

УДК 336.22:339.15:330.341.1

Ю. Турянський

## СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ТА ФУНКЦІЇ ПОДАТКІВ

**Проаналізовано особливості розвитку теорій податків на різних історичних етапах. Висвітлено соціально-економічну сутність податків, виділено їх функції та розкрито особливості реалізації кожної з них. Визначено роль і значення податків у сучасних умовах змішаної економіки та окреслено чинники, що впливають на ефективність реалізації податкової політики держави.**

**Ключові слова:** податки, теорії оподаткування, функції податків, рівень оподаткування, податкова політика.

Важливу роль у реалізації функцій держави відіграють податки. Вони є основою фіскальної макроекономічної політики, основним джерелом надходжень державного бюджету, створюють підґрунтя розвитку соціальної інфраструктури. Однак роль податків в економіці неоднозначна – будучи обов’язковим елементом економічної системи, вони нерідко є причиною воєн, революцій, соціальних конфліктів, інших суспільно-політичних непорозумінь. У контексті цього особливої актуальності набуває питання теоретико-методологічного обґрунтування концепції податкового регулювання національної економіки, а це потребує вірного розуміння соціально-економічної сутності та функцій податків.

Питання податків складні і багатогранні. Над його вирішення працювали ще класики економічної науки – А. Сміт, Ж. Сімонді, Д. Рікардо. Вагомий внесок у розробку теорії оподаткування внесли маржиналісти (Л. Вальрас, Е. Сакс, Дж. Кларк) та їх послідовники (Дж. Мілль, А. Маршалл, А. Пігу), представники історичної школи (А. Вагнер), кейнсіанці (Дж. Кейнс і його послідовники), інституціоналісти (П. Самуельсон, Дж. Б’юкенен, В. Нордхауз). Заслужують уваги роботи вітчизняних вчених, серед яких: В. Федосов, В. Суторміна, В. Андрущенко, О. Василик та інші. Однак податки й досі залишаються однією з найдискусійніших категорій економічної думки, при чому ясності цьому питанню з часом не додається, а навпаки – вона зменшується. Тим часом, вирішення проблеми має не лише теоретичний, але й практичний аспект.

Мета дослідження полягає у розкритті соціально-економічної сутності податків та виявленні їх функцій у соціально-економічних системах.

Суспільне призначення податків необхідно розглядати в розрізі їх соціально-економічної сутності, форми прояву організаційно-правових характеристик. За соціально-економічним змістом податкові платежі виражають грошові, розподільчі та перерозподільчі відносини з приводу примусового вилучення на загальнодержавні потреби частини новоствореної вартості з юридичних чи фізичних осіб на засадах безквівалентності та односторонності платежу. Матеріальною основою податків є реальна сума податкових надходжень, що акумулюються у зведеному бюджеті держави. З організаційно-правової позиції, податок – це обов’язковий платіж до бюджету згідно із встановленими законодавством умовами його нарахування та сплати.

Упродовж багатьох років від часу свого заснування податки пройшли тривалу еволюцію розвитку від безсистемних платежів у натуральній формі, які до того ж

здійснювались на тимчасовій основі, до постійного і вагомого джерела державних доходів. Проте минула не одна історична епоха, перш ніж податки як об'єктивно необхідна і загальновізнана категорія остаточно закріпилися у державно-правовій системі та буденній свідомості громадян.

Підґрунтя теорії оподаткування були закладені ще філософами античного світу. Основою перших наукових уявлень про податки були початкові податкові форми взаємовідносин держави, в особі верхньої влади та громадян, які базувалися на практичному досвіді тогочасного оподаткування [1]. З поступальним розвитком суспільства актуальність теми оподаткування ставала дедалі актуальнішою, що привертало увагу багатьох мислителів. Значну увагу висвітленню зазначеної проблематики приділив П. Буагільбер. Певний внесок у її вирішення зробили С. Сімонді, Г. Гегель, Ж.-Б. Сей та інші. Однак першою серйозною працею, присвяченою питанням оподаткування, став "Трактат про податки та збори" В. Петті (1662 р.). Учений сформулював принципи, на яких повинно базуватися 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 [2].

Класична політична економія розглядала податки не як самостійне фінансово-економічне явище, а вивчала його у складі загальної економічної науки. При цьому погляди щодо місця податкових відносин у суспільстві були діаметрально протилежні.

