

# Управління процесом оподаткування в історії світової фінансової думки

*У статті досліджено генезис організаційно-управлінських аспектів оподаткування в історії світової фінансової думки на основі узагальнення теоретичних поглядів видатних вчених-економістів на сутність та особливості управління процесом оподаткування.*

**Ключові слова:** податки, оподаткування, управління процесом оподаткування, державний податковий менеджмент.

*В статье исследован генезис организационно-управленческих аспектов налогообложения в истории мировой финансовой мысли на основе обобщения теоретических взглядов выдающихся ученых-экономистов на суть и особенности управления процессом налогообложения.*

**Ключевые слова:** налоги, налогообложение, управление процессом налогообложения, государственный налоговый менеджмент.

*In the article genesis of organizational and managerial aspects of taxation in the history of global financial idea are examined. It based on the synthesis of theoretical views of eminent scientists-economists for the nature and peculiarities of the taxation process management.*

**Keywords:** taxes, taxation process management, state tax management.

**Постановка проблеми.** За всю свою історію людство не винайшло кращого інструмента регулювання фінансових відносин між державою і суспільством, ніж податки. Незалежно від того, яку модель соціально-економічного розвитку обирає держава і які політичні сили перебувають при владі, податки – це обов'язковий елемент фінансової системи держави. «Податок – це інститут такий же стародавній, фундаментальний і стійкий у часі та просторі, як інститути держави, власності, права» [16, с. 13].

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Податки пройшли довгий шлях розвитку і суттєво вплинули на розвиток людського суспільства. Науковій розробці податкової проблематики приділяли увагу кращі представники світової фінансової науки: Дж. Б'юкенен, А. Вагнер, К. Віксель, Дж. М. Кейнс, А. Лаффер, В. Лебедев, Дж. Мілль, Е. Ліндаль, І. Озеров, У. Петті, А. Пігу, Д. Рікардо, П. Самуельсон, А. Сміт, Дж. Стігліц та багато інших. Їхні дослідження довели надзвичайну складність і неосяжність знань про податки. Складність пізнання природи податків зумовлена тим, що вони одночасно виступають як економічне і соціально-політичне явище. Зважаючи на те, що податки є породженням держави, рівень розвитку держави зумовлює якість її податкової системи. Своєю чергою, податкова система має бути адаптованою до

соціально-економічних і морально-правових умов суспільства. Тому і сьогодні не втрачає актуальності проблема наукового пошуку раціональної організації процесу оподаткування та її постійного вдосконалення відповідно до розвитку суспільства. У вітчизняній науці податкова проблематика досліджувалася у працях таких вчених, як В. Андрущенко, З. Варналій, О. Василик, В. Вишневський, В. Геєць, Т. Єфіменко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, П. Мельник, А. Соколовська, В. Суторміна, Л. Тарангул, В. Федосов та ін. Віддаючи належне високому науковому рівню результатів досліджень у податковій сфері, необхідно зауважити, що без належної уваги залишилася розробка теоретико-методологічних засад управління процесом оподаткування. Предметом теорії державного податкового менеджменту виступають загальні закономірності виникнення, функціонування й розвитку управління процесом оподаткування, його сутність, особливості суб'єкта та об'єкта управлінської діяльності держави у вказаній сфері, а також особливості податкового механізму управлінського впливу. Звідси основне завдання наукового пізнання природи державного податкового менеджменту – простежити еволюцію уявлень про природу процесу оподаткування як об'єкта державного управління у руслі розвитку фінансової науки, яка багато уваги приділяла адміністративній ролі держави у фінансовій, зокрема податковій, сфері.

