

## ІСТОРИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ (ІХ-ХVІІ СТ.)

### HISTORICAL AND LEGAL ASPECTS OF FORMATION AND DEVELOPMENT OF TAX SYSTEM OF UKRAINE (IX-XVII CENTURIES)

Козинець І.Г.,  
старший викладач кафедри цивільного,  
господарського права та процесу

*Чернігівський національний технологічний університет*

Козинець О.Г.,  
к.і.н., доцент,

завідувач кафедри теорії та історії держави і права, конституційного права  
*Чернігівський національний технологічний університет*

У статті охарактеризовано становлення податкової системи України від зародження до національно-визвольної війни (ІХ – ХVІІ ст.). Розглянуто її особливості на кожному етапі розвитку. Проаналізовано причини та наслідки змін. Досліджено вплив внутрішньої та зовнішньої політики глави держави на зміни в системі та розмірах податків, повинностей, мит, судових зборів тощо. Надана характеристика правового становища окремих груп населення та податків і зборів, які ними сплачувалися.

**Ключові слова:** податкова система, оподаткування, податки, повинності, мита, збори, Київська Русь, Велике князівство Литовське, Річ Посполита.

В статье охарактеризовано становление налоговой системы Украины от возникновения до национально-освободительной войны (IX – XVII вв.). Рассмотрены ее особенности на каждом этапе развития. Проанализированы причины и последствия изменений. Исследовано влияние внутренней и внешней политики главы государства на изменения в системе и размерах налогов, повинностей, пошлин, судебных сборов и т. д. Дана характеристика правового положения отдельных групп населения, а также налогов и сборов, которыми они облагались.

**Ключевые слова:** налоговая система, налогообложение, налоги, повинности, пошлины, сборы, Киевская Русь, Великое княжество Литовское, Речь Посполитая.

The article describes the formation of the tax system from its inception in the days of Kievan Rus' to the mid-XVIIIth century.

Evolutionary way of development of the tax system of Ukraine begins with the formation of Kievan Rus' as a state itself. Income of the princely court was in kind. It differed by being unstructured and random, tax collection was entrusted to the princely retinue. So, the first tax that was levied in Ukraine was "danyina". The treasury received gifts which were free-will offerings of the subjects, levied the dues – payment for use of land plots, tools. The size of the danyina and dues were set by the prince himself, which led to significant abuses. The procedure of collection of taxes in Kievan Rus' is a testament of the lack of complex control processes of taxation in ancient times.

The first known tax reform was carried out by princess Olga in 947. She marked the beginning of a stable collection of taxes by creating financial and administrative districts for the collection of danyina, determined the size and content of fees. The descendants of princess Olga extended the tax reform and formation of the tax system of Kievan Rus'. With the development and growth of the state's needs taxes become mandatory, tax collection – regular. During the reign of Yaroslav the Wise the taxation was legally defined and streamlined.

During the Tatar Mongol ruling the tax system of Kievan Rus' was partially modified because the conquerors imposed their taxes. All the population besides the clergy was levied. Taxes were paid both in kind and monetary form.

In XIVth – first half XVIth century most of the Ukrainian lands were under the power of the Grand Duchy of Lithuania. On the territory of Ukraine the following taxes were levied: dan' (tribute), podymshchina, serebshchina, pososhchina, povolvshchina, pogolvshchina, chinsh, dyaklo etc. There were also duties, sales taxes and court fees. The main tax-paying unit on the territory of Ukraine was the homestead.

After the Lublin Union of Lithuania with Poland (1569) Ukrainian lands belonged to the Polish–Lithuanian Commonwealth. Mainly the whole tax burden fell on the rural and urban population while the nobility and estates of the Catholic Church exempt from taxation. Taxes in the form of obligations to corvee, in kind and cash payments were all made for the benefit of their lords – the nobility. They were mostly paid in kind. Fiscal service was yet underdeveloped.

Experience of the taxation of Kievan Rus' and the Grand Duchy of Lithuania using national forms of taxation were used during the Cossack era. With the signing of the Pereiaslav agreement of 1654 the Russian tax system began to spread to the territory of the Hetman state.

**Key words:** tax system, taxation, taxes, duties, fees, levies, Kievan Rus, Grand Duchy of Lithuania, Polish-Lithuanian Commonwealth.

Фінансовою основою функціонування держави є податки, саме вони забезпечують більшу частину доходів бюджетів, мобілізуючи грошові ресурси для фінансування державних потреб. У будь-якій країні податки слугують не лише джерелом наповнення бюджетів, а й дієвим інструментом державного регулювання економіки, тому вони мають виконувати важливу роль як у забезпеченні фінансової стабільності держави, так і в досягненні соціального добробуту громадян.

