

О. В. Гончаренко,

к. е. н. доцент, Дніпродзержинський державний технічний університет

Т. М. Нікітіна,

старший викладач, Дніпродзержинський державний технічний університет

В. В. Каплій,

магістр з фінансів, Дніпродзержинський державний технічний університет

ЕВОЛЮЦІЯ ПОДАТКОВИХ ФОРМ РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ПРОЦЕСІВ

Розглянуто гносеологічні та онтологічні засади реалізації регулюючої функції податків. Визначено етапи еволюції податкових форм регулювання економічних процесів.

Gnosiological and ontological principles of realization of regulative function of taxes are considered. The stages of evolution of tax forms of adjusting of economic processes are certain.

Ключові слова: податки, функції податків, податкова система, фіскальна функція, регулююча функція.

Key words: taxes, functions of taxes, tax system, fiscal function, regulative function.

ВСТУП

Завдання відновлення високих темпів економічного розвитку та становлення інформаційного способу виробництва в Україні потребує подальших кроків, спрямованих на формування ефективної податкової політики, що стала б дієвим макроекономічним інструментом реалізації стратегічних і тактичних імперативів розвитку.

Подолання негативних явищ та процесів, що сповільнюють темпи економічного зростання, за умов, коли на шляху досягнення визначених стратегічних пріоритетів стоїть низька технологічна конкурентоспроможність виробництва та низький рівень життя населення країни при недостатньому розвитку і адаптації гнучких методів ринкового регулювання, вимагає активного застосування саме фіскальних інструментів, що є одними з найдієвіших засобів державного впливу на економічну динаміку.

Враховуючи специфіку національної економіки, насамперед, значний рівень перерозподілу, що здійснює держава за допомогою фіскальних важелів (податків і державних видатків), провідну роль у механізмі державного регулювання модернізаційних перетворень повинне відігравати саме податкове стимулювання. Його дієвість ґрунтується на значній частці національного продукту, яка податково вилучається з доходів суб'єктів господарювання, акумулюється у державному бюджеті та в подальшому у формі державних видатків повертається до господарського обороту.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Для дослідження податкового регулювання є значні гносеологічні передумови. Питанням податкового регу-

лювання приділяли увагу російські й українські вчені: А. Александров, М. Алексєєнко, Б. Болдирьов, А. Буковецький, П. Гензель, І. Кулінер, І. Озеров, О. Соколов, Г. Сокольников, В. Твердохлебов, М. Туган-Барановський, В. Ходирьов.

Реформування української економіки виявило певну неадекватність наявних теоретичних розробок вітчизняній практиці господарювання. Так, незважаючи на активний пошук оптимальних податкових механізмів, їх елементів та перенесення наукового пошуку перманентно з мікро- на макрорівень, фактично не було знайдено одностайної (несуперечливої) відповіді щодо ролі податків у системі макроекономічних важелів регулювання економіки. Результати реформування вітчизняної економіки доводять неможливість автоматичного перенесення рекомендацій західних вчених на реалії вітчизняної економіки, що зумовлює необхідність формування власного теоретичного підґрунтя податкового регулювання, враховуючи здобутки провідних науковців Заходу. В цьому контексті значну увагу було приділено дослідженню світового досвіду оподаткування та його адаптації до умов національної економіки; з'ясування правових аспектів функціонування податкової системи, що зумовлювалось становленням незалежної держави і інтенсивною законотворчою діяльністю; дослідженню питань формування ефективної фіскальної політики і в цьому зв'язку функціональних можливостей податків на макро- і мікроекономічному рівні, що знайшло відображення в роботах О. Василика, В. Вишневського, В. Геєця, М. Герасимчука, Б. Златкіна, Б. Кваснюка, М. Кучерявенка, І. Лукінова, І. Луїної, В. Опаріна, І. Ро-

діонової, В. Суторміної, А. Соколовської, Л. Шаблістої, В. Федосова.