**Метою статті** є дослідження генезису організаційно-управлінських аспектів оподаткування в історії фінансової думки на основі узагальнення теоретичних поглядів видатних вчених-економістів на суть та особливості управління процесом оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** Відправним моментом у розвитку вчень про організацію процесу оподаткування справедливо можна вважати камералістику – напрям меркантилізму, який вивчав управління державним майном і найбільшого поширення набув у XVII–XVIII ст. у Німеччині. Його представники багато уваги приділяли методам державного управління у сфері фінансової політики, основною метою якого на той час було наповнення державної скарбниці. В межах камералістики вперше обґрунтовується думка про залежність економічних процесів від національно-політичного та етично-правового середовища. Зокрема, Л. фон Секендорф вказав на зв'язок розвитку народного господарства, суспільного добробуту та платоспроможності населення. Яскравими представниками камералістики також є Д. Зонненфельс, Й. Юсті, Й. Бехер, К. Клок. Як справедливо зауважує В. Андрущенко, «сама вони першими виклали у науковій формі та запровадили у практику просту істину, що на управлінському рівні успіх оподаткування залежить від

двох базових передумов – мистецтва адміністрування податків із боку податкової служби як результату професійної підготовки і службової лояльності персоналу та законослухняності з боку платників податків. Тобто в обох випадках – від рівня правосвідомості, дисципліни, морально–етичних якостей усіх учасників податкового процесу» [2, с. 35].

У регулюванні соціально–економічних процесів камералісти надавали першочергового значення саме державному управлінню, а не об'єктивним ринковим закономірностям. У своїх історичних умовах вони розуміли позитивне значення для суспільства сильного, чесного і компетентного державного апарату (зокрема, у сфері оподаткування). Ми приєднуємося до думки, що камералісти започаткували модель німецької соціальної держави.

Організація процесу оподаткування була, хоч і неістотним, об'єктом дослідження фізіократів, вчення яких поширилося у другій половині XVIII ст. Найвідомішими представниками даної наукової школи стали Ф. Кене, О. Мірабо, А. Тюрго. Вони приділяли увагу таким організаційно–управлінським аспектам оподаткування, як його справедливість, рівномірність, пропорційність, а також способу справляння податків. Відкупна система податкового адміністрування була піддана Ф. Кене руйнівній критиці. Справляння непрямих податків визнається ним надмірно витратним. Підтримують фізіократи і ідею зв'язку фінансів (зокрема, податків) і народного господарства, вимагаючи обмежити державне втручання в економіку, яке, на їх думку, веде до зменшення багатства нації. З певними зауваженнями можна вважати їхню пропозицію переходу на єдиний земельний податок організаційною спробою оптимізувати систему податкових платежів. І хоча управлінський аспект податкової сфери фізіократи майже не зачіпали, тезис Ф. Кене про те, що погано організоване оподаткування є причиною скорочення виробництва [13, с. 6–7], актуальний й донині.

Наприкінці XVIII ст. розвивається класична школа політекономії, яка концептуально підійшла до вивчення процесу оподаткування та його організації. Її найвідоміших представників А. Сміт і Д. Рікардо справедливо можна назвати фундаторами податкової теорії, оскільки вони найглибше за своїх попередників у фінансовій науці обґрунтували економічну природу податків та їх зв'язок з функціями держави (державними послугами). У межах класичної політекономії найвидатнішим надбанням в організаційно–управлінському аспекті оподаткування є принципи (максими) оподаткування, сформульовані А. Смітом (справедливість, визначеність, зручність, економія). Раніше ми вже зауважували, що три останні з них однозначно є організаційно–управлінськими засадами процесу оподаткування, а принцип економії означає не тільки раціоналізацію системи оподаткування, а й виступає критерієм ефективності державного податкового менеджменту.

А. Сміт і Д. Рікардо також підтримують ідею взаємозв'язку податкової та народногосподарської сфери, зауважуючи на регулюючих можливостях оподаткування. З цієї позиції вони

відстоювали звільнення капіталу від податків (або мінімізацію оподаткування капіталу), а також недоцільність репресій платників податків, оскільки це істотно зашкодить розвитку виробництва. Роль держави у А. Сміта зводилася до «нічного сторожа», що майже виключало будь–яке її втручання в економічні процеси, тому що головним регулятором економіки він вважав ринок. Заперечення об'єктивної необхідності державного регулювання соціально–економічних процесів і було слабкою стороною класичної політекономії, хоча такий підхід пояснюється відповідними історичними реаліями.

