

УДК 336.02:336.025

І. Благун,  
Г. Третяк

## ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ І ТЕНДЕНЦІЇ СТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

**Висвітлено в історичній ретроспективі основні етапи становлення та розвитку податкових фінансів. Визначено закономірності й тенденції здійснення державної податкової політики в умовах розбудови економіки суспільного вибору.**

**Ключові слова:** податки, податкові фінанси, теорії оподаткування, державні доходи, податкоспроможність, кейнсіанська теорія оподаткування, неокласична теорія оподаткування.

Як найдавніша форма фінансових відносин податки виникли одночасно з появою держави з метою забезпечення виконання низки суспільних функцій і завдань. Із розвитком та удосконаленням державотворчих цивілізаційних процесів із притаманними їм формами державного управління перелік таких функцій і завдань істотно розширювався, що вимагало відповідних змін у системі організації фінансових відносин. В умовах економіки суспільного вибору дедалі зростає роль носіїв фіскальної суті як фінансових важелів. Динамічність суспільних явищ і процесів вимагають адекватних змін у системі оподаткування, що визначає актуальність наукових досліджень із проблематики функціонування податкового механізму ринкової економіки з подальшим розширенням їх предмета.

Огляд навчальної та наукової літератури, присвяченої висвітленню питань розвитку податків і системи оподаткування в історичній ретроспективі, засвідчив про неабиякий науковий інтерес до цієї проблематики. Значна увага приділяється вказаному на пряму досліджень в роботах В. Андрущенка, О. Василика, Ю. Іванова, А. Крисоватого, В. Опаріна, В. Федосова, С. Юрія та низки інших вітчизняних і зарубіжних вчених-фінансистів. Вивчення праць згаданих науковців, а також фундаторів західних наукових теорій державних фінансів свідчить про їх емпіричність та системний підхід щодо узагальнення ролі податків у фінансовому механізмі ринкової економіки. Водночас необхідність вирішення нагальних питань стимулювання посткризової відбудови національної економіки, підвищення ефективності бюджетного фінансування соціальних програм, уніфікації та узгодження параметрів і пропорцій перерозподілу вартості ВВП у контексті світової фінансової глобалізації та розвитку інтеграційних процесів вимагають подальшого теоретичного опрацювання та практичного впровадження низки тактичних і стратегічних заходів, спрямованих на подолання внутрішніх фінансових суперечностей, побудову ефективної податкової системи на основі оптимального поєднання критеріїв фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості.

Метою наукового дослідження є ретроспективний аналіз і теоретична концептуалізація основних положень західної фінансової науки з питань оподаткування на різних етапах суспільного розвитку та визначенні ролі носіїв фіску у забезпеченні ефективного функціонування ринкового економічного механізму, а також підвищенні

фінансових можливостей держави в частині фінансового забезпечення виконання конституційних функцій і завдань.

В умовах ринкового середовища фінансова політика держави головним чином ґрунтується на системі фінансових важелів і стимулів, провідне місце серед яких займають податки, збори, інші обов'язкові платежі суб'єктів підприємництва, домогосподарств, інших категорій платників до бюджету та цільових фондів загальнодержавного значення (з 2011 р. об'єднані в єдиний соціальний внесок). Податкові платежі як соціально-економічне явище виступають основним джерелом державних доходів, справляють відповідний (в інтересах суспільства) вплив на стан економічного розвитку загалом та окремих його складових у розрізі господарських сегментів зокрема, забезпечують реалізацію соціальних гарантій населенню країни.

Теорія податкових фінансів має багатовікову історію. Стрижневим моментом її розвитку є обов'язкова орієнтація на фундаментальну податкову концепцію, яка може коригуватися залежно від завдань, що виникають перед державою в той чи інший історичний період. Вона має містити модель впливу економічних ефектів оподаткування на результати господарювання, обсяг, характер і напрям інвестицій, сукупного попиту та особистого споживання, галузеву й територіальну структуру економіки. Водночас вказані критерії оптимального оподаткування стали закономірним результатом тривалих наукових досліджень та прикладних заходів у фінансовому господарстві держав.

Перші згадки про податки з'являються в роботах мислителів Близького Сходу та Єгипетських манускриптах.