Ідеолог класичного напрямку в економічній науці А. Сміт визначав податки як впорядковане і систематичне вилучення державою частини доходів у господарюючого суб'єкта і характеризував їх як плату за послуги держави, пов'язані з витратами на оборону та підтримання порядку [3]. Основне завдання податкової системи вбачалося А. Смітом у збільшенні багатства народів, яке стане джерелом поповнення доходів держави. Вирішення проблеми оподаткування він охарактеризував у чотирьох принципах, що отримали назву "Декларації прав платників":

1. Принцип справедливості, який полягає у тому, що всі громадяни мають сплачувати податки відповідно до своєї платіжної спроможності, тобто пропорційно доходу, яким вони користуються під заступництвом державного уряду. Дотримання цього положення або ж, навпаки, нехтування ним призведе до так званої рівності або нерівності оподаткування.

2. Принцип визначеності – податок, який зобов'язаний сплачувати кожний, має бути чітко визначеним, а не довільним: розмір податку, час і спосіб його сплати повинні ґрунтовано регламентуватися і бути зрозумілими як самим платникам, так і іншими суб'єктами оподаткування.

3. Принцип зручності – кожен податок необхідно утримувати у найвигідніший час і найвигіднішим способом для особи, що його сплачує.

4. Принцип економії – усі податки мають бути побудовані так, щоб брати з кишень населення якомога менше понад те, що вони приносять до скарбниці держави.

Глибинність та обґрунтованість окреслених вище вихідних засад оподаткування не викликає жодних сумнівів, залишаючись актуальними і до сьогодні. А. Сміт один із перших звернув увагу на проблему податкового навантаження і визначив зворотний зв'язок між його рівнем та розвитком підприємництва. Учений зазначав, що оптимальний рівень оподаткування сприятиме активізації ділової активності, а це забезпечить

збільшення бази оподаткування та податкових надходжень, тому головне завдання держави полягає у тому, щоб визначити цей оптимальний варіант [4].

Подальшого розвитку теорія оподаткування набула у працях Д. Рікардо. Податки він розглядав як велике зло та визначав їх як “частку продукту землі і праці країни, яка надходить у розпорядження уряду” [5]. Так само, як і А. Сміт, Р. Рікардо був противником оподаткування капіталу і зазначав, що при збільшенні рівня державного споживання за незмінності обсягів виробництва податкове навантаження падатиме на капітал, тим самим підриваючи інвестиційні його можливості та скорочуючи виробництво. Непрямі податки, на думку ученого, скорочують споживання, збільшують затрати виробництва та підривають його потенціал до розширення. Особливої уваги заслуговує постулат Рікардо про необхідність запровадження прогресивного оподаткування доходів, про що в той час ще ніхто не замислювався.

Далі у своїх дослідженнях пішов представник історичного напрямку А. Вагнер, який відзначав фіскальну та економічну сутність податків як примусових платежів окремих господарств, що використовуються частково для покриття державних видатків, а частково для перерозподілу національного доходу. Вагнер досліджував проблему відношення бюджету до доходів і встановив, що чим більшою є частка доходу, яка вилучається з державних підприємств, тим вищими можуть бути державні витрати в абсолютній сумі і відносно національного доходу [6]. Дослідник також розробив класифікаційні підходи щодо групування принципів оподаткування, об’єднавши їх у чотири групи: фінансово-технічні принципи (достатність, динамічність); народногосподарські принципи, тобто ті, яким належить вибір потрібного джерела і вибір окремих податків із урахуванням впливу оподаткування та окремих його видів на платника; принципи справедливості (універсальність і рівнонапруженість); принципи управління податками, які передбачають визначеність, зручність і дешевизну стягнення останніх [7]. При цьому пріоритет він надавав фінансово-технічним критеріям оподаткування. На нашу думку, всі з наведених податкоформуючих чинників є однаково важливими, а їх оптимальне поєднання досягається відповідною структуризацією податкової системи.

Вагомий вплив на подальший розвиток теорії податків чинили маржиналісти. Грунтуючись на засадах граничної корисності, представники цього напрямку виступали за прогресивне оподаткування, оскільки “...з точки зору суб’єктивного психологічного сприйняття підвищене оподаткування кожної додаткової одиниці високих доходів справляє у платника враження не дуже значного тягаря” [8]. Кожному агенту – певна частка в продукті й кожному – відповідна винагорода – ось природний закон розподілу, – стверджували вони [9]. Прихильник маржиналістської наукової течії А. Коен Стюарт, досліджуючи прогресію в оподаткуванні, розробив шкалу прогресивного оподаткування з відповідним декларуванням неоподаткованого мінімуму, що не втратило своєї актуальності й на сьогодні.