Послідовники А. Сміта і Д. Рікардо по школі класичної політекономії не були одностайними у поглядах на роль держави у житті суспільства. Якщо Ж. Б. Сей та Ф. Бастіа підтримують ідею про невтручання держави в економічну діяльність (відповідно, про скорочення переліку її функцій і джерел фінансування), то Ж. Сімонді під впливом соціалістичних ідей вважав оподаткування дієвим державним інструментом соціального регулювання. Для підтримки незаможної частини населення він відстоював позицію перенесення податкового навантаження на більш заможних громадян шляхом встановлення неоподаткованого мінімуму, скорочення непрямого та введення прогресивного оподаткування. Він перший системно обґрунтував регулюючий потенціал оподаткування щодо його впливу на соціальну сферу, а також окреслив відповідні аспекти організації процесу оподаткування.

Соціально–політичні аспекти фінансової науки і оподаткування, зокрема, знайшли своє відображення в економічній теорії історичної школи, яскравими представниками якої були Ф. Ліст, А. Вагнер, М. Вебер, Г. фон Шмоллер. Ця школа відзначилася використанням історичного методу дослідження соціально–економічних процесів і вільній торгівлі, яку відстоювали класики, протиставляє державний протекціонізм як основу швидкого економічного зростання. Г. фон Шмоллер визначав державне втручання як основний чинник ефективного управління економікою, а А. Вагнер відкрив закон розширення обсягів діяльності держави і постійного зростання державних витрат. З погляду організації процесу оподаткування найвидатнішим здобутком А. Вагнера вважаємо введення поняття «податковий потенціал» та подальший розвиток принципів оподаткування, серед яких окремою групою було виділено принципи управління податками, тобто А. Вагнер першим заговорив про існування податкового управління. Визначним його здобутком є виокремлення поряд із фіскальною регулюючою (соціальною) складовою оподаткування. Він писав, що податки потрібні «частиною для фінансування державних видатків, частиною для змін в розподіленні суспільного продукту» [5, с. 44].

Л. Штейн першим системно дослідив взаємозв'язок фінансових і політичних відносин у суспільстві, а також оподаткування і державного управління. Податки він вважав дієвим політичним регулятором та інструментом державного управління. За його словами, оподаткування знаходиться на перетині наук про державні фінанси і державне управління [23, р. 31].

На перетині XIX та XX ст. в економічній науці формується напрям під назвою «маржиналізм», який І. Озеров справедливо назвав «психологічною школою». Її представники (Л. Вальрас, Ф. Візер, У. Джевонс, К. Менгер, А. Стюарт) двигуном економічних процесів визначали суб'єктивно-психологічні чинники і відстоювали теорію граничної корисності, яка в подальшому була доопрацьована за допомогою маржинального аналізу. Майже не приділяючи увагу регулюючій ролі держави, вони доповнили методологію економічної науки математичними (формалізованими) методами та мікроекономічним аналізом, що надало змогу поглянути на соціально-економічні процеси з боку конкретного економічного агента, а на процес оподаткування – з погляду платника податків. У подальшому наука і практика доведуть наявність істотного впливу суб'єктивно-психологічних умов і неформальних правил на соціально-економічні і політичні процеси. Це підтверджується і нинішньою ситуацією в Україні. Маржиналісти ввели поняття «гранична ставка податку», а А. Стюарт на основі маржиналістської теорії запропонував систему прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб з урахуванням персональних пільг.

Економічна ситуація, яка склалася у 30-х роках XX ст. і призвела до світової економічної кризи, змусила вчених змінити погляд на саморегулюючі можливості ринку і звернути увагу на регулюючі можливості держави. Обґрунтував необхідність посилення державного втручання в економічні процеси Дж.М. Кейнс, який довів неможливість самостійного досягнення ринковою економікою макроекономічної рівноваги. Основними інструментами державного впливу на ринкові процеси Дж.М. Кейнс визначає державні витрати, позичковий процент і податки, а головним завданням державного регулювання – створення «ефективного попиту» для забезпечення реалізації виробленої продукції. Дж.М. Кейнс відстоював прогресивне оподаткування, яке вважав «вбудованим стабілізатором» економічної системи, що оптимізує перерозподіл доходів у напрямі досягнення ринкової рівноваги. В умовах економічного спаду держава має системно управляти фіскальною сферою – збільшувати бюджетні витрати і зменшувати податки, стимулюючи додатковий попит. Такі керовані дії у сфері оподаткування отримали назву дискреційних, звідси ж бере назву дискреційна податкова політика, яка, зокрема, реалізується через державний податковий менеджмент.

