



# Економічні горизонти

ISSN 2522-9273 (print)  
ISSN 2616-5236 (online)

*Economies' Horizons*,  
No. 4(7), pp. 57–72.

DOI: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.4\(7\).2018.161722](https://doi.org/10.31499/2616-5236.4(7).2018.161722)

Домашня сторінка: <http://eh.udpu.edu.ua>

УДК 336.22

## Генезис теоретичних концепцій оподаткування

В. В. Мартиненко<sup>1</sup>, к. е. н., доцент

**Стаття надійшла:** 28.10.2018  
**Стаття прийнята:** 14.11.2018

Мартиненко В. В. Генезис теоретичних концепцій оподаткування. *Економічні горизонти*. 2018. № 4(7). С. 57–72. DOI: [10.31499/2616-5236.4\(7\).2018.161722](https://doi.org/10.31499/2616-5236.4(7).2018.161722).

**Анотація.** *Мета дослідження.* Головною метою статті є дослідження джерельної бази походження податків у суспільному поступі та в історії економічних учень для формування генезису теоретичних концепцій оподаткування. *Методологія.* Теоретико-методологічною базою дослідження є наукові праці вчених-економістів, в яких аналізуються податкові відносини. Для досягнення поставленої мети у статті використано такі методи дослідження: теоретичне узагальнення, порівняння, монографічний метод, системний підхід, аналіз і синтез, індукції та дедукції, хронологізація, історичний метод тощо. *Результати.* В результаті проведеного дослідження обґрунтовано наявність взаємного впливу періодизації розвитку податкових відносин на основні економічні вчення про оподаткування для формування генезису теоретичних концепцій оподаткування. Доведено, що у ході суспільного розвитку змінювалося ставлення до явища оподаткування від повного несприйняття у зв'язку з малою значимістю в Стародавні часи до головного регулятора циклічності економіки у ХХ ст. Виявлено, що основна увага в теорії оподаткування концентрується на характері податку – від інструменту грабунку до єдиного засобу справедливого перерозподілу доходів. Обґрунтовано, що у ході еволюції економічних учень ключовим принципом в оподаткуванні став принцип податкової лібералізації, якій нині є домінуючим як у науковій літературі, так і в публічному управлінні. *Практичне значення дослідження* полягає у прикладному характері запропонованого методичного забезпечення, яке може бути використане і в дослідження інших видів фінансових відносин у суспільстві, зокрема фіскальних. *Перспективи подальших досліджень.* Перспективами подальших наукових розвідок і розробок автора стануть дослідження перспектив синтезу теоретичних концепцій оподаткування, генезис яких проведено, на формування концептуальних та методологічних засад податкового реформування українського законодавства в умовах децентралізації владних повноважень.

**Ключові слова:** податок, принципи, оподаткування, теорія, джерело доходів, податкова політика держави.

Кількість джерел: 40; кількість таблиць: 1; кількість рисунків: 0; кількість формул: 0.

JEL Classification: B 30, H 21, H 22, H 30, H 61

<sup>1</sup> Університет державної фіскальної служби України; заступник директора навчально-наукового інституту обліку, аналізу та аудиту; доцент кафедри економічної теорії; ідентифікатор ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9078-8345>; e-mail: [martynenkovv86@gmail.com](mailto:martynenkovv86@gmail.com).

## Genesis of theoretical taxation concepts

Valentyna V. Martynenko<sup>1</sup>, Cand. Ec. Sc., Associate Professor

**Received:** 28 October 2018      Martynenko, V. V. (2018), "Genesis of theoretical taxation concepts", *Economies' Horizons*,  
**Accepted:** 14 November 2018      no. 4(7), pp. 57–72, doi: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.4\(7\).2018.161722](https://doi.org/10.31499/2616-5236.4(7).2018.161722).

**Abstract.** *The purpose of the research.* The main objective of the article is to study the source base of the origin of taxes in social development and in the history of economic teachings to form the genesis of theoretical concepts of taxation. *Methodology.* The theoretical and methodological base of the research is the scientific works of scientists that analyze tax relations. To achieve this goal, the following research methods were used: theoretical generalization, comparison, monographic method, systematic approach, analysis and synthesis, induction and deduction, chronologization, historical method, etc. *Results.* As a result of the research, the existence of the mutual influence of the periodization of the development of tax relations on the main economic doctrines of taxation to form the genesis of theoretical concepts of taxation was substantiated. It is proved that in the course of social development the attitude towards the phenomenon of taxation changed from total rejection due to the small significance in the Ancient times to the main regulator of the cyclicity of the economy in the twentieth century. It was found that the focus of the theory of taxation focuses on the nature of the tax - from the instrument of robbery to the only means of fair redistribution of income. It is substantiated that in the course of the evolution of economic studies, the principle of tax liberalization, which is now dominant both in scientific literature and in public administration, became the key principle in taxation. *Practical meaning.* The practical significance of the study lies in the applied nature of the proposed methodological support, which can be used in the study of other types of financial relations in society, in particular budgetary ones. *Prospects for further research* and development of the author will be the prospects of synthesis of theoretical concepts of taxation on the formation of conceptual and methodological foundations of tax reform of Ukrainian legislation in the conditions of decentralization of power.

**Keywords:** tax, principles, taxation, theory, source of income, tax policy of the state.

*Number of references:* 40; *number of tables:* 1; *number of figures:* 0; *number of formulas:* 0.

### 1. Вступ.

Оподаткування як економічне явище насамперед базується на суспільному договорі між державною владою (апаратом примусу) і рештою суб'єктів (платників), наслідком чого є згода останніх віддати обумовлену частину коштів для фінансування суспільних благ через державний бюджет. При цьому ключовим фактором оподаткування слід вважати суспільний вибір платника податку, тобто його усвідомлення необхідності віддати визначений обсяг ресурсів Уряду для блага суспільству. У протилежному випадку активізується апарат примусу – суб'єкт оподаткування несе

персональну відповідальність за повну або часткову відмову справляти податки, не залежно від мети. Тому суспільний договір «укладається» в умовах антагонізму інтересів його сторін: головна мета державного апарату влади полягає у отриманні щонайбільшого обсягу податкових платежів (максимізація податкового доходу держави), а платників податків – віддати щонайменше ресурсів для фінансування суспільних благ (оптимізація податкових витрат).

### Постановка проблеми.

Оподаткування має довгу історію. Податок як фінансовий урядовий інструмент зайняв провідне місце у регулюванні

<sup>1</sup> University of State Fiscal Service of Ukraine; Deputy Director of the Educational and Scientific Institute of Accounting, Analysis and Audit; Associate Professor at the Department of Economic Theory; ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0001-9078-8345>; e-mail: [martynenkovv86@gmail.com](mailto:martynenkovv86@gmail.com).

суспільних відносин, зокрема акумулювання, розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів, а також забезпечення добробуту громадян і соціальної справедливості. Як наслідок суспільних трансформацій, що мали місце у минулому, було створено передумови для розвитку податкових відносин, у зв'язку з чим відбувалися перманентні зміни в практиці та теорії оподаткування, дослідження яких є актуальним.

## **2. Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Теоретичним і прикладним аспектам становлення податкових відносин у історичному поступі суспільного розвитку присвячено праці багатьох науковців. Запропоноване дослідження спирається на роботи багатьох авторів, зокрема: зарубіжні – Д. Хейл (*Hale, 1985*), В. Самсон (*Samson, 2002*), В. Маккласкі та Р. Францсен (*McCluskey and Franzsen, 2005*); вітчизняні – О. Фрадинський (*Fradynskyi, 2011*), Ю. Панура (*Panura, 2013*), О. Клепанчук (*Klepanchuk, 2016*), В. Тищенко (*Tyschenko, 2016*). Проте, вивчення проблеми становлення оподаткування у контексті суспільного розвитку через дослідження генезису його основних теоретичних концепцій є недостатнім і потребує подальшого дослідження.