У сучасних умовах нестабільності та кризових явищ виникає необхідність створення ефективною системи оподаткування, що можливо лише після усвідомлення причин появи податків, розвитку поглядів на них у свідомості людини та їх дослідження в історико-правовому аспекті.

Окремі історичні аспекти становлення та розвитку податкової системи України досліджені в працях багатьох

науковців, серед яких варто згадати таких, як Н.В. Нечай, М.М. Шевердін, Ф.О. Ярошенко, М.К. Любавський, С.В. Юшков, О.Є. Пресняков, В.І. Пічета та ін.

Метою статті є дослідження шляхів становлення податкової системи України від її зародження за часів Київської Русі до середини ХVІІ ст. Історичний аналіз показує, які кроки були правильними, а які хибними в становленні податкової системи, що дозволяє врахувати позитивний і негативний досвід попередніх часів.

Еволюційний шлях розвитку податкової системи України характеризується достатньою тривалістю й складається з етапів, які в цілому збігаються із загальною періодизацією історії держави й права України:

- 1) податкова система Київської Русі (ІХ – ХІІІ ст.);
- 2) податкова система Литовсько-Польської доби (поч. ХVІІ – ХVІІІ ст.);
- 3) податкова система Гетьманщини (ХVІІ – ХVІІІ ст.);

4) податкова система Російської й Австро-Угорської імперій (кінець XVIII – поч. XX ст.);

5) податкова система СРСР (1917–1991 рр.);

6) податкова система незалежної України (від 1991 р.).

Податкова система не є сталою, вона постійно знаходиться в динаміці. У різний час розміри податків то збільшуються, то зменшуються, запроваджуються нові, скасовуються старі податки, натуральні податки змінюються грошовими, поряд із прямими податками запроваджуються непрямі тощо.

Необхідно зазначити, що податкова система – це одна з невід’ємних ознак держави. Так, історія розвитку цивілізації свідчить, що в різні періоди розвитку суспільства система податків формувалась і розвивалась разом із державотворенням і відповідала особливостям самого історичного періоду, способам виробництва, видам джерел доходів і напрямам витрат, способам оподаткування.

Із виникненням Київської Русі розпочинає свою історію податкова система на українських землях. Середньовічна, феодальна податкова система в Україні проіснувала до середини XVII ст., а її пережитки – аж до XIX ст.

У стародавні часи податки стягувалися в основному в натуральній формі. Методи збору податків спиралися на озброєну силу. Збір податків покладався на княжу дружину, до функцій якої входив не лише захист від ворожих нападів і підтримання спокою всередині країни, а й виконання оподаткування. На початковому етапі створення Київської Русі фінансування княжої скарбниці здійснювалося шляхом добровільних підношень (дарів), збору данини, стягування оброк – плата за користування земельними наділами, знаряддями праці. Процедура збору податків на ранній стадії розвитку Київської Русі ще не мала систематичного характеру й відбувалася за необхідності. Формами збору податків були «полюддя» й «повоз». У першому випадку податки збирав сам князь із дружиною, як правило, щороку об’їжджаючи поселення, а в другому – платники самостійно доставляли обов’язкові до сплати данину й оброк. Слід зазначити, що розміри данини й оброку жодним приписом не встановлювались і залежали лише від волі князя. Такий стан справ у сфері оподаткування призводив, з одного боку, до значних зловживань, а з іншого – до супротиву.

Таким чином, порядок збору податків у Київській Русі є свідченням відсутності складної системи управління процесами оподаткування в давні часи.

Першою відомою податковою реформою, яка впорядкувала фінансову систему Київської Русі, була реформа княгині Ольги, розпочата в 947 році. Після смерті князя Ігоря Ольга започаткувала стабільне стягнення податків, створивши адміністративно-фінансові округи для збирання данини, використавши для цього стародавні центри сільських общин – погости, а також запровадила «уроки» й «устави», які визначали розміри та зміст зборів, що сплачувалися в той час переважно хутром. Були чітко окреслені землі, з яких у визначеному розмірі та через певний проміжок часу мала збиратися данина. Княгиня водночас стежила за тим, щоб залежне населення не позбавляло засобів до існування, щоб воно могло сплачувати данину [1, с. 301–304].