Давньогрецькі міста-держави, Стародавній Рим мали розвиненіші демократичні інституції, ніж Східні цивілізації, оскільки передбачали колегіальність управлінського процесу. Використання важелів фіску було винятково прагматичним. Державна казна формувалася за рахунок казенних промислів, надходжень від орендної плати, праці рабів і повинностей іноземців, добровільних внесків і пожертвувань. Кількість податків та обсяг їх надходжень визначалися розміром державних витрат, насамперед пов'язаних із веденням військових дій. Закономірно, що у військовий період фіскальний тягар істотно посилювався. Ксенофонт навіть стосовно цього стверджував, що за надзвичайних ситуацій держава може користуватися усім майном своїх громадян. На думку Арістотеля, кожен громадянин має брати участь у формуванні доходів держави, оскільки остання відіграє значну роль у створенні умов для його благополуччя. За цього мислитель мав на увазі, найімовірніше, ті самі оборонні функції держави, а під формою участі у формуванні доходів розумів добровільні пожертвування громадян на користь держави, оскільки вважалося, що вільні громадяни не можуть сплачувати податки. Особисті податки взагалі розглядалися ними як печать рабства, а майнові визнавалися досить умовно. Натомість добровільні пожертвування громадяни вносили охоче [1, 2].

Отже, потрібно констатувати, що податкова форма одержавлення частини суспільного багатства в античному світі конституювалася в тих рамках, які визначалися громадськими інтересами на основі колегіальних рішень вільного населення країни.

Колегіальний прагматизм мав також домінуюче значення під час формування фінансової системи Стародавнього Риму. Усе правління фінансами концентрувалося спочатку в сенаті, а потім – у руках цезарів. Римські філософи та історики у своїх працях висвітлювали притаманні державі методи та механізми акумуляції державних доходів. Недостатнє теоретико-методологічне обґрунтування фіскально-економічної концепції

спільного регулювання не стало, однак, перепоною на шляху зародження цивілізовано оформленого поголовного та майнового оподаткування, об'єднаного в "трибутумі" [3].

Епоха середньовіччя відзначається відносно пасивністю розвитку фінансової науки загалом та складових її галузей зокрема.

Відомий мислитель XIII ст. Фома Аквінський надавав податкам другорядної ролі. Він дійшов висновку, що податкові надходження – лише засіб покриття надзвичайних витрат, "дозволена форма пограбування", а головним джерелом державних доходів мають бути домени [4].

Певна активізація наукового інтересу до проблем оподаткування відбулася в епоху первісного нагромадження капіталу завдяки меркантилістам. Перші праці з'явилися в Італії, а їх авторами були: Д. Карафа, Н. Маккіавеллі, Ф. Гвічардіні, Дж. Ботеро. Зазначені автори по суті продовжили розвивати вчення Ф. Аквінського, обґрутовуючи пріоритет домен як джерел формування доходів держави порівняно з "надзвичайними" податковими надходженнями. Прогрес італійських меркантилістів у тому, що вони не засуджують легальне використання "надзвичайних" доходів. Вичерпну оцінку діяльності цих вчених, на наш погляд, дав І. Озеров у роботі "Основи фінансової науки": "Маккіавеллі в XVI столітті рекомендує загально-майновий податок з кадастром, а Гвічардіні в одній роботі виступає прибічником прогресивного оподаткування; Ботеро вважає непрямі податки найпридатнішими для оподаткування доходів від промисловості та рухомості" [5].

Далі у своїх дослідженнях пішов відомий французький економіст XVI ст. Ж. Боден. У роботі "Фінанси – нерви держави" автор охарактеризував основні джерела доходів такі, як мито, яке утримується із ввезених до країни товарів, та домени – державне майно, що приносить дохід, зокрема земля, ліси, право на володіння приватною власністю, капітал, який належить уряду. На думку Ж. Бодена, податки треба застосовувати лише в надзвичайних випадках, оскільки вони є небезпечним засобом народного невдоволення. Окрім того, вперше була запропонована класифікація податків на доходно-майнові, тобто прямі, які безпосередньо утримуються у джерела отримання доходу та податки на споживання, що встановлюються у вигляді надбавок до ціни товарів і послуг, а їх реальними носіями виступають споживачі таких товарів і послуг [6].

У Німеччині в XVII-XVIII ст. була започаткована наукова течія "камералізм" (меркантилізм у сфері державного господарства). На думку В. Андрущенка, "камералістам по справедливості треба віддати честь і шану за започаткування проекту німецької соціальної держави, взірць якої привертає увагу державних діячів і наукові громадськості України" [7]. Представники цієї наукової течії досліджували прикладні аспекти в галузі оподаткування. Так, К. Клок основну увагу зосереджував на розробці кадастрових оцінок. Водночас головною його заслугою є формування рекомендацій щодо оподаткування доходів за мінусом витрат [8]. Такої ж думки дотримувався Л. фон Секендорф, який вперше висловив тезу про взаємозв'язок між рівнем розвитку національного господарства, рівнем доходів і спроможністю сплачувати податки. Ще один німецький економіст Ф. Шредер порекомендував правителям "лише стригти овець, а не здирати з них шкуру" [9], тобто зосереджував увагу на граничності податкоспроможності й наголошував на неприпустимості захоплення лише фіскальною властивістю податків.