## **3. Методи дослідження.**

Теоретичною і методологічною базою дослідження є наукові праці вчених у сфері оподаткування. Для досягнення поставленої у статті мети були використані такі методи дослідження, як: теоретичне узагальнення, порівняння, монографічний метод, системний підхід, аналіз і синтез, індукції та дедукції, хронологізація, наукове абстрагування, історичний метод тощо.

## **4. Формулювання цілей дослідження.**

Основна мета статті полягає у дослідженні джерельної бази походження податків у суспільному поступі та в історії економічних учень для формування генезису

теоретичних концепцій оподаткування.

## **5. Вклад основних результатів та їх обґрунтування.**

Дослідження еволюції податкових відносин пропонується проводити у двох фундаментальних взаємопов'язаних напрямках:

- історична генеза оподаткування, тобто прослідкувати явище оподаткування у суспільстві від конкретних історичних умов зародження податків і до сьогодні;

- історія економічних учень про оподаткування, тобто провести аналіз основних теорій оподаткування, ставлення до ролі податків різних мислителів, залежно від конкретного історичного періоду розвитку суспільства.

Детальний аналіз основних теорій оподаткування, ставлення до ролі податків різних мислителів, залежно від конкретного історичного періоду розвитку суспільства, з урахуванням історичної періодизації оподаткування як практичного інструменту державної фіскальної політики у сфері регулювання публічних доходів наведемо у табл. 1.

У стародавні часи податки були дуже нерозвиненими, державні правителі надавали перевагу іншим джерелам доходів. І. Янжул виокремив дві головні причини цього: слабкість державної влади і нерозвиненість товарно-грошових відносин. Податки збиралися зазвичай з рабів і неповноправних мешканців держави, щодо повноправних мешканців, податок розглядався, як надзвичайний захід, а оподаткування було ганебним (*Janzhul, 2002, p. 242*). В Стародавньому світі податки носили довільний і випадковий характер.

Основним письмовим джерелом Стародавнього світу про податки, яке вважається найпершим, був так званий Звід законів або Кодекс Хаммурапі, створений близько 1780 р. до н. е. – 282 закони, вирізьблені клинописом на чорному діаритовому стовпі діалектом аккадської мови.

Таблиця 1. Вплив періодизації розвитку податкових відносин на основні економічні вчення про оподаткування

Період	Економічне вчення (автор)
Від Стародавніх часів до кінця XVII ст.	Звід законів Хаммурапі (1780 р. до н. е.); Трактат «Гуань-цзи» (IV–III ст. до н. е.); Ману-Смриті (Закони Ману) (II ст. до н. е. – II ст. н. е.); Тома Аквінський (1225–1274); <i>Меркантилізм</i> : Жан Боден (XV ст. – кінець XVII ст.); <i>Камералізм</i> : Фейт Людвиг фон Зекендорф; Томас Гобс.
Кінець XVII ст. – початок XIX ст.	<i>Виникнення класичної політекономії</i> : Вільям Петті; <i>Фізіократія</i> : Франсуа Кене, Шарль-Луї де Монтеск'є, Адольф Тьєр; <i>Розвиток класичної політекономії</i> : Адам Сміт, Девид Рікардо, Жан Шарль Леонар де Сісмонді, Джон Стюарт Мілль.
Початок XIX ст. – перша половина XX ст.	<i>Марксизм</i> : Карл Генріх Маркс; Адольф Вагнер; <i>Неокласична економічна теорія (маржиналізм)</i> : Альфред Маршалл, Артур Сесіль Пігу.
Друга половина XX ст. – до сьогодні	<i>Кейнсіанство</i> : Джон Мейнард Кейнс; <i>Монетаризм</i> : Мілтон Фрідман; <i>Теорія економіки пропозиції</i> : Артур Бец Лаффер; <i>Теорія суспільного вибору</i> : Джеймс Макгілл Б'юкенен, Гордон Таллок, Кеннет Ерроу; <i>Теорія неокласичного синтезу</i> : Пол Ентоні Самуельсон, Джон Річард Хікс, Василь Васильович Леонтьєв.

Джерело: сформовано автором.

Найбільш масовими платниками податків у Вавилонському царстві були общини за якими закріплювалися земельні наділи. Особливою категорією платників податку були «несучі податі» – особи, які отримали для обробки наділ царської землі на умовах сплати натурою більшої частини врожаю, що вважалося їх повинністю. До цієї категорії також прирівнювалися інші «царські люди», що існували на аналогічних умовах – пастухи і ремісники. Зрозуміло, що податкова експлуатація землеробів з категорії «несучі податі» була значно важчою, порівняно з общинниками (Lomonosov Moscow State University Faculty of History Electronic Recourses Library, 2018).

Отже, у Вавилонському царстві часів Хаммурапі об'єктом оподаткування були в основному доходи, отримані від користування землею. Податок стягувався сріблом, але переважно в натуральній формі з урожаю, худоби, продуктів ремесла.

Вважається, що вже відбувся поділ на державні та місцеві податки. У державі було безліч фіскалів, які слідкували за тим, щоб населення постійно вносило до царської скарбниці зерно, фініки, худобу, рибу та інші натуральні продукти, а також окремий податок сріблом і продуктами на утримання царського двору. Державні службовці так званої «царської палати» стежили за тим, щоб не спорожніла державна скарбниця, де зберігалося на чорний день золото, срібло та коштовне каміння (D'jakonov, 1983, p. 157).

Як вважає Є. Г. Панов, у Стародавньому Китаї спільною рисою заходів, проведених у VI–IV ст. до н. е. було те, що об'єктом оподаткування стала одиниця земельної площі, оскільки до цього податком обкладався колективний власник – община. Вперше податок на землю був введений у царстві Ці в 667 р. до н. е. Також з'явилися різноманітні непрямі податки, пов'язані з введенням монополій на сіль, залізо, вино

та відливку монети; існувала система військових і трудових повинностей (Panov, 2006, p. 35, p. 42).

Відомий також «Ману-Смриті» – звід давньоіндійських законів Ману, що відносяться до II ст. до н. е., який містить норми про стягування податків в Стародавній Індії. Згідно даної письмової пам'ятки, об'єктами оподаткування були: доходи від праці хліборобів; доходи від заняття ремеслом; доходи від торговельної діяльності; майно – земля і худоба. Суб'єкти оподаткування – землевласники, ремісники, торговці. Податки стягувалися в натуральній формі, наприклад, землероби сплачували прогресивний земельний податок – 1/6, 1/8, або 1/12 частини зерна (залежно від урожаю) (Bhagavan Das, 1932). Також старости сіл мали сплачувати податок у обсязі 1/6 частини заготовленої деревини, м'яса, коров'ячого масла, пахощів, лікарських трав, плодів, соків тощо (Panov, 2006, p. 58).

В державних доходах античних держав переважали приватні джерела. Як зауважував І. Тарасов, «антична держава могла забирати, що бажала, де бажала і скільки бажала, але дотримувалася певна поміркованість заради доцільності або тоді, коли потерпілим ставав той, хто обкладав податками» (Tarasov, 2004, p. 65).

В середні віки податки також були мало розвиненими. Випадковість і невизначеність податків не дозволяла їм досягати в доходах бюджетів достатньої ваги, порівняно з доменами і державними промислами. Нерівномірність у розподілі податкового тягара, поділ населення на податкові та неподаткові стани характерні для середньовічних держав (Janzhul, 2002, p. 68).