Проблему оподаткування досить ґрунтовно висвітлив у своїх працях один із найяскравіших представників маржиналізму – Дж. Мілль. Податок він розглядав як плату підприємств за сприятливі умови господарювання і визначив вихідні засади організації податкових відносин у суспільстві: рівномірність оподаткування як рівноцінність жертвування; звільнення від оподаткування мінімального доходу; підвищення оподаткування тимчасових доходів або доходів, одержаних без особливих зусиль, порівняно з постійними джерелами доходів; виведення зі складу оподатковуваних об’єктів інвестицій та заощаджень; помірний рівень фіскального навантаження; оподаткування як доходу, так і капіталу [10].

На зламі XIX – XX ст. податкова теорія виділяється зі складу політичної економії у самостійну галузь фінансової науки. Розробка питань регулювальних властивостей податків набуває особливого відтінку у працях К. Вікселя та його учня Е. Ліндаля. К. Віксель обґрунтував принципи оподаткування та розподілу податкового навантаження і дійшов висновку, що головними принципами справедливого оподаткування є принцип корисності й принцип рівності між вилученою вартістю та її еквівалентом. Податки, на думку К. Вікселя, не повинні порушувати добробут окремих соціальних груп; якщо ж за рахунок державних послуг добробут окремих верств населення не підвищується, то вони мають бути звільнені від сплати податків [11]. Учений запропонував дотримання принципу пропорційності в процесі оподаткування – більші податки мають сплачувати ті, у кого більші можливості платити [12]. Е. Ліндаль доповнив наукову концепцію еквівалентної відповідності сплачених податків отриманим суспільним послугам політичною складовою досягнення рівноваги, яка безпосередньо залежить від розстановки політичних сил у державі. Насичення політичними чинниками податкової форми одержавлення національного продукту не применшує тим самим усієї важливості “податкових рецептів” “шведської школи”. Окрім того, останні твердо закріпилися в країнах Скандинавії, які відзначаються дуже високим рівнем суспільного добробуту та високою фіскальною свідомістю платників як безпосередніх отримувачів високоякісних соціальних послуг та інших державних благ.

Розвиток зазначених теорій оподаткування здійснювався у межах постулату про здатність ринкової економічної системи до саморегулювання і досягнення внаслідок цього рівноваги господарського механізму. Водночас світова економічна криза 1929 – 1933 рр. заперечила будь-які сподівання щодо дієвості теорії “автоматичного саморегулювання” і поставила перед фінансовою наукою завдання пошуку шляхів фінансової стабілізації, пом’якшення суперечностей ринкової економіки. Найбільший внесок у розроблення проблеми податкового регулювання економічних процесів у нестабільних умовах зробив М. Кейнс та його послідовники (А. Хансен, Р. Харрод, А. Лернер, У. Шульц). У праці “Загальна теорія зайнятості, відсотка і грошей” [13] учений доводить можливість впливу держави на ринкові процеси з метою досягнення рівноваги за допомогою маніпулювання державними витратами, регулювання позичкових відсотків та змінами умов оподаткування. М. Кейнс стверджував, що значні заощадження перешкоджають економічному зростанню, тому обґрунтував необхідність прогресивного оподаткування. Однак надуживання монетарними та фіскально-бюджетними методами проведення регулятивної політики, підміна у багатьох випадках реальних економічних відносин психологічними економічними поняттями, які не завжди виявляли глибинні причини економічної стагнації, зростання темпів безробіття, сповільнення темпів економічного зростання, збільшення державного боргу, бюджетного дефіциту, підвищення рівня інфляції, засвідчили низку суперечностей кейнсіанської концепції економічного розвитку, що виявилися у кризі 1974 – 1975 рр. Як наслідок, на перший план знову виходить неокласична теорія з притаманною їй практикою державного втручання. У посткейнсіанський період найбільшого розвитку набуває один із напрямів неокласицизму – неоконсерватизм. Апогею неоконсервативна фіскальна теорія досягла у вченні відомого американського економіста А. Лаффера, який дослідив безпосередню залежність між рівнем податкових ставок (за основу було взято прогресивну шкалу оподаткування), доходами бюджету і величиною податкової бази та зробив висновок, що існує гранична ставка, перевищення якої призведе до стрімкого скорочення офіційного

сектора економіки та падіння доходів державного бюджету. Встановлення такого податку означає фіаско держави як в економічній, так і в соціальній політиці [14].