Ми приєднуємося до думки, що Дж.М. Кейнс запропонував нову податкову теорію, спрямовану на державне регулювання економіки в умовах кризового стану ринкового господарства [8, с. 116]. Її положень дотримувалися і послідовники Дж.М. Кейнса – У. Геллер, К. Кларк, Д. Робінсон, Р. Харрод та ін. Вони систематично доводили необхідність державного регулювання економічних процесів, використовуючи податкові інструменти для забезпечення економічного зростання. Серед податкових інструментів виділялися автоматичні (прогресивне оподаткування) і дискреційні (керовані податкові захо-

ди). Це дає нам підстави вважати теорію Дж.М. Кейнса та його послідовників підґрунтям для формування теорії антикризового державного податкового менеджменту.

Подібних до кейнсіанських поглядів на регулюючу роль держави притримувалися представники інституціоналізму (Т. Балог, Дж. Гелбрейт, П. Самуельсон, В. Нордгауз). Узагальнено її можна охарактеризувати як теорію державно-монополістичного регулювання, основними інструментами якого є державні видатки і оподаткування. Значна увага в роботах інституціоналістів приділяється можливостям державного втручання в економічні процеси на основі мультиплікативних податкових ефектів. Інституціоналісти також очікували значних регулюючих заходів з боку держави через стимулювання науково-технічного прогресу з метою економічного піднесення.

Проте на фоні циклічних криз 70–80 років XX століття відбувся критичний перегляд кейнсіанської концепції державного регулювання. Змінювалися економічні відносини, і на вимогу часу на зміну кейнсіанській теорії приходять неокласична теорія, яка ґрунтувалася на перевагах вільної конкуренції, зменшенні податків та істотному обмеженні державного втручання в економічні процеси. Основними напрямками неокласичної теорії стали теорія «ефективної пропозиції» та монетаризм.

Монетаризм, найвідомішим представником якого став М. Фрідмен, обмежував державне регулювання економіки сферою грошового обігу. Він відстоював відмову від фіскальних методів державного регулювання, податкових зокрема. Визнаючи об'єктивність податкових амортизаторів економічних процесів, він підтримував зменшення податкового навантаження на виробників і скасування прогресивного оподаткування.

Теорія «ефективної пропозиції» взагалі обґрунтовує ідею про односторонній негативний вплив держави на економічні процеси. Це дає підстави пропонувати підтримку господарської активності та приватної ініціативи та істотне зменшення «державного тягаря» – як у сфері оподаткування, так і у сфері державних видатків. Відомими представниками цієї наукової течії стали К. Джозеф, А. Лаффер, Г. Стайн, А. Селдон, М. Уейденбаум, Г. Уоліч, У. Фелнер та ін. Вони відстоювали зниження податків та надання податкових пільг підприємцям і значне обмеження втручання держави в економіку (зокрема, податковими методами). В цьому аспекті А. Лаффером була зроблена спроба обґрунтувати оптимальну частку вилучення доходів платників через податки. Він одним із перших встановив зв'язок між ставкою податку та загальною сумою податкових надходжень до бюджету. Концепція А. Лаффера полягає в стимулюючому впливі зниження податків на економічні процеси. Високі ставки податків спричиняють виникнення і розвиток тіньової економіки, змушують вести пошуки способів ухилення від оподаткування, підриваючи стимули до інвестування та сприяючи зниженню споживчого попиту. А. Лаффер вважав, що доходи бюджету

зростають з підвищенням податкової ставки до певної величини (граничної ставки), перевищення якої призведе до обвалу економіки та значного скорочення податкових надходжень до бюджету. Ці ідеї отримали математичне обґрунтування під назвою «ефект Лаффера», який полягає в залежності податкових надходжень до бюджету від ставки податку і відображається у вигляді кривої Лаффера. Спроба визначити граничну ставку довела приблизність розрахунків, які на практиці характеризується певними відхиленнями. При зберіганні загального характеру кривої Лаффера у кожному конкретному випадку потребується її уточнення [7, с. 16].