Погляди на податки, засновані на соціальних або суспільно-правових засадах, починають розвиватися тільки в кінці середньовіччя: податки стали набувати певного призначення, зберігаючи тимчасовий випадковий характер.

У новий час податки починають набувати все більш і більш постійного характеру. Посилене зростання державних потреб супроводжувалося виснаженням

приватних джерел державних доходів. Підсумком господарського життя Західної Європи став виключно широкий розвиток систем суспільно-правових або примусових джерел доходу: податків і зборів (Janzhul, 2002, p. 81).

У Київській Русі існувала складна система податкових обов'язків з відсутністю обґрунтованих критеріїв оподаткування. Оподаткування встановлювалося стосовно податкових класів, як свідчить літописець: «бояре творяху бо себе легко, а меньшим зло» (Tarasov, 2004, p. 87).

Справляння податків здійснювалося з практичної потреби Київської держави в матеріальних засобах, найчастіше за правилом «брати все що можливо»: в натуральній формі, грошима, а також у формі особистих натуральних повинностей. Податки були нерозвиненими і непопулярними, а головним джерелом державних доходів були домени.

Серед податків найголовнішим була данина, що стягувалася спочатку з підкорених племен. Князю, який ставав при владі, підносили «дари» і «поклони». Таким чином, будь-який податок спочатку виникає в формі відкупку, плати за мир і спокій для сильних сусідніх держав (племен) заради того, щоб запобігти від них військовій агресії.

Перейдемо до дослідження основних економічних учень про податки й оподаткування першого періоду (див. табл. 1). Як зазначає Д. Г. Черник, першим відомим нам мислителем, що прагнув збагнути доцільність оподаткування, був Тома Аквінський (1225-1274), який визначив податки як «дозволену форму грабунку» (Chernik, 2010, p. 9). Т. Аквінський вважав найбільш «богоугодною формою» фінансування державних видатків за рахунок багатства знаті. Він розумів, що відсутність податків неможлива: «Часом трапляється, що князі не мають достатньо засобів для оборони країни і для вирішення інших завдань, які вони, керуючись здоровим глуздом, повинні виконувати. В такому випадку буде справедливо, якщо піддані оплатять те, чим

забезпечується їх загальне благополуччя» (Lanin, 1992, p. 161). Таким чином, на думку Т. Аквінського, головним критерієм необхідності оподаткування є здоровий глузд правителя, спрямований на всезагальне благо.

Період меркантилізму характеризується малою чисельністю письмових джерел мислителів XV ст. – кінця XVII ст. і відсутністю визначених принципів і теоретичних засад оподаткування. Загальні положення літератури цього періоду характеризуються певною одноманітністю і цілком співзвучні з укладом життя середньовічних людей, сформовані у відповідності з головним постулатом меркантильної системи – нагромадження грошей як єдиного джерела багатства. Взірцем фінансової думки меркантилізму можна вважати твір Жана Бодена (1530-1596) «Шість книг про республіку» (1576), в якому сформовані перші спроби класифікації державних доходів, усвідомлення фінансових відносин з урахуванням панівних поглядів XVI ст. Ж. Боден виокремлює сім джерел державних доходів: 1) домени; 2) контрибуції; 3) подарунки від дружніх держав; 4) збори з союзників; 5) торговельні доходи; 6) ввізні та вивізні мита; 7) данина з поневолених народів. При цьому він вважає податки надзвичайними заходами і рекомендує застосовувати лише у випадку крайньої необхідності, оскільки оподаткування призводить до масової непокори і бунтів платників податків (Bodin, 1606).

У XVII–XVIII ст. формується школа німецьких меркантилістів – камералістів, які розглядають фінансову науку як частину камеральних наук (наук, об'єктом дослідження яких є господарство правлячого двору). Найяскравішим представником цієї школи є Фейт Людвіг фон Зекендорф (1626–1692), міністр фінансів герцога Ернеста Кобургського, який у своїй праці «Німецьке князівство» (1656) висловив ідею про зв'язок добробуту держави та податкової спроможності населення. Л. фон Зекендорф вважав, що податкова система країни має бути заснована на акцизах. При цьому

він засуджує існування казенних монополій і піддає гострій критиці фіскальне використання права монетної реалії (Khokhuliak, 2013, p. 218).

Як вважає О. Фрадинський, однією з перших спроб осмислення податку як економічного феномену була праця «Левіафан, або Суть, будова і повноваження держави церковної та цивільної» (1651) Томаса Гоббса (1588-1679), в якій він заклав основи податкової теорії суспільного договору (Fradynskyi, 2011, p. 17). На думку Т. Гоббса, для існування державної влади та забезпечення потреб людей, що її реалізують, формується централізований фонд – державна казна, джерелом формування якого є податки, які виступають, таким чином, платою, за яку купується суспільний мир. «Податки, які верховна влада наклала на своїх громадян, є не що інше як плата, належна тим людям, які тримають державний меч для захисту людей, що займаються певними промислами та ремеслами. ...Через те, що благо, яке всякий при цьому отримує, є насолодою життям, яка однаково цінна для багатого та бідного, то і обов'язок бідняка на захист її рівний обов'язку багатого громадянина» (Hobbs, 2000). Т. Гоббс вважав, що податковий тягар повинен розподілятися не пропорційно багатству, а пропорційно споживанню суспільних благ – «коли податками оподатковується те що люди споживають, тоді усякий сплачує співмірно своєму споживанню та держава не зазнає збитків від марнотратства приватних осіб» (Hobbs, 2000).

Другий період розвитку теорії оподаткування (див. табл. 1) включає виникнення і розвиток класичної політичної економії, а також учення фізіократів. Так, Вільям Петті (1623-1687), відомий як автор теорії трудової вартості, у своєму «Трактаті про податки та збори» (Petti, 1662) фактично розпочав розробляти теорію непрямих податків, вважаючи їх (у першу чергу акцизи) важливішими за прямі. На думку О. Фрадинського, В. Петті сформулював перші принципи оподаткування – пропорційність, відсутність податкової дискримінації,

простота та прозорість розрахунку і сплати, неприпустимість подвійного оподаткування та узгодження його із державними витратами, необхідність застосування системи штрафних санкцій за порушення податкового законодавства (*Fradynskyi, 2011, p. 19*). В. Петті також регламентує державні видатки, що мають покриватися надходженнями від податків, зокрема військові видатки, утримання управлінського апарату, видатки на церкву, на освіту, на утримання сиріт та інвалідів, на предмети громадського користування (дороги, мости тощо).

На думку Є. Г. Панова, найбільш впливовою в своїх уявленнях про податки стає до кінця XVIII ст. французька школа фізіократів (*Panov, 2006, p. 8*). Ними була створена концепція єдиного податку як поземельного податку. Фізіократи виходять з того, що тільки земля дає чистий дохід, а всі інші види діяльності нових цінностей не створюють. Зв'язок оподаткування та розвитку господарства яскраво виражена в знаменитій економічній таблиці Франсуа Кене (1694-1774). У поясненнях до неї серед причин, що скорочують виробництво, Кене насамперед відзначає погану форму оподаткування і зайвий тягар податків внаслідок надмірних витрат з їх стягування (*Quesnay, 1969*).

В цей час також набула поширення атомістична фінансова теорія, яка виходить із розгляду податку як обміну еквівалентами. Створюється теорія «фіскального договору», згідно якої податок вважається наданням підданими коштів, необхідних государю для здійснення функції щодо їх захисту. Шарль-Луї де Монтеск'є (1689-1755) у праці «Про дух законів» визначав податок як частину, яка віддається державі з майна для того, щоб отримати охорону і можливість користуватися тією частиною, що залишилася після сплати. «Жодне державне питання не вимагає такого мудрого і розсудливого розгляду, як питання про те, яку частину слід брати у підданих і яку частину залишати їм» (*Montesk'e, 1955 pp. 337-349*). Продовжуючи цю традицію

досліджень, Адольф Тьер (1797-1877) в другій половині XIX ст. створив теорію податку як страхової премії, що сплачується для того, щоб уникнути перешкод у володінні і користуванні власністю (*Panov, 2006, p. 8*).