Установлення більш суворого порядку збирання данини, визначення його термінів і певних місць були важливим кроком на шляху одержавлення племінних князів, перетворення їх на державну територію Київської Русі. Суть реформи полягала в тому, що замість ліквідованої влади місцевих князів була створена міцна, безпосередньо пов’язана з центром місцева фінансова адміністрація [2, с. 27], тобто замість періодичних наїздів (полюддя), що проводилися в осінньо-зимовий період, створювалися нові постійні фінансово-адміністративні округи, які склалися з представників князівської влади та діяли від її імені [3, с. 110]. Крім заснування погостів, тобто місць

збору податків, «уроки» чітко визначали їх розмір і зміст. Загалом потрібно зауважити, що полюддя в період князювання Ольги було архаїчним інститутом, пережитком родоплемінного ладу.

Нашадки княгині Ольги продовжили податкові реформи та формування податкової системи Київської Русі. Так, у X ст. після запровадження християнства київським князем Володимиром була впроваджена обов’язкова церковна «десятина». Значні зміни у формуванні податкової системи Київської Русі відбулися в XI ст. за Ярослава Мудрого. Складовою частиною Руської правди, створеної за часів його князіння, був «Покон вірний», положення якого законодавчо врегульовували стягнення податків. Одиницею оподаткування був «дим», або подвір’я, 20–30 «димів» становили «дворище», які об’єднувалися у громади. Стягувалися також мита й штрафи. Розрізняли торговельні мита (за зваження та вимір – «вага» й «міра»); «мити» (за провезення товарів через міські застави); «перевіз» (перевезення товарів через річку); «гостинне» мито стягувалося за право мати склади й місця торгівлі [4, с. 74].

На користь князя йшли судові збори та «вира» – грошовий штраф за вбивство, розмір якого залежав від соціального становища потерпілого. Також існував «продаж» – штраф за інші злочини. Необхідно зазначити, що ці поняття визначає Просторова редакція Руської правди, яка була створена у XII ст. Коротка редакція Руської правди, що була створена в XI ст., не знає покарання «виною» та «продажем». Вона встановлювала тільки плату за «голову» чи «за образу» [5, с. 434].

Отже, можна стверджувати, що з розвитком держави та зі зростанням державних потреб податки стають обов’язковими, а збір податків – регулярним. Управління оподаткуванням ускладнюється, хоча все ще спирається на грубу силу. Разом з ускладненням процесів оподаткування функція збору податків перекадається з княжих дружинників на спеціальних чиновників – збирачів податків. Називали їх по-різному, залежно від податків, які вони збирали (данники, митники тощо). Негативним явищем того часу була недостатня законодавча регламентація процесів оподаткування, що призводило до хаосу у сфері оподаткування та зловживань збирачів.

Із початком феодальної роздробленості доходи князя почали скорочуватися, оскільки податки залишалися на місцях. Через недостатнє фінансування постійне військо замінюється ополченням із васалів, з яким встояти проти татаро-монгольських військ було неможливо. У грудні 1240 р. Київ було зруйновано.

За татаро-монгольського панування податкова система Київської Русі була частково змінена, оскільки завойовники ввели свої податки. Для стягнення податків періодично проводилися переписи населення, господарств і майна. Оподатковувалося все населення, окрім духовенства. На нього покладався обов’язок публічно молитися за татарських ханів. Зокрема, сплачувався «вихід» – грошовий податок із кожного чоловіка та кожної голови худоби. Був натуральний податок («татарщина», «ям»), примусові роботи. Селяни сплачували поземельний податок («соху»), купці – «відкуп» [6, с. 21].

Із переходом більшості українських земель до складу Великого князівства Литовського попри зміни, які відбувалися час від часу, в основних рисах податкова система Київської Русі продовжувала існувати аж до середини XVI ст. – часу виникнення Речі Посполитої.

Для утримання великого князя, чиновницького апарату, армії, ведення воєн тощо потрібні були великі кошти. У Великому князівстві Литовському були різні податки – як державні, так і «приватні» (стягувалися місцевими князями). Їх співвідношення переважно було пов’язане з політикою голови держави і з централізацією чи децентралізацією державної влади. Наприклад, централізація державної влади відбулася наприкінці XIV ст. за литовського

князя Вітовта (1392–1430 рр.), політична й економічна могутність якого настільки виросла, що він повернув право іменуватися великим князем, а литовська знать у 1398 р. проголосила його офіційним головою Великого князівства Литовського [7, с. 102]. За великого князя та згодом польського короля Казимира (1440–1492 рр.) відбулася суттєва реформа децентралізації державної влади.