На рубежі XX – XXI ст. протистояння між двома домінуючими теоріями державного регулювання – кейнсіанством і неоконсерватизмом – закінчилося їх взаємопроникненням і взаємодоповненням. Особливого розвитку інтегрована податкова система набула в економічних системах добробуту, де поряд із високим рівнем бюджетних видатків на соціальні програми, забезпечується дотримання оптимального рівня оподаткування, що не створює істотних перепон на шляху розвитку підприємництва та нарощування обсягів його діяльності, свідченням чого є ріст макропоказників економічного й соціального розвитку.

Зробивши свій вибір на користь соціально-орієнтованого курсу державотворення і підтвердивши його у Конституції, Україна долучилась до країн, які обрали оптимально збалансоване ринкове оподаткування на принципах соціалізації бюджетно-податкової політики. На думку О. Василика, "... зростання ролі держави в процесі розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту, насамперед через бюджетну систему, має об'єктивний характер. Тут діють закони суспільного розвитку, суть яких полягає в тому, що розвиток суспільства об'єктивно потребує все більшого залучення фінансових ресурсів як для задоволення суспільних потреб, так і для вдосконалення власне відтворювального процесу, тобто ефективності економіки. Досвід розвитку економіки в більшості країн світу доводить, що видатки держави через її бюджетну систему зростають швидше, ніж обсяги виробництва і валового внутрішнього продукту" [15].

Проведений аналіз доводить, що, почавши з радикального заперечення податків як рівноправного державного доходу і перейшовши до філософського обґрунтування та ідеологізації наявної практики оподаткування, теорії податків еволюціонували до рівня теоретичного й методологічного конструювання сучасних перерозподільних механізмів.

Розглянувши в загальних рисах основні теорії оподаткування, доцільно зупинитися на функціях податків. Традиційно економічна наука виділяє фіскальну та розподільчу функції, які мають широкий спектр дії, сфера застосування якого визначається економічним базисом суспільства з притаманною йому системою розподільчих і перерозподільчих фінансових відносин.

Фіскальна функція податків забезпечує об'єктивні передумови для формування матеріальної основи функціонування суспільства. Податки як носії фіскальної суті мають задовольняти такі вимоги: постійність; стабільність; рівномірність розподілу у регіональному аспекті (табл. 1).

Суть регулятивної функції полягає у впливі податків на різні види діяльності платників. При цьому потрібно зазначити, суб'єктивна цілеспрямованість податкового втручання в соціально-економічні процеси не завжди призводить до досягнення бажаного результату чи певного економічного ефекту. З огляду на це використання податків як фінансових інструментів має ґрунтуватися на оптимальному поєднанні таких критеріїв [16]:

- фіскальної достатності (означає забезпечення належного рівня податкових надходжень);
- економічної ефективності (передбачає стимулювання ділової активності шляхом застосування системи податкових пільг, диференційованих ставок оподаткування тощо);
- соціальної справедливості (зумовлений необхідністю реалізації соціальних гарантій населенню, насамперед малозабезпеченим його верствам шляхом диференціації податкового навантаження залежно від реальної платоспроможності платників).

## Характерні ознаки фіскальної функції податків

№ з/п	Ознака	Зміст
1	Постійність	Податки повинні надходити до бюджету не у вигляді разових платежів із невизначеними термінами, а рівномірно протягом бюджетного року в чітко встановлені строки. Оскільки призначення податків полягає у забезпеченні витрат держави, то терміни їх сплати мають бути погоджені з термінами фінансування видатків бюджету
2	Стабільність	Визначається високим рівнем гарантій того, що передбачені Законом про бюджет на поточний рік доходи будуть отримані в повному обсязі. Немає жодних підстав встановлювати такі податки, які необхідних гарантій не дають, оскільки невизначеною стає вся фінансова діяльність держави
3	Рівномірність розподілу податків у територіальному розрізі	Вказана рівномірність необхідна для забезпечення достатніми доходами всіх ланок бюджетної системи. Без цього виникає потреба в значному перерозподілі коштів між бюджетами, що зменшує рівень автономності кожного бюджету, ступінь регіонального самоврядування і самофінансування

Виступаючи засобами фіску та інструментами втручання в розподільчі і перерозподільчі фінансові процеси податки сигналізують про кількісні та якісні співвідношення між складовими вартісної структури суспільного відтворення. Як наслідок, це створює передумови для використання податків як інструментів контролю. Таким чином, можна виділити третю функцію податків – контролюючу.