Таким чином, проведений вище аналіз основних праць мислителів XV-XVII ст. дає змогу зробити висновок, що домінуючими у цих дослідженнях є правові аспекти оподаткування, які стосувалися обґрунтування доцільності або непотрібності податкових джерел формування доходів держави, об'єктної та суб'єктної складових податкового процесу тощо. При цьому поза увагою дослідників того часу залишається усвідомлення об'єктивних економічних заasad і соціально-економічних наслідків оподаткування, тобто його фіскальний характер.

Як вважає О. Клепанчук, упродовж XV-XVII ст. теорія оподаткування еволюційно розвинулася від повного заперечення податків як джерела державних доходів до їх абсолютного сприйняття. Крім того, дослідження про податки вказаного етапу можна охарактеризувати як переважно прикладні, що пов'язано із кардинальною зміною форм і методів податкових відносин за соціально-економічних умов, які склалися, при чому вони не відрізняються особливою системністю (*Klepanchuk, 2016, p. 9*).

Питання про принципи оподаткування виникає в XVIII столітті у зв'язку з тим, що вчені вперше спромоглися розглянути роль фінансів у житті суспільства, як з точки зору державних інтересів держави, так і з точки зору інтересів громадян. В цей час з'являється фундаментальна праця Адама Сміта (1723-1790) «Дослідження про природу і причини багатства народів» (1776), в п'ятій книзі якої сформульовані чотири правила справляння податків, які стали основоположними принципами оподаткування. Революційним вирішенням проблеми оподаткування стало обґрунтування пріоритетності інтересів платника податків над інтересами держави.

І. М. Кулішер стверджує, що вперше проблему принципів оподаткування поставили ще фізіократи. А. Сміт не був першим вченим, який підняв питання рівномірності в оподаткуванні, точного визначення податку, зручності його справляння та, можливо, менших витрат при стягненні податків. За кілька років до нього ці вимоги вже були висловлені багатьма вченими, попередниками Сміта – В. Мірабо (1776), Й. Юсті (1766) та Й. Зонненфельс (1765-1767) (*Kulisher, 1919, p. 137*).

Одним з перших розробників питання про принципи оподаткування був Віктор Рікеті де Мірабо (1715-1789), який вважав, що будь-яке оподаткування має відповідати трьом вимогам: по-перше, податки повинні сплачуватися з джерел доходу; по-друге, вони повинні бути пропорційні доходам; по-третє, витрати зі стягування податків повинні бути мінімальними (*Jarockij, 1898, p. 173*).

Є підстави вважати, що саме Адамом Смітом вперше були чітко і прозоро сформульовані основні принципи оподаткування, які в результаті названі «великою хартією вольностей платника» і «декларацією прав платника» (*Kulisher, 1919, p. 137*).

Адам Сміт започаткував нову політику і в податковій сфері, сформулювавши такі основні правила:

по-перше, всі громадяни держави повинні добровільно, відповідно до своєї здатності і сил, брати участь в утриманні уряду пропорційно отримуваному доходу, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави;

по-друге, податок, який зобов'язується сплачувати кожна окрема особа, повинен бути точно визначеним, а не довільним. Термін сплати, спосіб платежу, сума платежу мають бути зрозумілими для платника і для інших осіб;

по-третє, кожен податок повинен стягуватися в той час або тим способом, коли платнику має бути найзручніше сплатити його;

по-четверте, кожен податок має бути так задуманий і розроблений таким чином,

щоб вилучати з кишень народу якомога менше грошей, понад той дохід, що він приносить у державну скарбницю, тобто справляння податків має бути дешевим. Великі витрати на утримання податку роблять так, що сам податок стає недоцільним (*Smith, 1776*).

Важливими для теорії та практики оподаткування слід відзначити результати досліджень А. Сміта стосовно поєднання різноманітних джерел формування доходів держави, утворених факторами виробництва: землею, працею, капіталом. Значним здобутком А. Сміта є впорядкування класифікації податків та їх розподіл на прямі та непрямі. При цьому вчений виходив з витоків податкової класифікації, що бере свій початок у XVII ст., в якій прямим податком вважався земельний, а решта – непрямими. Виходячи з виробничих факторів, Сміт до прямого податку на землю додав ще два – податок на підприємницький прибуток власника капіталу та податок на заробітну плату найманого працівника. Непрямими податками він вважав ті, що пов'язані з видатками і перекладаються на споживача.

Запропонована Адамом Смітом класифікація принципів оподаткування, як і його фундаментальна праця «Багатство народів» зробила певний прорив у теорії публічних фінансів, оскільки була розроблена з позиції платника податку, його комфорту і ключової ролі в джерелах державних доходів. При цьому охарактеризовані принципи насамперед зорієнтовані на забезпечення розширення податкової бази, формування державної інфраструктури та обґрунтуванні доцільності повної фінансової централізації, але ще не базуються на фіскальному підході до податків.

Теорія оподаткування та основні принципи Адама Сміта були розвинені й остаточно оформлені у роботах іншого яскравого класика англійської політекономії Девида Рікардо (1772-1823). У трактаті «Початки політичної економії і оподаткування» (1817) Д. Рікардо створює концепцію капіталістичного прибутку як головного джерела оподаткування, а земельної



ренти – як побічного. Будь-які податки, виходячи з цієї концепції, мають характер непродуктивних витрат і гальмують накопичення. Податки стають засобом обміну частини прибутку на громадський порядок і спокій. Позиції Д. Рікардо послужили основою для формування податкової політики багатьох європейських держав XIX ст.

Виходячи зі своїх поглядів на прибуток капіталіста, Д. Рікардо доводить необхідність максимального звільнення від оподаткування капіталу, оскільки, як він вважає, внаслідок оподаткування відбувається зменшення прибутків капіталістів, в результаті чого вони змушені підняти ціни на вироблені товари, а загальне зростання цін у країні призводить до погіршення розвитку національної економіки. Д. Рікардо був категоричним, коли переконував, що всі податки є злом, а тому вони негативно впливають на всі сфери життя суспільства, тому що посилення податкового навантаження призводить до скорочення обсягів капіталістичного виробництва та є результатом неефективної фінансової політики держави. Ставлення Рікардо до непрямих податків теж негативне, бо, на думку мислителя, вони призводять до скорочення споживання, збільшення виробничих витрат і гальмують здатність потенціалу виробництва до розширення (*Rikardo, 1955*).

Теорію податку як насолоди і жертви висунув швейцарський економіст Жан Шарль Леонар де Сімонді (1773-1842) в праці «Нові начала політичної економії: про багатство стосовно народонаселення» (1819). Накопичення багатства, на його думку, не є самоціллю. Мета володіння багатством – насолода, але воно можливе лише при громадському порядку. Податок є ціною, яку сплачує громадянин за насолоду. При цьому податок одночасно виступає жертвою. Якщо вартість насолоди надзвичайно дорога, і для того, щоб її придбати, потрібно витратити кошти, необхідні для життя, то Ж. Сімонді пропонує від такої послуги відмовитися (*Sismondі, 1991*). Теорія жертви стала формою обґрунтування примусового характеру справляння податку. Вона

була найбільш популярною в другій половині XIX ст., а в останньої чверті XIX – початку XX ст. знайшла своє відображення в теорії колективних (громадських) потреб, в якій податок відрізняється від мита й інших державних зборів саме примусовим характером, тому що є еквівалентом колективних послуг, але приватний виробник цього не усвідомлює.