Отже, в умовах зміни тенденцій економічної динаміки та наявності проблем у функціонуванні податкового механізму необхідно теоретично обґрунтувати місце податкових важелів у системі макроекономічного регулювання, з'ясувати конкретні форми, напрями, елементи, інституційні чинники, що забезпечать ефективне функціонування податкового механізму, його фіскальну достатність і регулюючу спроможність в сприянні реалізації пріоритетів національного розвитку.

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Мета статті полягає у дослідженні еволюції теоретико-методологічних засад реалізації фіскальної і регулюючої функцій податків, визначення оптимальних форм і механізмів оподаткування.

РЕЗУЛЬТАТИ

У процесі набуття податками регулюючого впливу можна виокремити декілька етапів, межі яких можна визначити появою якісно нових властивостей податків — стимулювати чи стримувати виробництво, або ж перерозподіляти доходи.

Початковим етапом становлення податкового регулювання можна вважати процес зародження оподаткування як форми перерозподілу новоствореної вартості.

Перші спроби наукового пізнання податкових важелів відносять ще до стародавніх часів, коли податки мали більш випадковий і тимчасовий характер, а методологія дослідників базувалась на безпосередньому описі. Так, у працях мудреців Сходу, дослідженнях римських філософів розглядаються діючі податки, їх суб'єкти, об'єкти, але здебільшого в релігійному контексті і з позицій обґрунтування розмірів податкового вилучення. Навіть певні спроби римських вчених з'ясувати сутність і об'єктивні межі оподаткування [3; 11] не стали суттєвим ґносеологічним надбанням того періоду, а онтологічними засадами залишились випадковість, тимчасовість і несправедливість оподаткування. За таких умов податки не виконували повною мірою навіть свою головну функцію — фіскальну. Разом з тим, спроби запровадити рівність у виконанні податкових зобов'язань стали передумовами для виокремлення в майбутньому регулюючої функції з фіскальної шляхом запровадження перерозподільчих засад оподаткування, а введення деяких податків з метою обмеження чи припинення окремих видів діяльності надало поштовх для запровадження в майбутньому стримуючої підфункції податків.

У період середньовіччя податки зберегли свій надзвичайний характер та нерівність у розподілі прав і обов'язків між платниками, а серед форм податків домінували майнові, земельні, подушні, акцизи і мито, тобто найбільш прості форми прямих і непрямих податків.

Означені онтологічні засади не створили передумов для наукового обґрунтування ролі податків у економічному бутті, що залишило дослідників на стадії з'ясування прикладних аспектів оподаткування, але саме в цей період було надано поштовх для з'ясування оптимального розміру податкового вилучення з доходів, про що свідчать праці Ф. Аквінського та Ібн Хальдуна.

Другим етапом становлення податкового регулювання можна вважати період, протягом якого відбувся процес умовного розмежування фіскальних і регулюючих властивостей податків. Наукові дослідження концентрувались навколо обґрунтування справедливого і оптималь-

ного розміру оподаткування та впливу держави на економічні процеси через фіскальні важелі.

У цьому контексті певним кроком вперед стали дослідження В. Петті, який, розглядаючи податкове втручання держави в економіку, спробував виявити вплив фіскальних важелів на обсяги споживання, заощадження і "збагачення народу" [4, с. 77]. Дослідник намагався оцінити "багатство", яке можна оподатковувати, але заперечував доцільність введення прогресивних податків, їх диференціації з метою регулювання не тільки розмірів споживання і заощаджень, але й взагалі на суспільне господарство. Разом з тим, вчений обґрунтовує існування стимулюючої функції, яку можуть реалізувати "державні видатки" [4, с. 23]. Таким чином, були сформовані передумови для з'ясування регулюючих здатностей і оптимальних розмірів податків та конкретних елементів оподаткування, що будуть сприяти означеному.