**Висновки**

Податки пройшли тривалу еволюцію розвитку від безсистемних платежів у натуральній формі до постійного і вагомого джерела державних доходів. Найбільшого розвитку податки досягають у сучасних умовах змішаної економіки, оскільки вони не лише відіграють провідну роль у системі фінансових відносин, а й згладжують недоліки ринкового саморегулювання. Податки є безальтернативним джерелом формування доходів бюджету держави та багатофункціональним інструментом перерозподілу ВВП з метою соціального забезпечення громадян і досягнення стійкого економічного зростання.

Кожен податок є не лише носієм фіскальних відносин, а й виконує певну регулятивну і контрольну функції. Ефективність реалізації податкової політики держави значною мірою визначається ефективністю розподілу податкового навантаження. Це питання повинно стати предметом подальших наукових досліджень в аналізованій нами галузі.

**Література**

1. Фрадинський О. А. Розвиток теорій оподаткування в період становлення світової фінансової науки / О. А. Фрадинський // Вісник Хмельницького національного університету [Текст]. — 2011. — №6. — Т. 1. — С. 17.
2. Фрадинський О. А. Основи оподаткування [Текст] : [навч. посіб.] / О. А. Фрадинський. — Львів : Новий світ-2000, 2010. — С. 67.

3. Романенко О. Р. Фінанси [Текст] : підручник / О. Р. Романенко. — К. : Центр Навчальної Літератури, 2003. — С. 58.
4. Здобувач Л. Ю. Науково-теоретичні підходи до трактування поняття оптимального оподаткування / Л. Ю. Здобувач // Науковий вісник НЛТУ України [Текст]. — 2010. — № 20.1. — С. 239—245.
5. 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. — 360 с.
6. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов [Текст] / В. М. Пушкарева. — М. : Информ, 1996. — 184 с.
7. Wagner A. Finanzw [Text] : B.2/ A. Wagner. — [S. p. : s. n.], 1983. — S. 304.
8. Мельник В. М. Генеза теорій податків / В. М. Мельник // Фінанси України [Текст]. — 2004. — № 8. — С. 50.
9. Кларк Дж. Б. Распределение богатства [Текст] / Дж. Б. Кларк. — М. ; Л. : Госполитиздат, 1934. — С. 40.
10. Милль Дж. С. Основы политической экономии [Текст] : в 3 т. Т. 3: Влияние общественного развития на производство и распределение / Джон Стюарт Милль ; [пер. с англ. издательство "Прогресс"] ; [общ. ред. А. Г. Милейковского]. — М. : Прогресс, 1981. — 448 с.
11. Wicksell K. A. New principle of just taxation: Classic in the theory of public finance [Text] / ed. by R. A. Musgrave & A. T. Peacock. — N.-Y. : St. Martin's Press, 1967. — P. 72.
12. Корнієнко С. М. Историчний аспект дослідження податкового навантаження [Електронний ресурс] / С. М. Корнієнко. — Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/11\\_EISN\\_2011/Economics/7\\_85148.doc.htm](http://www.rusnauka.com/11_EISN_2011/Economics/7_85148.doc.htm).
13. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег [Текст] / Джон Мейнард Кейнс. — М. : Прогресс, 1978. — 548 с.
14. Лебедзевич Я. В. Теорії походження податків / Я. В. Лебедзевич // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу [Текст]. — 2006. — № 3(6). — С. 88—99.
15. Василик О. Д. Податкова система України [Текст] : навч. посіб. / О. Д. Василик. — К. : Поліграфкнига, 2004. — 478 с.
16. Корягін М. В. Соціально-економічна природа та функції податків / М. В. Корягін, І. В. Гончарук, С. С. Гринкевич // Науковий вісник НЛТУ України [Текст]. — 2009. — Вип. 19.9. — С. 134.

**Yu. Turianskyi**

#### **SOCIO-ECONOMIC NATURE AND FUNCTIONS OF TAXES**

**The features of development of the theories of taxes at different historical stages are analysed. Socio-economic nature of the taxes is highlighted, their functions are defined and the features of the implementation of each of them are revealed. The role and importance of taxes in the current conditions of the mixed economy are determined and the factors that influence the efficiency of the state tax policy realization are outlined.**

**Key words:** taxes, tax theory, functions of taxes, tax rates, tax policy.