Є підстави вважати, що розробку теорію оподаткування в школі класичної політекономії завершив Джон Стюарт Мілль (1806-1873), який у п'ятому томі своєї фундаментальної праці «Основи політичної економії», що носить назву «Про вплив уряду» (1848). Дж. Мілль формулює загальні принципи оподаткування, серед яких, так само, як А. Сміт і Д. Рікардо, виділяє справедливість, платоспроможність, рівномірність; виступає за прогресивне оподаткування. Разом з тим, Мілль вперше обґрунтовує новий принцип – введення неоподаткованого мінімуму.

Мілль класифікує податки на прямі і непрямі, виділяє збори, характеризує механізм вилучення прямих податків: на ренту, прибуток, зарплату тощо; формулює висновки про недоцільність оподаткування доходів, які дозволяють забезпечити задоволення мінімальних людських потреб; доводить переваги прибуткового оподаткування, що дозволяє контролювати доходи, як найбільш справедливого способу забезпечення державних доходів, виступає за оподаткування на основі декларацій про доходи, в тому числі особистих; викриває можливості ухилення від сплати податків (*Mill, 1885, p. 619-632*).

Дж. Мілль звертає увагу на роль сукупного оподаткування і зазначає, що уряд не повинен завдавати шкоди національному капіталу, можливої внаслідок надмірних масштабів оподаткування. Він підкреслює, що надмірне оподаткування та відсутність зрозумілих правил сплати податків здатні довести до бідності найбільш працелюбну громаду.

Одним із найяскравішим пост-рікардівським ученим-економістом вважається

Карл Генріх Маркс (1818-1883). Він розглядає податки в капіталістичному устрої суспільства в рамках учення про класову боротьбу, коли сукупний робітник сплачує податок із заробітної плати, а сукупний капіталіст – із доданої вартості. Податки з капіталістів перекладаються, у кінцевому рахунку, на плечі трудового класу, які своєю працею створюють додану вартість.

На думку М. В. Лушнікова та А. М. Лушнікової, марксистське вчення про державу і право не дозволяло визначити державу в якості публічного союзу, який виконує визначені функції на користь платників податки, оскільки цього не здатне реалізувати «знаряддя економічно пануючого класу», хоча воно і змушене робити деякі «загальні справи, що витікають з природи будь-якого суспільства» (*Lushnikov and Lushnikova, 2013, p. 71*).

За Марксом прибутковий податок, в тому числі прогресивний є завуальованою формою класового панування. Перерозподіл матеріальних засобів через справедливую податкову систему при капіталізмі є утопією і обманом трудящих. При переході до соціалізму податки стають засобом експропріації буржуазії, а в соціалістичному суспільстві при переході до комунізму вони природньо знищуються. Бюджет капіталістичної держави характеризується вченим як спосіб перерозподілу національних багатств від експлуатованих до експлуататорів. Маркс пише: «Витрачання стягнутих податків таким чином, щоб протиставити державну владу, як гнітючу, самостійну і священну силу, промисловості, торгівлі, сільському господарству, замість того, щоб звести її до ролі простого знаряддя буржуазного суспільства» (*Marks, 1957, p. 205*). Звідси виходить марксистське визначення податку в капіталістичному суспільстві, як «відношення експлуатації між панівним і організованим в державу класом, з одного боку, і пригнобленим класом – з іншого» (*Lushnikov and Lushnikova, 2013, p. 77*).

Виходячи з 4 принципів оподаткування А. Сміта, розглянутих вище, слід за-

значити, що запропонований підхід мав розвиток у теорії, перелік доповнювався і розширювався. Так, німецьким ученим Адольфом Вагнером (1835-1917) було сформульовано 9 принципів оподаткування: достатність; еластичність; належний вибір джерела оподаткування (доход або капітал); розумність системи податків, облік наслідків; всезагальність оподаткування; рівномірність оподаткування; визначеність; зручність сплати податку; максимальне зменшення витрат на стягнення податку (*Wagner, 1889*). Не складно побачити, що п'ятий і останні три принципи А. Вагнера співпадають з принципами А. Сміта.

В основі податкової системи, на думку А. Вагнера, стоять фінансові принципи достатності та еластичності оподаткування. Потім йдуть господарські принципи вибору джерела оподаткування і комбінації різних податків в ефективну систему. Наступними в ієрархії є етичні принципи загальності і рівномірності оподаткування. І в останню групу входять принципи податкового управління, такі як визначеність оподаткування, зручність сплати податків і максимальне зменшення витрат справляння.

А. Вагнер зробив вагомий внесок у розвиток теорії податків. Він вважав податки примусовими платежами окремих господарств, що стягуються державою частково для державних видатків, а частково – для змін у розподілі суспільного продукту (*Wagner, 1889*). Тобто, крім фіскального призначення, вчений обґрунтовує і регулюючу та соціальну спрямованість податків. Фактично, у Вагнера чи не вперше в основі стягнення податків покладено колективні суспільні потреби. З Вагнером пов'язують початок нової епохи – соціальної, за якої в основу оподаткування закладався принцип справедливості, тобто зрівняння всіх доходів шляхом їх розподілу та перерозподілу для вирівнювання нерівності між бідними і багатими.

Ще одним аспектом податкової системи визнається спосіб оподаткування. До початку ХХ ст. були відомі три способи

оподаткування: рівномірний, пропорційний (з кожної одиниці оподаткування – рівна сума) і прогресивний. У концепції прогресивного оподаткування був висунутий принцип мінімуму, вільного від обкладання податком. Також в практиці фінансової політики був здійснений перехід від непрямого оподаткування до прибуткового.

Маржиналісти, зокрема засновник Кембриджської неокласичної школи Альфред Маршалл (1842-1924), приділяли увагу взаємозв'язку непрямих податків і суспільного добробуту, тим самим обґрунтовуючи необхідне державне втручання, що впливає на стан економіки. Для підвищення суспільного добробуту непрямим податком (надбавкою до ціни), на його думку, необхідно оподатковувати галузі зі спадною віддачою, а субсидувати галузі зі зростаючою віддачою; в свою чергу, галузі з постійною віддачою потрібно залишати без державного втручання (Marshall, 1993). Отже, сутність фіскальної політики зводилася до введення податків, що впливають на суспільний добробут.

Проблемам фіскальної політики приділяв увагу і учень А. Маршала Артур Сесіль Пігу (1877-1959), на думку якого, на відміну від свого вчителя, доводив необхідність вдосконалення прямого прибуткового оподаткування, що є дискримінаційним по відношенню до заощаджень. Як наслідок, він обґрунтував введення загального податку на витрати, спрямованого на стимулювання заощаджень. Також він розглядав проблему встановлення і систематизації податкових преференцій з прибуткового податку (Pigu, 1985). На думку А. Пігу, доцільно ввести податок на трудові ресурси з метою стимулювання трудової активності. Вчений довів справедливість прогресивної системи оподаткування, за якої ставку податку потрібно підвищувати пропорційно зростаючому доходу, а також встановлення високої ставки податку на спадщину.

Джон Мейнард Кейнс (1883-1946) завершує формування теоретичних поглядів про податки як економічну основу сучасної держави. З ім'ям Дж. Кейнса насамперед

пов'язана розробка науково обґрунтованих методів регулювання економіки за допомогою оподаткування. У своїй фундаментальній праці «Загальна теорія зайнятості, відсотків і грошей» (The General Theory of Employment, Interest and Money, 1936) він писав: «Оскільки на стимули учасників економічного процесу до заощадження впливає передбачуваний дохід, зазначені стимули залежать не тільки від норми процента, а й від податкової політики уряду. Прибутковий податок, особливо в тих випадках, коли існують різкі відмінності в ставках оподаткування «зароблених» і «незароблених» доходів, податок на принесений капіталом прибуток, податок зі спадщини й інші податки відіграють не менш важливу роль, ніж норма процента. До того ж амплітуда можливих змін в податковій політиці може бути більшою (принаймні, якщо мова йде про можливість таких змін), ніж зміни в нормі процента...» (Kejns, 2007, p. 116).

Не зважаючи на пропозицію стимулювати інвестування через зниження оподаткування, Дж. Кейнс не відмовляється від ідеї першорядності ефективного попиту в процесі активізації підприємницької активності. Тому оподаткування він розглядає не тільки як фактор стимулювання, а й як фактор стримування і обмеження щодо зайвих заощаджень, які не трансформуються в інвестиції. Цим багато в чому обумовлюється позиція його і його послідовників-кейнсіанців на захист прогресивного оподаткування доходів.

Пропонуючи пільгове оподаткування для малозабезпечених верств у поєднанні з прогресивним оподаткуванням високих доходів заможного населення, кейнсіанці обґрунтовували це не тільки соціальною справедливістю, а й стимулюючою природою подібних заходів. Високе оподаткування великих доходів майже не впливає на споживання і відповідно попит, оскільки тягар несе, як правило, заощаджувана частина. При цьому додаткові кошти, отримані населенням з низькими доходами за рахунок зниження податку чи звільнення їх від

оподаткування, в переважній більшості будуть спрямовані на споживання. Таким чином, за допомогою прогресивного оподаткування держава, вилучаючи у населення загалом одну і ту ж частину сукупного доходу, стимулює трансформацію заощаджень найбільш заможних верств населення у стимулювання споживання найбільш необхідних. У свою чергу, активне зростання споживчого попиту підштовхує економічні суб'єкти до підприємницької (інвестиційної) активності, що в кінцевому рахунку призводить до зростання добробуту всього населення країни.

Якщо кейнсіанство спричинило революцію в економічній теорії, то виникнення ще однієї знакової макроекономічної школи – монетаризму – найчастіше визначають як контрреволюцію, маючи на увазі виклик фундаментальним положенням кейнсіанської доктрини. Монетаризм, виникнення і розвиток якого пов'язані насамперед з ім'ям Мілтона Фрідмана (1912-2006), лауреата премії пам'яті Альфреда Нобеля «За досягнення у дослідженні споживчого аналізу, розробці грошово-кредитної теорії та демонстрації складності стабілізаційної політики» (*The official website of the Nobel Prize, 2018*).

У доктрині монетаризму вирішального значення надається фінансовій сфері у функціонуванні економічного механізму. Представники монетаризму пропонують обмежити роль держави тільки діяльністю, здійснення якої неможливе без її безпосередньої участі, – регулюванням грошей в обігу. В якості основного засобу регулювання економіки пропонується змінювати обсяг грошової маси і рівень облікової ставки. При чому одним з основних регуляторів грошової маси розглядається податковий механізм. За допомогою регулювання рівня оподаткування держава може або скорочувати, або стимулювати збільшення грошової маси. Однак маніпулювання грошовою пропозицією необхідно проводити лише з урахуванням довгострокової перспективи, тому що інакше інерційність

ринкового механізму може спровокувати ситуації, які можуть вийти з-під контролю.

Монетаристи розглядають податки лише як другорядний фактор економічної активності, за допомогою якого здійснюється регулювання грошової маси. Основна ідея економіки пропозиції полягає в тому, що економічне зростання визначається достатністю заощаджень, податки ж розглядаються як засіб впливу на формування заощаджень, що визначають розмір капітальних вкладень, і в кінцевому підсумку – на обсяг виробництва. Звідси основна вимога прихильників нової фінансової стратегії – знизити загальний рівень оподаткування для підтримки високої норми заощаджень та активізації інвестиційної діяльності. Є підстави вважати, що дана концепція базується на перенесенні зусиль з управління попитом (кейнсіанський підхід) на стимулювання сукупної пропозиції, що виявляється в активізації виробництва і в збільшенні зайнятості населення.

У сфері податкової політики економіка пропозиції, як інструмент стимулювання інвестицій, пропонує знизити податки, зокрема, перейти від прогресивного оподаткування до пропорційного, наскільки це можливо, знизити податкові ставки для сектору підприємництва, на заробітну плату і дивіденди. Скорочення податкового тягара забезпечить зростання доходів і заощаджень підприємців, також вплине на зниження рівня процентної ставки, що в результаті призведе до зростання заощаджень та інвестицій.

У той же час, вважаючи, що основним напрямком державної економічної політики має стати стимулювання бізнесу і заощаджень населення (в першу чергу через зниження податків), представники теорії пропозиції допускають можливість дефіциту державного бюджету за рахунок зменшення дохідної частини. Прискорене зростання доходів економічних суб'єктів і, відповідно, податкових доходів держави дозволить, в результаті стимулювання, поповнити бюджет і компенсувати податкові втрати (*Fridman, 2006, p. 100*).

У зв'язку з посиленням інфляційних тенденцій в другій половині 1970 – початку 1980-х рр. економічна наука визначила прогресивне оподаткування як негативний фактор розвитку виробництва. Зокрема, досліджуючи зв'язок між рівнем податкової ставки і податковими доходами держави, американський економіст Артур Бец Лаффер (нар. 1940) доводить, що не завжди збільшення податкових ставок веде до зростання податкових надходжень до державного бюджету. Більш того, таке підвищення негативно впливає на суспільне відтворення (продуктивність праці, накопичення, інвестиції). Надмірна вага податкового тягаря перешкоджає прийняттю бізнесом на себе ризиків підприємництва. Активна діяльність економічних суб'єктів, що мала місце до підвищення оподаткування, може значно звузитися, або вони змушені будуть перейти в «тіньовий» бізнес, що негативно вплине на розвиток національної економіки (Laffer, 2004).

Таки чином, основною заслугою цієї наукової школи в теорії оподаткування стало наукове обґрунтування небезпеки потрапляння в «податкову пастку» – ситуацію підвищення податкової ставки понад граничний рівень, що приводить до зниження фактичних податкових надходжень до бюджету внаслідок переходу частини бізнесу в тіньовий сектор. Це особливо актуально для України, тіньовий сектор національної економіки якої сягає понад 30% ВВП, що обґрунтовує істотність податкового регулювання як фактора стимулювання економічного зростання.

Основним упущенням обох доктрин, як кейнсіанців, так і монетаристів, було нехтування мікрорівнем оподаткування. Поза увагою дослідників залишалися мотиви, що спонукають здійснювати податкові платежі окремо взятого платника податку. Цю прогалину спробували заповнити прибічники теорії суспільного вибору, що почала формуватися у 50-60 року ХХ ст. Фундаторами теорії суспільного вибору були Джеймс Макгілл Б'юкенен (1919-2013), Гордон Таллок (1922-2014) та Кеннет Ерроу (1921-

2017), які, критикуючи кейнсіанців, піддали сумніву ефективність державного втручання в економіку.

Аналізуючи недоліки державного регулювання, як вважає Р. М. Нуреев, представники теорії суспільного вибору зробили об'єктом аналізу не вплив кредитно-грошових і фінансових заходів на економіку, а сам процес прийняття урядових рішень. Основне їх переконання полягає в тому, що індивіди діють у політичній сфері, переслідуючи свої особисті інтереси, і що немає ніякої непрохідної межі між бізнесом і політикою. Тому вчені цієї школи послідовно викривають міф про державу, у якій немає ніяких інших цілей, крім турботи про суспільні інтереси. «Раціональні політики», на їхню думку, підтримують насамперед ті програми, які сприяють зростанню їх престижу і підвищують шанси перемоги на чергових виборах. Таким чином, теорія суспільного вибору спробувала більш послідовно провести принципи індивідуалізму, поширивши їх не тільки на всю комерційну діяльність, а й на державу (Nureev, 2016, p. 32).