Положення неокласичної теорії стали основою податкових реформ кінця ХХ ст., які охопили багато країн, насамперед США та Великобританію. Спочатку ці реформи показали значні успіхи і супроводжувались індустріальним бумом на фоні зменшення податків і державного втручання в економіку. Разом із тим неокласичні податкові реформи майже зруйнували регулюючі механізми соціальної діяльності держави, що вилилося в істотне розшарування суспільства за рівнем доходів та недовиконання державою своїх соціальних функцій, а надзвичайна підтримка та невтручання у дії виробників призвело до різноманітних зловживань у сфері оподаткування та майже повний вихід з-під державного контролю.

Тому в кризовий період на перетині ХХ–ХХІ ст. знову згадали про дискреційні податкові заходи. До того ж країни, які і в епоху неокласичних реформ не ставили на задній план регулюючу роль держави (насамперед у соціальній сфері), легше перенесли важкі часи з меншою соціальною напругою. Це передовсім стосується Німеччини і Франції. Це ще раз доводить необхідність державного втручання не тільки в соціальну, а й в економічну сферу суспільного життя. Тому «нині зусилля вчених–теоретиків спрямовані на перетворення податків в інструменти соціально–економічної політики, тобто інструменти впливу на розвиток економіки, підвищення добробуту населення» [6, с. 20].

Ці наукові пошуки відбуваються у межах побудови моделі держави суспільного добробуту, теорія якої пов'язана з іменами А. Пігу, В. Парето, Л. Ерхарда. Модель суспільного добробуту змінює пріоритети державного втручання в життя суспільства, ставлячи в їх центр людину з її потребами. Це вплинуло на перегляд концептуальних підходів до державного управління процесом оподаткування, зокрема на основі Парето–ефективності, коли покращання податкових умов для одних людей не має призводити до їх погіршення для інших. Л. Ерхард вказував, що основним завданням держави є створення рамкових умов соціально–економічного порядку. Основними інструментами державної діяльності він визнавав фіскальну та грошово–кредитну політику. Важлива роль відводилася соціальній політиці держави. Можна сміливо вважати, що у своїй книзі «Добробут для всіх» Л. Ерхард обґрунтував основи соціально орієнтованої економіки.

Свою чергою, А. Пігу вводить у сферу оподаткування поняття «найменшої сукупної жертви», суть якого полягає у рівності

граничних жертв, що вилучаються через оподаткування, для всіх членів суспільства, поняття «податковий кредит». А. Пігу відстоює прогресивне оподаткування доходів громадян і аргументує застосування персональних податкових пільг.

Економіка добробуту тісно зрослася з економікою суспільного вибору. Остання насамперед пов'язана з іменами К. Вікселя, Е. Ліндаля, Дж. Б'юкенена. У межах цієї теорії з'являються поняття «суспільні потреби», «суспільні послуги», «суспільні товари», «суспільний вибір». Дж. Б'юкенен розглядав податки як прямі витрати їхніх платників за надані урядом послуги і приділяв багато уваги поведінці індивіда як у приватній, так і в суспільній сфері діяльності. Це дозволило обґрунтувати суспільно–політичні засади управління процесом оподаткування, які полягають у наступному. «У цілому управління справами суспільства з боку органів державної влади вважається діяльністю, яка породжує суспільну корисність у формі суспільних благ. На відміну від ринкових суспільні блага мають як економічну, так і політичну природу. Оподаткування виконує роль фіскального ціноутворення на суспільні блага, а платники податків виступають як їхні споживачі, заявляючи про свій попит через законодавчо–політичні процедури» [8, с. 117]. Відповідно «надання суспільних благ аналізується як фінансово–економічний процес із накладеними на нього політичними обмеженнями або як політичний процес за наявних фіскально–бюджетних можливостей» [8, с. 117].