Школу камералістів у XVIII ст. продовжили Ф. Юсті та І. Зонненфельз. Перший, розглядаючи наявні на той час поголівні та майнові податки, дійшов висновків, що податки в багатьох державах уже не є надзвичайними доходами. Усвідомлюючи неминучість

застосування оподаткування для акумуляції доходів держави, він запропонував утримувати податки з доходів підданих, не враховуючи майнові. Така думка ґрунтується на тому, що тогочасні податки з доходів мали зовнішні ознаки прибутковості промислу порівняно з іншими і, таким чином, потребували меншого втручання збирача. Майнові ж податки потребують заявлення (декларування) майна, що провадилося тоді на основі заяви про майно під присягою. Це породжувало клятвoporушення та потребу перевірки реального майна збирачами.

І перше, і друге викликало обурення Ф. Юсті як за суто моральною неприйнятністю, так і з точки зору принципу невтручання держави в приватну сферу, який ретельно обстоювався середньовічними та ренесансними мислителями [10].

Другий, маючи досвід роботи міністром фінансів Австрії, розглядав податки як майбутнє джерело державних доходів. І. Зонненфельз піддав сумніву спроможність домен і регалій забезпечувати фінансові видатки держави. На думку вченого, пріоритет потрібно надати податковим відносинам, попередньо створивши необхідні передумови для збільшення доходності податків. Це вимагає відмови від системи відкупів та усунення наявних вилучень з оподаткування [11].

У другій половині XVIII ст. науковий світогляд формувався під впливом ідей французької школи фізіократів. Останні вважали єдиним джерелом усіх чистих доходів землю; за переконаннями фізіократів промисловість і торгівля нічого нового не створюють і не додають. З огляду на це Ф. Кене, А. Тюрго, О. Мірабо дійшли до висновку про необхідність переходу від множинності податків до єдиного поземельного. Погано організоване оподаткування, на думку Ф. Кене, є першопрчиною скорочення виробництва. Природно, заслугою фізіократів є спроби обґрунтувати зв'язок між оподаткуванням та обсягами й ефективністю суспільного виробництва, дослідити критерії справедливого оподаткування та механізми перекладання фіскального тягара, визначити частку участі кожного громадянина у видатках держави тощо.

Таким чином, протягом XV–XVIII ст. податкова теорія пройшла певну еволюцію від повного заперечення податків як джерел державних доходів до абсолютного їх сприйняття у такій якості. Окрім того, цей етап не відрізняється системністю наукових досліджень, а характеризується прикладним характером, що пов'язано із зміною форм і методів податкових відносин за певних соціально-економічних умов.

Вагомим кроком у дослідженні податкових фінансів стало зародження класичної політичної економії, завдяки якій було започатковане вивчення основних принципів побудови податків і податкової системи. Основоположником цієї науки можна вважати англійського економіста А. Сміта, який у роботі “Дослідження про природу та причини багатства народів” визначив вихідні засади формування податкової політики в ринковому середовищі.

Заслуговують уваги висновки А. Сміта щодо поєднання різних джерел державних доходів – землі, праці капіталу, а також обґрунтування тези, що податок є справедливою ціною за сплату послуг державі, яка ґрунтується на теорії про непродуктивність державних послуг. Водночас рівень оподаткування має бути оптимальним, не створювати передумов для відтоку капіталу з країни: “Податок, що призводить до відпливу капіталу з будь-якої країни, веде, таким чином, до зниження всіх джерел доходів власника й суспільства. Внаслідок перенесення капіталу в іншу країну неминуче зменшуються більшою чи меншою мірою не лише прибуток із нього, а й земельна рента і заробітна плата” [12].

На наш погляд, вчення А. Сміта відрізняється комплексним підходом. Сформульовані ним принципи та умови оподаткування спрямовані не лише на впорядкування й раціоналізацію системи оподаткування відповідно до нових умов господарського механізму, а й на формування певної економічної інфраструктури, яка б сприяла розвитку промисловості й торгівлі.