Представники класичної школи, досліджуючи об'єктивні закономірності функціонування економічної системи і інтегруючи елементи формально-логічного і функціонального аналізу, доводять необхідність відповідності податкових важелів поточному стану економіки [5, с. 582—585]. Так, А.Сміт одним із перших визнав регулюючі можливості податків, їх здатність стимулювати чи стримувати господарську діяльність, що створило передумови для дослідження конкретних елементів податків, здатних регулювати економічні процеси. В цьому контексті вчений аналізує умови, за яких податкова політика буде найбільш ефективною, а податки помірними і справедливими, що знайшло свій прояв у сформульованих А. Смітом принципах оподаткування: платоспроможності, визначеності, зручності для платника та мінімальних витратах на їх стягування.

Послідовники А. Сміта і Д.Рікардо, хоча і застосовували інший інструментарій — функціональний аналіз, в цілому підтверджують висновки попередників про самодостатність ринкового механізму та необхідність обмеженого втручання держави в економічні процеси через податкові важелі. Так Ж.Б. Сей доводив необхідність запровадження низьких податків, а Дж.Ст.Мілль підтверджує висновок класиків щодо пасивної ролі податків в регулюванні економіки [4, с. 116].

З дослідження перерозподільчого впливу податків було започатковано третій етап становлення податкового регулювання як важеля макроекономічної політики. Досягненням цього етапу стало обґрунтування наряду з перерозподільчими здатностями також і стимулюючого впливу податків на економіку. Означеному сприяло перетворення податків на постійне джерело доходів, поряд з появою нових форм оподаткування і зміною його принципів. Як зазначив в майбутньому І. Янжул, "...містечтво обкладання визрівало досить повільно і потрібен був довгий ряд експериментів, які коштували інколи дуже дорого і уряду, і народному господарству, щоб були вироблені доцільні спроби утримання примусових зборів з громадян", до того ж "... внаслідок єдності походження європейських народів або внаслідок одноманітності в розвитку їх економічного побуту багато форм податків без усякого запозичення з'являлись водночас у різних країнах [6, с. 235—236]".

Податкові системи все більше стали будуватись відповідно до принципів загальності та справедливості, що виявилось у запровадженні загального прогресивного прибуткового податку і звільненні від оподаткування низьких доходів, введенні місцевих податків.

З досліджень Дж.М. Кейнса розпочинається четвер-

тий етап розвитку податкової теорії, на якому було конкретизовано функціональну дію податків, з'ясовані механізми податкового впливу на економічний розвиток та відбулось розмежування податкового регулювання на процеси стимулювання розвитку, перерозподілу доходів чи стримування ділової активності.

У кейнсіанській теорії було доведено постулати експансіоністської фіскальної політики, яка заснована на комбінованому використанні податкових важелів та державних видатків з іманентними їм ефектами мультиплікації, що чинять вплив на національний дохід. Означена політика припускала бюджетний дефіцит з метою стимулювання економіки та вирівнювання циклічних коливань через створення попиту в економіці, що перебуває у кризі. В умовах досягнення високих темпів розвитку економіки фіскальна політика мала стримувати попит через високі податки і обмежені видатки.

Таким чином, Дж.М. Кейнсом та його послідовниками були не тільки розмежовані напрями податкового впливу на макрорівень, але й досліджений механізм податкового регулювання як складової державного регулювання економіки. Найбільшими регулюючими здатностями були наділені прямі податки, що безпосередньо визначали дохід у розпорядженні платників.

Кейнсіанцями та їх послідовниками було остаточно з'ясовано функціональні можливості податків, які розглядались в складі певних макроекономічних моделей і спрямовувались на вирішення завдань економічного зростання чи протидію "перегріву" економіки.

Нові економічні умови 70—80-х років, які були пов'язані з інтенсифікацією і інтернаціоналізацією національних економік, зростанням розмірів державного боргу країн, економічними проблемами, інфляцією, що в цілому призвело до структурної кризи, актуалізували теоретичні постулати неокласиків. На відміну від кейнсіанців, представники даної течії економічної думки вважали, що для забезпечення ефективного господарювання та високих темпів економічного зростання необхідне зниження податків, в першу чергу, для виробників та скорочення бюджетних видатків. