згубним чином позначилася на фінансовому благополуччі держави. Для покриття військових витрат уряду довелося підвищувати податки та збори, вводити нові акцизи, вдаватися до внутрішніх і зовнішніх позик. Різко зросла паперово-грошова емісія, відповідно посилювалися темпи інфляції, купівельна спроможність рубля падала, зменшувався і золотий запас Росії, яким вона забезпечувала зовнішні позики.

Отже, враховуючи все вищевикладене, ми можемо дійти висновку, що на початку XX століття найбільш ефективними джерелами поповнення дохідної частини бюджету були винна монополія – 21-25 %, акцизні та митні збори – 20 %, надходження від експлуатації залізниць – 18-23 % державних доходів. З 1863 р. і до кінця 20-х рр. XX століття здійснювалася публікація для загального відома державної розпису доходів і витрат, що свідчить про публічність і прозорість податкової системи Російської імперії порівняно з податковою системою СРСР.

¹ Сперанский М. М. План государственного преобразования: Введение к уложению государственных законов 1809 г.; С приложением: «Записки об устройстве судебных и правительственных учреждений в России» (1803 г.); Статей «О государственных установлениях»; «О крепостных людях»; Пермского письма к Императору Александру / М. М. Сперанский. – С.-Петербург: Издание «Русской Мысли», 1905. – 359 с.

² Козырин А. Н. У истоков финансового права. М. М. Сперанский Н. И. Тургенев М. Ф. Орлов / А. Н. Козырин. – М.: Статут, 1998. – 432 с.

³ Там само.

⁴ Сидоренко Г. Д. Записки по финансовому праву / Г. Д. Сидоренко. – К., 1880. – С. 2.

⁵ Иловайский С. И. Определение, содержание и значение науки финансового права / С. И. Иловайский. – Одесса, 1887. – С. 13.

⁶ Озеров И. Х. Русское финансовое право / И. Х. Озеров. – М., 1901. – С. 100.

⁷ Ерин Д. А. Деятельность полиции дореволюционной России по сбору налогов и недоимок / Д. А. Ерин. // Актуальные проблемы юриспруденции: Выпуск 6. – Владимир: Владимирский государственный педагогический университет, 2006. – С. 71-76.

⁸ Захаров В. Н., Петров Ю. А., Шаццлло. М. К. История налогов в России, IX – начало XX века / В. Н. Захаров, Ю. А. Петров, М. К. Шаццлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – 296 с.

⁹ Титов А. С. Исторический очерк о развитии государственно-правового регулирования сферы налогов и сборов // Финансовое право. – 2007. – № 5. – С. 22-28.

¹⁰ Костюков А. Н., Глазунова И. В. История развития местных налогов и сборов в России / А. Н. Костюков, И. В. Глазунова. // История государства и права. – 2003. – № 1. – С. 56-63.

¹¹ История налогов в России / А. В. Толкушкин. – М.: Юрист, 2001. – 432 с.

Резюме

В статье анализируются проблемы правового обеспечения налоговой политики Российской Империи. Дается анализ законодательства о налогообложении лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. Делаются выводы о причинах преобразований налогового законодательства.

Ключевые слова: налогообложение, предпринимательская деятельность, правовое регулирование, акцизы, налоговая администрация, правовая традиция, прямые налоги, сфера налогообложения, фискальная система, государственные налоги, повинности.

Summary

In the paper some problems of legal foundation of the tax policy of the Russian Empire. Besides the analysis of the changes in the sphere of business activities taxation is provided. The author draws some conclusions of the causes of the reforms of tax legislation.»

Key words: Taxation, business activities, legal regulation, excise, tax administration, law tradition, direct taxation, tax sphere, fiscal system, state taxes, duties.

Отримано 16.07.2009

Ю. В. КРИВИЦЬКИЙ

*Юрій Віталійович Кривицький, ад'юнкт
Київського національного університету
внутрішніх справ*

МЕХАНІЗМ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ В СУЧАСНІЙ ТЕОРІЇ ПРАВА

Протягом тривалого часу проблема механізму правового регулювання продовжує представляти значний науковий інтерес завдяки своїй фундаментальності, а також у зв'язку із природним процесом накопичення нових знань, що спонукають дослідників до уточнення, а в низці випадків – і перегляду тих чи інших поглядів на це явище. Пізнання є нескінченним як нескінченні світ, життя, буття, в тому числі і буття права¹. Крім того, в юридичній літературі цілком слушно наголошується на тому, що зміни, які мали місце в різних сферах суспільних відносин, проголошення нашою державою курсу на євроінтеграцію, визнання державою людини вищою соціальною цінністю зумовили необхідність перегляду окремих підходів до розуміння механізму правового регулювання (надалі – МПР)². Враховуючи це, слід зазначити, що існує нагальна потреба в подальшому комплексному вивченні МПР у загальній теорії права.

У радянській юридичній науці вагомий внесок у розробку питань, пов'язаних з осмисленням МПР, зробили такі відомі вчені як С. С. Алексєєв, А. М. Васильєв, О. М. Вітченко, В. М. Горшенєв, В. О. Шабалін, Л. С. Явіч та ін. У сучасному правознавстві означену проблему досліджують як вітчизняні, так і російські науковці, а саме: А. О. Абрамова, А. І. Бобилєв, С. В. Бобровник, О. В. Малько, С. П. Нарикова, М. М. Новікова, М. Ю. Осіпов, О. Ф. Скакун, Т. І. Тарахонич, К. В. Шундіков та ін.

У межах статті нами планується сфокусувати увагу на розв'язанні наступних теоретичних завдань: по-перше, проаналізувати взаємозв'язок і взаємообумовленість між ро-

© Ю. В. Кривицький, 2009