Послідовник А. Сміта, його співвітчизник Д. Рікардо у роботах “Засади політичної економії та оподаткування” та “Трактат про податки і збори” висвітлив власну концепцію податкових фінансів. Як і його попередник, Д. Рікардо стверджував про негативний вплив носіїв фіску на розширене відтворення. На його думку, капітал доцільно максимально звільнити від оподаткування, оскільки податкове навантаження скорочує прибутки капіталістів, призводить до загального зростання рівня цін, що, своєю чергою, зумовлює негативні тенденції в розвитку економіки держави. Як член англійського парламенту Д. Рікардо практично займався розробкою засад здійснення державної податкової політики. Він категорично стверджував, що всі податки – зло, і вони мають лише негативну дію на всі сторони суспільного життя, оскільки зростання податків неминуче призведе до падіння обсягів виробництва. У цьому контексті головним завданням державної фінансової політики стає стимулювання накопичення й розширення виробництва [13].

Вчення класиків англійської політичної економії знайшло своє відображення у працях французьких вчених першої половини ХІХ ст. – Ж. Сея та Ф. Бастіа. Їх теорія базується на постулаті про невтручання держави в економіку. Ж. Сей, зокрема, дійшов висновку про необхідність скорочення переліку загальнодержавних функцій і завдань, і, як наслідок, адекватне зменшення кількості податків і зборів, необхідних на виконання урядових повноважень [14].

Дещо ґрунтовнішими є дослідження швейцарського економіста Ж. Сімонді. Він вбачав у податках вагомий важіль соціально-економічного регулювання. Правомірність ідей щодо скорочення непрямих податків, встановлення розміру неоподаткованого мінімуму, запровадження прогресивного оподаткування доходів із метою поліпшення життєвого рівня малозабезпечених верств населення, були підтверджені подальшим розвитком світової фіскальної теорії.

Представники історичної школи (соціально-політичного напрямку в політекономії), німецькі вчені Л. Штейн та А. Шеффле заперечили соціалістичні засади оподаткування згідно з Ж. Сімонді. Ґрунтуючись на історичних дослідженнях, згідно з якими податкова система залежить від домінуючих економічних відносин, вони зробили такі узагальнення: фінансові явища є закономірними; станом та потребами розвитку економіки визначається склад і функціональне призначення фінансових інституцій держави. Водночас істотний вплив на окреслені форми справляють станові (класові) відносини [15].

Наприкінці ХІХ – початку ХХ ст. з’явилася низка нових напрямів дослідження податків, зокрема маржиналізм, або суб’єктивно-психологічна школа. Представники цієї наукової течії – У. Джевонс, Л. Вальрас, К. Менгер, Е. Сакс розглядали проблему вартості з позицій граничної корисності товару. Маржиналісти вважали, що основою поведінки людини в господарському житті, або на ринку товарів і послуг, є її суб’єктивно-психологічні оцінки, зокрема прагнення задоволення. Вартість товару визначається залежно від суб’єктивної корисності, що пов’язана зі споживанням кожного окремого товару, тобто суб’єктивно-психологічними умовами, які створюють вагомий вплив на формування попиту й пропозиції [16]. Ці методологічні й теоретичні постулати у подальшому запозичуються фінансовою наукою для дослідження питань оподаткування.

У своїх висновках маржиналісти обґрунтовували необхідність прогресивного оподаткування. Свої докази представники цієї школи побудували на суто психологічних засадах сприйняття додаткових благ. Як і у випадку зі споживанням додаткових благ (за якого гранична корисність є спадною), вони доводять, що приріст доходу теж характеризується тенденцією граничної корисності кожної його додаткової одиниці до спадання. На їх думку, це виправдовує прогресивне оподаткування на тій підставі, що з огляду на суб'єктивне психологічне сприйняття підвищене оподаткування кожної додаткової одиниці високих доходів справляє у платника враження не дуже значного тягара [17].

Останній представник класичної суб'єктивно-психологічної школи Дж. Кларк переніс принцип граничної корисності у сферу виробництва й розподілу суспільного продукту. Він розробив економічну доктрину, згідно з якою розподіл національного доходу між факторами виробництва відповідає “принципу справедливості”; кожний суб'єкт виробничих відносин отримує те, що він створив. “Кожному агентові – певна частка в продукті й кожному – відповідна винагорода – ось природний закон розподілу”, – підсумував Дж. Кларк [18].