Однак і теорія суспільного вибору не зуміла подолати відому абстрактність і відірваність від життя неокласичної парадигми в цілому, і насамперед її позаісторичного характеру, абсолютизації ринкової стадії розвитку світової цивілізації тощо.

Концепція «неокласичного синтезу», представниками якої були Пол Ентоні Самуельсон (1915-2009), Джон Річард Хікс (1904-1989), Василь Васильович Леонтьєв (1906-2001), полягає у синтезі елементів ринкового механізму з кейнсіанськими елементами державного регулювання й одночасному дотриманні принципів економічного лібералізму для забезпечення високої зайнятості населення, низького рівня інфляції та економічного зростання. В основу концепції покладено поєднання активної податкової та грошово-кредитної політики. Стосовно оподаткування робиться спроба поєднання поглядів Дж. М. Кейнса і А. Лаффера, на основі чого автори даної теорії припускають що утворена різниця між

ціною, отриманою продавцем і сплаченою покупцем, скорочує як виробництво (сукупна пропозиція) так і споживання (сукупний попит) і доводять, що податки деформують як структуру попиту, так і пропозиції.

Автори «неокласичного синтезу», досліджуючи негативні моменти в оподаткуванні, віднесли до позитивних моментів податкове регулювання як основу зниження циклічності національної економіки і прискорення темпів економічного зростання, податки як джерело покриття державних витрат та один з інструментів регулювання рівня інфляції, а також обґрунтували, що податки чинять також і регулюючий вплив на розподільні процеси в економіці.

Важливою розробкою авторів даної теорії О. С. Іванов вважає розгляд ефекту мультиплікатора при використанні основних інструментів проведення податкової політики держави. Було доведено існування трьох мультиплікаторів: збалансованого бюджету, податків і державних видатків. Так, збільшення державних видатків і (або) зниження податків забезпечує стимулювання підприємницької діяльності, а тому сприяє збільшенню сукупного попиту. Це згладжує циклічність розвитку економіки і стимулює економічне зростання, однак присутній ризик розгортання інфляційних процесів. І навпаки, зниження державних видатків і (або) збільшення податків обмежують економічне зростання (слід застосовувати у боротьбі з інфляцією). При цьому зростає безробіття, відбувається згорання підприємницької діяльності (Ivanov, 2015, pp. 27-28).

При збільшенні державних видатків виникає «ефект витіснення» (crowding-out effect), що полягає в інвестиційній конкуренції між державою та приватними інвесторами і спричиняє перетік факторів виробництва в бік держави. Зростання обсягів державних закупівель при незмінній пропозиції грошей підвищує процентну ставку, що веде до скорочення приватних інвестицій (Friedman, 1978, p. 3).

Основні положення теорії «неокласичного синтезу» заклали передумови формування двох напрямків фіскальної політики: дискреційної і недискреційної:

- дискреційна фіскальна політика передбачає активне управління податками і державними видатками з метою коригування рівня зайнятості до оптимального, контролю за інфляцією і стимулювання економічного зростання. Зокрема, в період уповільнення економічного зростання застосовується фіскальна політика (створення бюджетного дефіциту і орієнтація на зниження податкового навантаження) з метою стимулювання сукупного попиту;

- недискреційна фіскальна політика використовується для створення бюджетного профіциту в момент інтенсивного росту економіки (при інфляції попиту) і передбачає автоматичну зміну податків і державних видатків під час зростання (або спаду) обсягу ВВП без регулюючого втручання уряду через вбудовані стабілізатори економіки (Samujel'son, 1995, pp. 177-182).

Прихильники теорії неокласичного синтезу вважають, що автоматизм податкової системи, як пасивного стабілізатора економічних спадів і підйомів, здатен тільки зменшити, але не усунути значні коливання обсягу ВВП, у зв'язку з чим для подолання істотних коливань економіки вони пропонують уряду проведення дискреційної фіскальної політики, тобто зміну податкових ставок і (або) величини державних видатків.

## **6. Висновки.**

Отже, розглянувши основні економічні вчення, що заклали основи теорій оподаткування від найдавніших часів до сьогодення, можна зробити ряд узагальнень щодо їх генезису, зокрема: по-перше, історично ставлення до явища оподаткування змінилося від повного несприйняття у зв'язку з малою значимістю до головного регулятора циклічності економіки; по-друге, основна увага в теорії оподаткування концентрується на характері податку – він спочатку розглядається як інструмент гра-

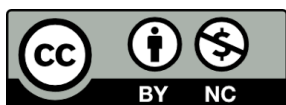
бунку, а нині – як засіб справедливого перерозподілу доходів; по-третє, у ході еволюції економічних учень ключовим принципом в оподаткуванні став принцип оптимальності податкової ставки, покладений в основу податкової лібералізації.

Перспективами подальших наукових розвідок і розробок автора стануть дослідження перспектив синтезу теорій оподаткування, генезис яких проведено, на формування концептуальних та методологічних засад податкового реформування в Україні.

## References

- Bodin, J. (1606), *The six bookes of a commonweale*, Impensis G. Bishop, London, UK, 794 p., available at: <https://archive.org/details/sixbookesofcommo00bodi/page/n3> (Accessed 25 October 2018).
- Chernik, D. G. (ed.) and Shmelev, Ju. D. (2016), *Teoriya i istoriya nalogooblozheniya* [Theory and history of taxation], Izdatel'stvo Jurajt, Moscow, Russia, 364 p.
- Das, B. (ed.) (1932), *The Laws of Manu in the light of Atma-Vidya*, Second Edition, Theosophical Publishing House, Adyar, Madras, India, 394 p., available at: [http://ia800306.us.archive.org/6/items/laws\\_of\\_manu\\_vol-ume035422mbp/laws\\_of\\_manu\\_volume035422mbp.pdf](http://ia800306.us.archive.org/6/items/laws_of_manu_vol-ume035422mbp/laws_of_manu_volume035422mbp.pdf) (Accessed 25 October 2018).
- D'jakonov, N. M. (ed.) (1983), *Istorija drevnego Vostoka. Zarozhdenie drevnejshih klassovykh obshchestv i pervye ochagi rabovladel'cheskoj civilizacii* [The history of the ancient East. The origin of the most ancient class societies and the first centers of slaveholding civilization], part 1 Mesopotamia, Gl. red. vost. lit. izd-va "Nauka", Moscow, Russia, 534 p.
- Fradynskiy, O. A. (2011), "The development of taxation theories in the period of the formation of world financial science", *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, no. 6, part 1, pp. 17–21.
- Fridman, M. (2006), *Kapitalizm i svoboda* [Capitalism and freedom], Novoe izdatel'stvo, Moscow, Russia, 240 p.
- Friedman, B. M. (1978), "Crowding Out or Crowding In? The Economic Consequences of Financing Government Deficits", *Brookings Papers on Economic Activity*, vol. 3, pp. 593–654.
- Hale, D. (1985), "The evolution of the property tax: a study of the relation between public finance and political theory", *The Journal of Politics*, vol. 47, no. 2, pp. 382–404, doi: <https://doi.org/10.2307/2130888>.
- Hobbs, T. (2000), *Leviafan, abo sut, budova i povnovazhennia derzhavy tserkovnoi ta tsyvilnoi* [Leviathan or the matter, forme and power of a common-wealth ecclesiasticall and civil], Dukh i Litera, Kyiv, Ukraine, 600 p.
- Ivanov, O. S. (2015), "Analysis of the genesis of the general theory of taxation of foreign economic activity in the XX century", *Strategicheskie interesy Rossii v global'noj jekonomike: sbornik nauchnykh statej*, vol. 1, pp. 21–32.
- Janzhul, I. I. (2002), *Osnovnye nachala finansovoj nauki: Uchenie o gosudarstvennykh dohodakh* [The basic principles of financial science: The doctrine of state revenues], "Statut", Moscow, Russia, 555 p.
- Jarockij, V. G. (1898), *Finansovoe pravo* [Financial law], Izd. poruchik S. Borisoglebskij, St. Petersburg, Russia, 369 p.
- Kejns, D. M. (2007), *Obshhaja teoriya zanjatosti, procenta i deneg* [The general theory of employment, interest and money], "JeKSMO", Moscow, Russia, 153 p.
- Khokhuliak, V. V. "Cameral science and its influence on the development of national science finance law nineteenth century", *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitranoho universytetu. Seriya: Yurysprudentsiia*, no. 6–1, part 1. pp. 218–221.
- Klepanchuk, O. (2016), "Socio-economic nature of the media of a fiscal nature", *The economic discourse*, vol. 3, pp. 7–15.
- Kulisher, I. M. (1919), *Ocherki finansovoj nauki* [Fiscal science essays], Nauka i Shkola, Petrograd, Russia, 252 p.
- Laffer, A. B. (2004), "The Laffer Curve: past, present, and future", *Backgrounder*, Issue 1765, pp. 1–16, available at: [http://s3.amazonaws.com/thf\\_media/2004/pdf/bg1765.pdf](http://s3.amazonaws.com/thf_media/2004/pdf/bg1765.pdf) (Accessed 25 October 2018).
- Lanin, B. E. (ed.) (1992), *Finansy i nalogi: ocherki teorii i politiki* [It all started with tithing: this multifaceted tax world], Progress, Moscow, Russia, 408 p.
- Lomonosov Moscow State University Faculty of History Electronic Recourses Library (2018), *Laws of Hammurabi's Code* (full text), available at: <http://www.hist.msu.ru/ER/Etext/hammurap.htm> (Accessed 25 October 2018).
- Lushnikov, M. V. and Lushnikova, A. M. (2013), *Rossijskaja shkola finansovogo prava: portrety na fone vremeni* [Russian school of financial law: portraits against the background of time], Yaroslavl, Russia, 638 p.

- Marks, K. (1849), "Montesquieu LVI. Neue Rheinische Zeitung", 20-21 Januar 1849, no. 201, no. 202, in: Marks, K., Jengel's, F. (1957), *Sochinenija* [Writings], 2nd edn, vol. 6, Gosudarstvennoe izdatel'stvo politicheskoy literatury, Moscow, Russia, pp. 192–207.
- Marshall, A. (1993), *Principy jekonomicheskoy nauki* [Principles of economics], Progress, Moscow, Russia, 594 p.
- McCluskey, W. and Franzsen, R. (2005), *Land value taxation. An applied analysis*, Routledge, London, GB, 280 p., doi: <https://doi.org/10.4324/9781315250946>.
- Mill, J. S. (1885), *On the Influence of Government*, Book V, in: *Principles of Political Economy*, D. Appleton And Company, New York, USA, pp. 619-722, available at: <https://www.gutenberg.org/files/30107/30107-pdf.pdf> (Accessed 25 October 2018).
- Montesk'e, Sh.-L. (1955), *Izbrannye proizvedenija* [Selected works] / Baskin, M. P. (ed.), vol. 1, Gospolizdat, Moscow, Russia, 799 p.
- Nureev, R. M. (2016), "The General Theory Of Employment, Interest And Money" J. M. Keynes: background, methodology and specific interpretations", *Journal of institutional studies*, vol. 8, no. 1, pp. 6–35, doi: <https://doi.org/10.17835/2076-6297.2016.8.1.006-035>.
- Panov, E. G. (2006), *Istorija nalogovyh sistem: opyt social'no-filosofskogo analiza* [The history of tax systems: the experience of social and philosophical analysis], Finansovaja akademija pri Pravitel'stve RF, Moscow, Russia, 196 c.
- Panura, Yu. V. (2013), "Generalization of scientific approaches to defining the nature of taxes and their systematization", *Scientific Notes of Ostroh Academy National University, "Economics" Series*, vol. 1, pp. 181–184.
- Petti, W. A. (1662), *Treatise of Taxes & Contributions*, London, UK, available at: [http://www.har-gaden.com/enda/wp-content/petty\\_taxescontributions.pdf](http://www.har-gaden.com/enda/wp-content/petty_taxescontributions.pdf) (Accessed 25 October 2018).
- Pigu, A. (1985), *Jekonomicheskaja teorija blagosostojanija* [The economics of welfare], Progress, Moscow, Russia, vol. 1, 512 p., vol. 2. 454 p.
- Quesnay, F., (1969), *Tableau économique des Physiocrates*, Calmann-Lévy, Paris, France, 272 p.
- Rikardo, D. (1955), *Nachala politicheskoy jekonomii i nalogovogo oblozhenija* [On the principles of political economy and taxation], vol. 1, Gospolizdat, Institut svobody Moskovskij libertarium, Moscow, Russia, available at: [http://libertarium.ru/lib\\_ricardo\\_reader10](http://libertarium.ru/lib_ricardo_reader10) (Accessed 25 October 2018).
- Samson, W. (2002), "History of taxation", in: Lymer, A. and Hasseldine, J. (eds.) (2002), *The international taxation system*, Springer Science, Business Media New York, Boston, New York, USA, pp. 21–41, doi: [https://doi.org/10.1007/978-1-4615-1071-0\\_2](https://doi.org/10.1007/978-1-4615-1071-0_2).
- Samujel'son, P. A. (1995), *Jekonomika* [Economics], Izdatel'stvo "Ahtiar", Sevastopol, Ukraine, 384 p.
- Sismondi, J. C. L. (1991), *Simonde de. New Principles of Political Economy: Of Wealth in Its Relation to Population*, Transaction Publishers, New Brunswick, London, UK, 658 p.
- Smith, A. (1776), "An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations", 1776. available at: <http://www.gutenberg.org/files/3300/3300-h/3300-h.htm> (Accessed 25 October 2018).
- Tarasov, I. T. (2004), "Essay science of financial law", in: *Finansy i nalogi: ocherki teorii i politiki* [Finance and taxes: theory and policy essays], "Statut" (v serii "Zolotye stranicy finansovogo prava Rossii"), Moscow, Russia, pp. 47–376.
- The official website of the Nobel Prize (2018), "The Sveriges Riksbank Prize in Economic Sciences in Memory of Alfred Nobel 1976", available at: <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/1976/summary/> (Accessed 25 October 2018).
- Tyschenko, V. (2016), "The evolution of views on the role of taxes as a tool for economic and social regulation", *Vodnyi transport*, vol. 1, pp. 125–129, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vodt\\_2016\\_1\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vodt_2016_1_22) (Accessed 25 October 2018).
- Wagner, A. (1889), *Finanzwissenschaft*, C. F. Winter'sche Verlagshandlung, Leipzig, Deutschland, 958 s.



Цей твір ліцензовано на умовах Ліцензії Creative Commons «Із Зазначенням Авторства — Некомерційна 4.0 Міжнародна» (CC BY-NC 4.0).  
This is an open access journal and all published articles are licensed under a Creative Commons "Attribution-NonCommercial 4.0 International" (CC BY-NC 4.0)