Ще раніше К. Віксель аргументує зіставлення корисності суспільних послуг із податками, які збираються на їх фінансування. Вчений вперше вказав на зв'язок принципів оподаткування та форми управління процесом оподаткування. На його переконання, податкове управління має реалізуватися шляхом демократичних процедур, зокрема перелік податкових платежів повинен бути закріплений в Конституції, а величина податків має визначатися громадянами безпосередньо або через референдум [6, с. 22]. Е. Ліндаль вказував, що досягнення суспільної рівноваги (зокрема, у сфері оподаткування) залежить від розстановки політичних сил у державі. І хоча сучасники Е. Ліндаля критично сприймали таку ідею, сучасні українські реалії вказують на надзвичайну актуальність висновків цього дослідника.

Теорії суспільного добробуту і суспільного вибору мають багато позитивних аспектів, є соціально привабливими і суспільно перспективними. Водночас вони є певною мірою ідеалізованими, і в сфері оподаткування зокрема. Роль ефективного податкового менеджера, як і регулятора соціально–економічних процесів взагалі, можуть реалізувати лише справедливі, незаангажовані і високоосвічені уряди демократичних і заможних держав. Це можливо при ідеальному балансі розвитку формальних, неформальних і традиційно–метальних норм суспільного життя, пристосованих до сталого економічного зростання. Така ситуація викликала відповідну критику зазначених теорій і зумовила розвиток альтернативних наукових течій, з яких найактуальнішою для вітчизняних умов вважаємо інституціональну і неінституціональну.

## МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

Значним досягненням в інституціональній економіці є те, що «участь держави у процесі економічного розвитку забезпечує можливість координувати діяльність усіх економічних агентів,

щоб узгодити економічні інтереси окремих інституціональних одиниць та національні економічні інтереси» [15, с. 247]. Ще істотнішим досягненням інституціональної методології, на нашу

### Генезис організаційно–управлінських аспектів оподаткування в історії фінансової думки\*

<b>Камералістика</b>	Й. Бехер, Д. Зонненфельс, К. Клок, Л. фон Секендорф, Й. Юсті	Започаткування теорії управління державним майном. Обґрунтування взаємозалежності розвитку народного господарства, суспільного добробуту та платоспроможності населення. Визнання першочергового значення держави у регулюванні соціально–економічних процесів. Управлінський аспект оподаткування визначався рівнем правосвідомості, дисципліни, морально–етичних якостей усіх учасників процесу оподаткування
<b>Фізіократи</b>	Ф. Кене, О. Мірабо, А. Тюрго	Обмеження державного втручання в економіку. Підтримка ідеї зв'язку фінансів і народного господарства. Обґрунтування окремих організаційно–управлінських аспектів оподаткування, таких як справедливість, рівномірність, пропорційність. Спроби організаційної оптимізації системи податкових платежів шляхом переходу на єдиний земельний податок
<b>Класична школа політекономії</b>	А. Сміт, Д. Рікардо, Ж. Б. Сей, Ф. Бастіа, Д. Міль	Започаткування податкової теорії із розробкою основних теоретичних положень оподаткування, зокрема його базових принципів. Обґрунтування економічної природи податків та їх зв'язку з функціями держави. Аргументація регулюючих можливостей податків. Заперечення необхідності державного регулювання соціально–економічних процесів
<b>Історична школа</b>	Ф. Ліст, А. Вагнер, М. Вебер, Г. Шмоллер	Підтримка державного протекціонізму як основи економічного зростання. Доведено необхідність державного втручання в економіку, а також об'єктивне розширення і ускладнення функцій держави, а відповідно і державних витрат. Продовжено розробку і систематизацію принципів оподаткування, серед яких виділено принципи управління оподаткуванням. Аргументовано регулюючі можливості податків при розподілі національного багатства
<b>Маржиналізм</b>	К. Менгер, Л. Вальрас, Ф. Візер, У. Джевонс	Започаткування так званої «психологічної школи» економіки. Обґрунтування теорії граничної корисності та визначення суб'єктивно–психологічних чинників основним двигуном економічних процесів. Розгляд процесу оподаткування з точки зору платника податків на основі маржинального аналізу. Введено поняття граничної ставки податку. Започаткування теоретичних засад регулювання економіки
<b>Кейнсіанство</b>	Дж. М. Кейнс У. Геллер, К. Кларк, Д. Робінсон, Р. Харрод	Обґрунтування необхідності посилення державного втручання в економічні процеси із визначенням основних інструментів такого втручання – державних витрат, позичкового проценту та податків. Доведено необхідність створення «ефективного попиту» в періоди економічного спаду шляхом збільшення бюджетних витрат і зменшення податків. Посилення ролі прогресивного оподаткування як вбудованого стабілізатора економіки. Створення теоретичних основ дискреційної податкової політики
<b>Теорія економіки суспільного добробуту</b>	Л. Ерхард, В. Парето, А. Пігу	Обґрунтування суттєвого державного втручання в життя суспільства, де пріоритетом є людина з її потребами. Визначено концептуальні підходи до організації процесу оподаткування на основі Парето–ефективності. Відведення оподаткуванню важливої ролі у регулюванні суспільного добробуту. Відзначення у оподаткуванні можливості бути виразником суспільних інтересів
<b>Неокласична теорія</b>	К. Джозеф, А. Лаффер, Г. Стайн, А. Селдон, Г. Уоліч, У. Фелнер, М. Фрідмен	Обмеження регулюючої ролі держави в економічній сфері. Відмова від фіскальних методів державного регулювання, визначення грошової емісії як основного інструменту впливу держави на економіку. Обґрунтування стимулюючого впливу зниження податків на економічні процеси. Доведено необхідність створення «ефективної пропозиції», зокрема шляхом зниження податків, скасування прогресивного оподаткування та надання пільг товаровиробникам
<b>Теорія економіки суспільного вибору</b>	К. Віксель Е. Ліндаль Дж. Б'юкенен	Обґрунтування суспільно–політичних засад управління процесом оподаткування. Визначення податків як прямих витрат їх платників за надані урядом суспільні послуги. Відзначено взаємозв'язок принципів оподаткування та форми управління процесом оподаткування. Аргументовано необхідність організації процесу оподаткування шляхом демократичних процедур і залежність можливостей державного регулювання від розстановки політичних сил у державі
<b>Інституціоналізм</b>	Т. Балог, Дж. Гелбрейт, Р. Коуз, Д. Норт, П. Самуельсон, В. Нордгауз Дж. Стігліц	Створення теорії державно–монополістичного регулювання, основними інструментами якого є державні видатки і оподаткування. Відведення пріоритетної ролі регулюючим інструментам на основі мультиплікативних податкових ефектів. Посилення ролі держави у стимулюванні науково–технічного прогресу з метою економічного піднесення.

\*Джерело: побудовано автором

думку, є те, що вона дозволяє моделювати суспільний розвиток із врахуванням нестабільних та непередбачуваних обставин у різних сферах суспільства, не зациклюючись на економічній – соціальній, культурній, правовій, політичній тощо. Економічна сфера є матеріальним базисом суспільного життя, водночас ми цілком підтримуємо думку, що «відстала технологія, політична нестабільність, деградація у сфері науки і культури, нерозвиненість ринкових інститутів, порушення законодавства може чинити більший гальмуючий вплив на розвиток економіки, ніж недостатнє надходження інвестицій» [15, с. 245]. Тому держава використовує різноманітні інституціональні регулятори відповідно до стратегії розвитку суспільства та власних функціональних завдань. Інститут державного податкового менеджменту є одним з основних державних інституціональних регуляторів, а оподаткування – дієвим інструментом державного регулювання. Але дотепер в Україні податковий механізм інституціонального регулювання не сформовано остаточно і використовується він неефективно, про що свідчать вітчизняні реалії і міжнародні рейтинги.

### Висновки

Узагальнення теоретичних поглядів видатних вчених-економістів дозволило простежити генезис організаційно-управлінських аспектів оподаткування в історії фінансової думки (див. табл.). Дослідження довело, що процес оподаткування – це одночасно економічне і соціально-політичне явище, яке потребує державного управління. На практиці процес оподаткування здійснюється та організовується державою відповідно до рівня її розвитку.