Одним із перших дослідників питань оподаткування на засадах маржиналізму був А. Коен Стюарт. Він критично підійшов до маржиналістського постулату, згідно з яким гранична корисність доходу певної особи знижується в міру зростання і, як наслідок, із принципу скорочення корисності доходу можна вивести принцип прогресивності в оподаткуванні. На думку А. Коена Стюарта, “Закон, який має обґрунтувати прогресію, загальний закон зниження значення величини доходу, нічого нам не говорить про рівень цього зниження. Прогресія не впливає із загального закону убуваючої корисності” [19]. З огляду на це, автор розвиває ідею пропорційності “жертви” щодо загальної корисності діяльності учасників розподільного процесу. Стосовно ж особистих доходів, на його думку, доцільно математично розрахувати калькуляцію податкових ставок. Коен Стюарт вводить в усі згадані декларації з особистого податкового податку неоподатковуваний мінімум і створює в межах маржиналістської теорії школу прогресивного оподаткування.

Над розробкою головних положень для обґрунтування прогресивності оподаткування на основі принципу платоспроможності працювали такі відомі економісти, як Дж. Мілль, А. Маршалл, А. Пігу.

В основі принципу податкоспроможності лежить ідея про справедливий розподіл податкового навантаження на платників податків. Принцип податкоспроможності вперше був визначений Дж. Міллем у 1848 р. під час розробки “теорії жертвування”. Він зазначив, що кожен громадянин із більшими доходами повинен сплатити більшу частину доходу, ніж громадянин із меншими, і тоді загалом буде більше користі для суспільства, аніж тоді, коли на всіх пошириться зростання податкового тягара. Кожний індивід повинен нести тягар жертви податків, співмірний із величиною його доходів, повинна дотримуватись умова втрати однакової корисності [20].

Розглядаючи принцип податкоспроможності, західні економісти виділяють рівні горизонтальної та вертикальної справедливості. Принцип вертикальної справедливості полягає в тому, що платники з більшою платоспроможністю повинні платити більше, ніж платники з меншою. Принцип горизонтальної справедливості передбачає сплату пропорційно рівних податків на пропорційно рівні доходи. Зазначений принцип є визначальним для встановлення прав платників і недопущення виявів податкової дискримінації.

Отже, з кінця XIX ст. й дотепер теоретичні розробки в галузі оподаткування підпорядковано вирішенню двох найважливіших проблем:

1) регулюючої ролі податків, тобто використання їх у системі економічних відносин як фінансових важелів;

2) прогресії в оподаткуванні та обґрунтуванні її теоретично достатнього рівня.

Розглядаючи проблему оптимальності рівня оподаткування та його впливу на соціально-економічну сферу, шведський економіст К. Віксель вперше науково обґрунтував роль податків у підвищенні суспільного добробуту. Його заслуга полягає у системному дослідженні розміру податків від обсягу суспільних благ, що вимірюються величиною бюджетних видатків. У результаті проведених досліджень вчений заклав основи справедливого оподаткування відповідно до принципу еквівалентності між сумою сплачених податків та отриманими суспільними благами й послугами. “Я застосовую сучасну концепцію граничної корисності та суб’єктивної вартості до суспільних послуг і податків індивідуальних осіб на ці послуги” зазначав К. Віксель [21].

Податкова теорія К. Вікселя базується на принципах податкового управління, насамперед на процедурі парламентського затвердження податкових правовідносин, чого раніше не робив жодний дослідник. Згідно з К. Вікселем, розподіл податкового тягаря є політичним, законодавчі органи повинні максимально враховувати інтереси платників податків, передусім, інтереси меншості. На його думку, “машина схвалення податкових рішень” перебуває в руках власників, тому всі податкові питання звичайно вирішують проти волі великих груп населення. Саме ця обставина призводить до перекладання основного тягаря податків на широкі верстви населення, що, своєю чергою, вимагає парламентської реформи, тобто переноситься в політичну площину.

Запропонувавши розширити коло соціальних послуг населенню, К. Віксель водночас наполягає на раціональному розподілі фіскального тягаря між окремими платниками, дотриманні еквівалентності між сумою сплачених податків та отриманими від держави послугами й благами. Податки, згідно з його твердженням, не повинні порушувати добробут окремих соціальних груп; якщо за рахунок державних послуг добробут окремих верств населення не підвищується, то вони мають бути звільнені від податків. Загалом теоретичні висновки К. Вікселя істотно вплинули на розвиток податкових фінансів і стали основою формування сучасної бюджетно-податкової моделі Швеції та інших скандинавських країн із високим (понад 50%) рівнем централізації ВВП у державному бюджеті.

Вчення К. Вікселя продовжив його співвітчизник Е. Ліндаль. Останній розглядає податки як своєрідну плату за державні суспільні послуги; як і його попередник, основну увагу акцентує на проблемах справедливості та рівноваги оподаткування. Водночас досягнення рівноваги Е. Ліндаль ставить у пряму залежність від розподілу політичних сил у державі. Утопічність цієї ідеї підтвердив весь подальший розвиток податкових теорій Заходу.