Так, у Великому князівстві Литовському були податки, які сплачували місцеві князі на користь великого князя. Такий податок мав загальну назву «підданщина», але збирали його спочатку з місцевого населення на користь місцевих князів. Він міг мати різні назви (дань, подимщина, серебщина, посощина, поволощина, поголовщина, чинш та ін.). Його назва залежала від того, у якій місцевості податок стягувався. Наприклад, у Чернігово-Сіверській землі назва податку була «поголовщина», у Київській та Волинській той же податок мав назву «подимщина» [8, с. 56].

Після централізації державної влади податки, які сплачували місцевим князям, не ліквідували, а напряму передавали до скарбниці великого князя литовського. Такі поземельні податки грішми та натурою мали назву «данина», або «дякло». Вони визначалися місцевими умовами й сплачувалися грішми, медом, хутром (бобра, куніці, білки, лисиці), хлібом тощо. Також існували мита, торговельні та судові збори [7, с. 78].

Коли 1440 р. великим князем Литви став Казимир, він, щоб зняти напругу в суспільстві, яка виникла через його згоду прийняти польську королівську корону, 2 травня 1447 р. подарував литовським землевласникам привілей, що надавав їм низку нових прав і вольностей [8, с. 77]. Зокрема, великий князь Казимир звільнив усіх князівських, панських, шляхетських, боярських, міщанських селян від «дякла», панщини та грошової податі на свою користь; обіцяв не приймати на свої землі поміщицьких селян; залишав на місцях судові збори тощо. Так, привілей великого князя Казимира звільняв поміщицьких селян від державних податей, що автоматично призводило до скорочення надходжень до його скарбниці й збільшувало надходження на користь литовських землевласників. З іншого боку, така податкова політика великого князя Казимира вела до децентралізації державної влади. Уже дуже скоро він відчує брак коштів і буде вимушений просити кошти у великих землевласників. Від другої половини XV ст. відбувається неухильне зближення Литви та Польщі, що в подальшому призведе до унії.

Так, зі збільшенням влади на місцях місцеві землевласники розширюють свої земельні володіння, великий князь надає їм все більше й більше привілеїв. Основним податним станом у Великому князівстві Литовському залишалися селяни. Вони продовжували сплачувати натуральні та грошові податки, одночасно з'явилася панщина (обов'язковий відрібок). Це було пов'язано з формуванням фільваркової системи господарювання. Праця селян у фільварку означала обов'язок орати, сіяти, боронувати, косити сіно, гатити греблі. Норми панщини поступово збільшувалися разом зі збільшенням розмірів фільваркового господарства [9, с. 947].

У першій половині XV ст. більшість селян ще залишалися вільними. Їх називали «похожими», тобто такими, що мали право переходу від пана до пана. Але зі збільшенням фільварків феодалі були зацікавлені у збільшенні селян, тому з'являються різні правові заходи щодо обмеження права переходу селян, а в XVI ст. воно взагалі було заборонене.

Наступна значна реформа, яка змінила систему оподаткування, була проведена у другій половині XVI ст. Так, у селах існували сільські громади, які відповідали за сплату податків. Селяни жили дворищами, до складу яких входило декілька хат. Саме дворище було одиницею оподаткування. Розмір дворищ був різним. Із метою уніфікації великим князем Сигізмундом II Августом у 1557 р. було

проведено земельну реформу – так звану волочну помір. Було прийнято нормативний акт «Уставу на волюки», який чітко визначив розмір волюки (земельного наділу) і розмір податку, який накладався на дворище. Ця реформа мала сприяти розвитку дворцового (фільваркового) господарства. Керував таким господарством урядник, на якого було покладено значні господарські функції; це не тільки збір податків, організація панщини та толоки, до його повноважень також входили обов'язки слідкувати, щоб господарю не було завдано збитків; урядник збирав десятину на церкву, слідкував за тим, щоб кращі землі були засіяні, а гірші – здані в оренду тощо [10, с. 188–190].

Селяни, відповідно до аграрної реформи, були поділені на дві основні групи – вищу та нижчу. До вищої групи належали ті, хто ніс військову чи іншу спеціальну службу. Це – «бояри путні» та інші різні служки. Вони були звільнені від усяких плат і повинностей, крім основної (військової чи іншої, що відповідає роду їхньої служби).

До нижчої групи селян належало три категорії: огородники, тяглі та осадні люди. Їх наділяли землею, і вони сплачували податки (грошові та натуральні) і несли повинності, розмір яких залежав від якості та кількості земельної ділянки [10, с. 193–197].

Отже, від часу прийняття «Уставу на волюки» було не лише впроваджено систему оподаткування, але й значно обмежено право переходу селян на інше місце.

Після укладення Люблінської унії 1569 р. становище селянства різко погіршилося. На українські землі було поширено польську податкову систему. Від оподаткування звільнялися шляхта й католицька церква. Податними станами були селяни та міські жителі, зокрема й міст, яким було надане магдебурзьке право. Податки сплачувалися в основному в натуральній формі, але також були й у грошовій; існувала панщина [11, с. 21]. Фактично було встановлене кріпацтво, значно збільшена панщина. Після позбавлення селян землі податки та повинності, які раніше селяни платили із землі, стали сплачуватися з особи. Збільшення податкового тягара поступово призводило до спротиву, як активного (повстання), так і пасивного (утечі), що різко збільшився після укладення Люблінської унії.

За часів Литви та Польщі на українських землях поширюється магдебурзьке право. Спочатку був запроваджений загальний міський майновий прибутковий податок. Пізніше цей податок перетворився на податок від нерухомого майна в місті. Окрім цього податку, міщани сплачували велику кількість інших податків: від торгівлі та промислів, віконне, за постій, від ваги, міри, на міську сторожу, на ремонт міських укріплень, доріг, гребель, мостів і навіть на утримання католицького духовенства [4, с. 91].

Збір податків супроводжувався постійними зловживаннями, що збільшувало їх розмір. Це призвело до загострення відносин між податними станами та державою й стало однією з причин визвольної війни під проводом Б. Хмельницького 1648–1654 рр. У ході визвольної війни Б. Хмельницький прагнув створити свою податкову систему. Йому вдалося це зробити, хоча й не на тривалий час. Більшість надходжень до скарбниці була сплатою різноманітних мит і військовою здобиччю. Незначну частину становили надходження з податків. Податними станами залишалися селяни та міщани. Козацтво та козацька старшина не сплачували податки.

Після укладення Переяславського договору 1654 р. і входження українських земель спочатку під протекторат, а потім – до складу Російської держави поступово змінюється податкова система.

Отже, від часів Київської Русі до кінця XX ст. податкова система знаходилась у постійній трансформації. Важливими віхами на шляху її формування були реформи княгині Ольги, Ярослава Мудрого, князів і королів литовсько-польського періоду, Б. Хмельницького та правителів Російської імперії, зокрема Петра I. Суть ре-

форми княгині Ольги полягала в регламентації феодальних повинностей і влаштуванні осередків центральної влади на місцях. Це мало надзвичайно велике значення для впорядкування податкової системи та створення дієвого апарату збору податків. За Ярослава Мудрого було законодавчо визначено та впорядковане оподаткування. В основних рисах податкова система Київської Русі зберігалася до виникнення Речі Посполитої. Із середини

XVI ст. посилювався податковий тягар, що стало однією з причин національно-визвольної боротьби під проводом Б. Хмельницького. Після короткочасного існування податкової системи, створеної Б. Хмельницьким, із підписанням Переяславської угоди 1654 р. на територію Гетьманщини поширюється російська податкова система (Російської держави, Російської імперії, Тимчасового уряду, РСФСР і СРСР).

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Греков Б.Д. Киевская Русь. М.: Госполитиздат, 1953. 569 с.
2. Ричка В.М. Київська Русь: проблеми, пошуки, інтерпретації. Український історичний журнал. 2001. № 2. С. 23–33.
3. Юшков С.В. Общественно-политический строй и право Киевского государства. М.: Изд-во юридической литературы, 1949. 541 с.
4. Ярошенко Ф.О., Павленко В.В., Павленко В.П. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / за заг. ред. А.М. Подоляки. К.: ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. 416 с.
5. Пресняков А.Е. Княжее право в древней Руси. Лекции по русской истории. Киевская Русь. М.: Наука, 1993. 635 с.
6. Нечай Н.В. Від «десятини» князя Володимира до «вихода» Батия. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1731>.
7. Шабульдо Ф.М. Земли Юго-западной Руси в составе Великого княжества Литовского. К.: Наукова думка, 1987. 184 с.
8. Любавский М.К. Очерк истории Литовско-русского государства до Люблинской унии включительно. М.: Московская художественная печатня, 1915. 404 с.
9. Шевердін М.М. Історико-правовий огляд оподаткування в українських землях у складі Великого Князівства Литовського, Королівства Польського та Речі Посполитої. Форум права. 2010. № 4. С. 947–952.
10. Пичета В.И. Аграрная реформа Сигизмунда-Августа в Литовско-Русском государстве. М.: Изд-во АН СССР, 1958. 549 с.
11. Нечай Н.В. Податкова система Речі Посполитої (продовження). URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1725>.