Управління процесом оподаткування означає втручання держави у життя суспільства, і дотепер у фінансовій та адміністративній науці продовжуються дискусії про межі такого втручання. Активність управлінської діяльності в сфері оподаткування істотно залежить від соціально-економічних реалій в суспільстві. Це дозволяє зробити висновок, що кризові і нестабільні обставини зумовлюють необхідність посилення податкового регулювання соціально-економічних процесів і навпаки – при економічному підйомі та стабілізації соціальної ситуації податкове втручання має бути мінімальним.

Теорія державного податкового менеджменту і надалі розвиватиметься, адже управління процесом оподаткування – явище динамічне і, незважаючи на свій об'єктивний характер, в інституціональній економіці зазнає істотного суб'єктивного впливу. Тому розробка теоретико-методологічних засад управління процесом оподаткування і надалі залишатиметься актуальним напрямом фінансової науки.

### Список використаних джерел

1. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В.Л. Андрущенко. – Львів: Каменяр, 2000. – 303 с.

2. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В.Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – №6. – С. 27–35.

3. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе / М. Блауг. – М.: Дело Лтд, 1994. – 720 с.

4. Бьюкенен Дж.М. Сочинения. Конституция экономической политики. Расчет согласия. Границы свободы / Дж.М. Бьюкенен // Нобелевские лауреаты по экономике. Т. 1 / Фонд экономической инициативы. – М.: Таурис Альфа, 1997. – 560 с.

5. Вагнер А. Социальный вопрос / А. Вагнер; [пер. с нем.]. – СПб., 1906.

6. Василик О.Д. Податкова система України: [навчальний посібник] / О.Д. Василик. – К.: ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 478 с.

7. Глухов В.В. Налоги: теория и практика: Учебное пособие / [В.В. Глухов, И.В. Дольде]. – СПб.: Специальная литература, 1996. – 288 с.

8. Демиденко Л.М. Развитие теории оподаткування вченими заходу / Л.М. Демиденко // Фінанси України. – 2004. – №5. – С. 111–117.

9. Эрхард Л. Благополучие для всех / Л. Эрхард. – М.: «Начала-Пресс», 1991. – 336 с.

10. Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег / Дж.М. Кейнс; [пер. с англ.]. – М.: Прогресс, 1978. – 352 с.

11. Колодко Г. Институты, политика и экономический рост / Г. Колодко // Вопросы экономики. – 2004. – №7. – С. 35–50.

12. Краткая всемирная история налогов [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://www.r31.nalog.ru/document.php?id=50890&topic=ih31>

13. Кулишер И.М. Очерки финансовой науки / М. Кулишер. – Петроград: Наука и школа, 1920. – Вып. 2. – 392 с.

14. Мельник П.В. Развитие податкової системи в перехідній економіці / П.В. Мельник. – Ірпінь: АДПСУ, 2001. – 362 с.

15. Мельник Т.М. Інституційні чинники економічного розвитку: теорія і практика / Т.М. Мельник // Вісник Донецького національного університету. – 2010. – Випуск 2. – Том 1. – Серія В: Економіка і право.

16. Меркулова Т.В. Інститут податку: [монографія] / Т.В. Меркулова. – Харків, 2006. – 224 с.

17. Петти В. Трактат о налогах и сборах / В. Петти, Д. Рикардо; [пер. з англ.]. – Петрозаводск: Петроком. – 1993.

18. Пигу А. Экономическая теория благосостояния / А. Пигу. – М., 1985.

19. Самюелсон П.А. Макроекономіка / П.А. Самюелсон, В.Д. Нордгауз; [пер. з англ.]. – К.: Основи, 1995. – 544 с.: іл., табл.

20. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Электрон. библиотека экономической литературы] / А. Смит. – Режим доступа: <http://www.aup.ru/library/vn/000>

21. Стігліц Дж. Економіка державного сектора / Дж. Стігліц; [переклад з англ. А. Олійник, Р. Скільський]. – К.: Основи, 1998. – 854 с.

22. Суторміна В.М. Держава – податки – бізнес. Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки / Суторміна В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. – К.: Либідь, 1992. – 328 с.

23. Classics in the Theory of Public Finance / Ed. By R.A. Musgrave, A.T. Peacock. – London etc.: Macmillan; New York: St. Martin's Press, 1967. – P. 31.