Світова економічна криза 1929–1933 рр. засвідчила істотні недоліки в побудові економічної системи, віддзеркалила неспроможність останньої саморегулюватися, а отже, досягати рівноваги в системі господарювання. Неокласична доктрина з її маржиналістськими ідеями виявилася неспроможною і на зміну їй прийшло кейнсіанство. З одного боку, кейнсіанство є прямим запереченням неокласицизму, а з іншого – воно увібрало в себе низку його важливих принципів. Так, маржиналізм з його суб’єктивно-психологічними постулатами знайшов у теорії Дж. Кейнса своє втілення й подальший розвиток.

Економічна доктрина Дж. Кейнса запропонувала шляхи поліпшення функціонування господарського механізму та пом'якшення суперечностей ринкової економіки. Всі попередні теорії виходили з того, що ринкове господарство має достатньо внутрішніх сил саморозвитку, має внутрішні саморегулятори для залагодження економічних проблем. Однак, як засвідчив досвід, теорія "автоматичного саморегулятора" безповоротно зазнала краху. виправити становище, підвищити ефективність господарювання стало можливим лише за допомогою державного втручання в економіку.

Дж. Кейнс розробив принципово нову теорію податків, спрямовану на державне регулювання економіки за умов ринкових відносин. Це регулювання здійснюється за допомогою різних економічних інструментів, зокрема й податків, які Дж. Кейнс розглядає як "вбудовані механізми гнучкості", що амортизують кризові явища й рівномірно розподіляють податковий тягар залежно від доходів [22].

Кейнсіанська теорія виступає за прогресивне оподаткування, але обґрунтовує останнє не з позиції соціальної справедливості, а базуючись на концепції "граничних заощаджень". Дж. Кейнс сформулював "основний психологічний закон, в існуванні якого ми можемо бути цілком впевнені не лише з апіорних міркувань..., а й із досвіду..., полягає він у тому, що люди схильні, як правило, збільшувати своє споживання зі зростанням доходу, але тією самою мірою, якою зростає дохід" [23]. Тому він вважав, що держава повинна вилучати за допомогою податків частину заощаджень і фінансувати за їхній рахунок державні витрати й інвестиції. "За "навмисного" використання податкової політики як інструменту справедливішого розподілу доходу вона... здійснюватиме найбільший вплив на зростання схильності до споживання" [24]. Загалом, на думку Дж. Кейнса, це призведе до економічного зростання.

"Вбудовані механізми гнучкості" є функцією бюджетів так само, як і прогресивного податку. За цього, вважає Дж. Кейнс, високі податки відіграють позитивну роль. Зниження податків і супроводжує його зниження дохідної частини бюджету може посилити економічну нестійкість. Дослідження податків у ракурсі руху агрегатних показників вимагає передусім з'ясування оптимального рівня оподаткування та їхнього впливу на збалансованість у приватному секторі.

Окрім того, обсяг бюджетних надходжень визначається не лише рівнем податкових ставок, а й залежить від коливань розміру номінальних доходів. Це положення торкається насамперед податків доходно-прибуткової групи, що утримуються за прогресивними ставками. В умовах інфляції бюджетні надходження зростають швидшими темпами, ніж доходи громадян, що сприяє стабільності бюджету.

Отже, ідеї Дж. Кейнса започаткували нові методи теоретичного дослідження, що вписувались у концепцію "ефективного попиту". Це дозволило вмонтувати рух податків в рух макроекономічних показників.

Кейнсіанські рецепти зайшли своє відображення в інституціоналізмі – течії економічної теорії ХХ ст., представниками якої були П. Самюелсон, В. Нордгауз, Дж. Гелбрейт, Т. Балог. Ці економісти приділяли істотну увагу дослідженням можливостей фіскального регулювання економіки з використанням мультиплікативних ефектів податків та державних видатків [25].

У другій половині ХХ ст., окремі наукові дослідження в оподаткуванні отримали назву неоконсерватизму. Найвідомішим представником цього напрямку вважається М. Фрідман, який виступив за обмеження державного втручання в економіку лише грошовою системою. Згідно з його розрахунками грошова маса має зростати щорічно



на 4% (цей показник обчислений лише для економіки США), які містять: 3% – приріст ВВП, 1% – довготривале сповільнення швидкості обороту грошової одиниці. Така політика, на думку М. Фрідмана, повинна стимулювати підприємницьку й ділову активність. Цим своїм висновком автор опосередковано виступив за скорочення податкового тягаря, чітку залежність між сумою сплачених податків та обсягом бюджетних асигнувань.

У середині 70-х рр. XX ст. розвиток виробничих відносин у країнах із ринковою економікою виявив суперечності кейнсіанських та інституціоналістських методів дослідження теорії податків і форм державного втручання. Передусім кейнсіанці, розглядаючи регулюючі властивості податків та, на вимогу часу, обстоюючи прогресію в оподаткуванні, а інколи й підвищення податків, не дали відповіді на питання про ступінь прогресії та максимальний верхній рівень ставок. За логікою над окресленою проблемою повинні були працювати економісти, що в основі своїх поглядів мали індивідуалістські переконання, тобто представники неокласичної теорії: американські економісти – М. Уейденбаум, А. Бернс, Г. Стайн, У. Фелнер, Г. Уоліч, А. Лаффер; англійські – К. Джозеф, Дж. Хау, А. Селдон. Вони обґрунтовують думку про негативний вплив держави на розвиток економіки і вважають прогресивне оподаткування перешкодою для збільшення заощаджень. Обмеження заощаджень призводить до скорочення потенційно можливих інвестицій. Останнє ж заважає стійкому економічному зростанню [26]. Таке підґрунтя породжує прагнення неокласиків визначити граничну податкову ставку, перевищення якої означатиме як різко негативний економічний вплив, так і невдачу в соціальній політиці держави.

Окрім того, теорію податків вони розглядають з позицій скорочення “державного тягаря” – податки повинні сплачувати ті особи, які одержують від держави суспільні товари й послуги. Трансферти з бюджету населенню мають бути формою повернення податків. Податки, які сплачують підприємці, призводять до зростання витрат виробництва, інфляції, зниження продуктивності праці. Тому, на думку неоконсерваторів, треба звільнити приватну активність та ініціативу від державного податкового тягаря.

Найбільшу популярність в науковій літературі неокласиків отримала податкова концепція А. Лаффера. Останній обґрунтував і графічно дослідив залежність між прогресивністю оподаткування, доходам бюджету, рівнем податкової бази у загальнодержавних масштабах. Водночас проведені групою А. Лаффера математичні розрахунки були досить наближеними. Причиною, на наш погляд, є принципова неможливість математизації процесів прийняття рішень в оподаткуванні. Адже податки мають дуже велику залежність від індивідуальних психологічних особливостей сприйняття кожного платника, які не можна ні усереднити, ні кількісно виміряти.

І все таки неокласики найближче підійшли до істини, характеризуючи реальні наслідки оподаткування як такого. Саме їхні рекомендації було використано під час проведення низки податкових реформ у західних країнах наприкінці XX ст., зокрема в США.

Сучасна теорія оподаткування розвивається в межах економіки суспільного вибору. Видатний її представник Дж. Б'юкенен у своїй роботі “Державні фінанси в умовах демократії” розглядає податки як прямі витрати громадян за надані урядом послуги, тому метод їхнього утримання може суттєво вплинути на ставлення громадян до розширення чи скорочення обсягу наданих послуг [27].

Висновки Дж. Б'юкенена не можна вважати надбанням будь-якої з податкових теорій, які досліджують поведінку платника у сфері його приватної діяльності. Автор продовжив і вивчив поведінку суб'єктів оподаткування у суспільно-соціальної сфері.

Особливої актуальності в контексті цього набувають наукові дослідження лауреатів Нобелівської премії 1996 р. – професорів У. Вікрі (США) та Дж. Мерлі (Велика Британія). Перший поділяє суспільство на людей активних і працьовитих та схильних до неробства. Останні втрачають свої потенційно можливі доходи і тим самим залишають державу без фіскальних надходжень. На цій підставі він робить висновок, що найбільший податковий тягар лягає на талановитих і працьовитих людей. Тож задля сприяння прогресу доходи талановитих людей зовсім не повинні оподатковуватися. Другий доводить: щоб уникнути дестимулювання економічної активності, податки мають бути пропорційними і рівень ставки не перевищувати 20%. Обидва автори сходяться на думці, що високі податки у будь-якому разі призводять до неповного використання продуктивних можливостей платників. У кінцевому підсумку матимемо звуження потенційно можливої бази оподаткування та скорочення доходів бюджету [28].

### **Висновки**

Отже, підсумовуючи багатовіковий досвід дослідження місця й ролі податків у суспільстві представниками різних наукових шкіл, можна зробити узагальнення: податки розглядаються як обов'язкові платежі, що використовуються для фінансування суспільних благ і послуг; є дієвим засобом фінансової політики держави для впливу на розташування ресурсів, перерозподіл багатства, суспільний вибір громадян у демократичному суспільстві.

В умовах економіки добробуту податки є безальтернативним за вагомістю джерелом формування доходів бюджету держави та багатофункціональним інструментом перерозподілу ВВП з метою соціального забезпечення громадян і досягнення стійкого економічного зростання. Податки встановлюються на законодавчому рівні, тому є демократичними за способом встановлення та обов'язковими за процедурою сплати, а загальний рівень податкового навантаження визначається суспільним вибором моделі фінансових відносин.

### **Література**

1. Черник Д. Г. Налоги в рыночной экономике [Текст] / Д. Г. Черник. — М. : Финансы ЮНИТИ, 1997. — С. 7, 8.
2. Демиденко Л. М. Розвиток теорії оподаткування вченими заходу / Л. М. Демиденко // Фінанси України [Текст]. — 2004. — № 5. — С. 111—117.
3. Мельник В. М. Генеза теорій податків / В. М. Мельник // Фінанси України [Текст]. — 2004. — № 8. — С. 42—53.
4. Демиденко Л. М. Розвиток теорії оподаткування вченими заходу... — С. 111—117.
5. Озеров И. Х. Основы финансовой науки: Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит [Текст] / И. Х. Озеров. — М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2008. — С. 72.
6. Демиденко Л. М. Розвиток теорії оподаткування вченими заходу... — С. 111—117.
7. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В. Л. Андрущенко // Фінанси України [Текст]. — 2003. — № 6. — С. 35—44.
8. Озеров И. Х. Основы финансовой науки... — С. 73.
9. Там же. — С. 73.

10. Мельник В. М. Генеза теорій податків... — С. 42—53.
11. Озеров И. Х. Основы финансовой науки... — С. 73.
12. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Текст] / А. Смит ; [пер. с англ. ; предис. В. С. Афанасьева]. — М. : Соцэкгиз, 1962. — С. 605.
13. Рикардо Д. Сочинения [Текст] : в 7 т. Т. 1: Начала политической экономии и налогового обложения / Давид Рикардо ; [пер. с англ. “Госполитиздат”]. — М. : Государственное издательство политической литературы, 1955. — С. 82.
14. Озеров И. Х. Основы финансовой науки... — С. 74.
15. Там же. — С. 74.
16. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) [Текст] / В. Л. Андрущенко. — Львів : Каменяр, 2000. — С. 161—165.
17. Мельник В. М. Генеза теорій податків / В. М. Мельник // Фінанси України [Текст]. — 2004. — № 8. — С. 42—53.
18. Cohen Stuart A. J. On Progressive Taxation / A. J. Cohen Stuart // Classics in the Theory of Public Finance [Text] / ed. by R. A. Musgrave & A. T. Peacock. — N. J. : St. martin's Press, 1967. — P. 40.
19. Ibid. — P. 60.
20. Демиденко Л. М. Розвиток теорії оподаткування вченими заходу... — С. 111—117.
21. Wicksell K. A. New Principle of just Taxation / K. A. Wicksell // Classics in the Theory of Public Finance / ed. by R. A. Musgrave & A. T. Peacock. — N.-J. : St. martin's Press, 1967. — P. 72.
22. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости процента и денег [Текст] / Дж. М. Кейнс. — М. : Эксмо, 2007. — С. 156.
23. Там же. — С. 157.
24. Там же. — С. 155.
25. Самуельсон Пол А. Макроекономіка [Текст] / Пол А. Самуельсон, Вільям Д. Нордгауз ; [пер. з англ.]. — К. : Основи, 1995. — С. 388—396.
26. Шаблиста Л. М. Податки як засіб структурної перебудови економіки [Текст] / Л. М. Шаблиста. — К. : ІЕ НАН України, 2000. — С. 7, 8; 15—19; Юрій С. І. Бюджетна система України [Текст] : навч. посіб. / С. І. Юрій, Й. М. Бескид. — К. : НІОС, 2000. — 400 с.
27. Демиденко Л. М. Розвиток теорії оподаткування вченими заходу / Л. М. Демиденко // Фінанси України [Текст]. — 2004. — № 5. — С. 117.
28. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті... — 303 с.

**I. Blahun,  
H. Tretiak**

#### **PREREQUISITES FOR EMERGENCE AND TENDENCIES OF FORMATION OF THE TAX MECHANISM OF MARKET ECONOMY**

**The major stages of emergence and development of tax finances are described in a historical retrospective. The regularities and tendencies of public tax policy implementation under conditions of development of public choice economics are defined.**

**Key words: taxes, tax finances, tax theories, public revenues, taxpaying ability, Keynesian theory of taxation, neoclassical theory of taxation.**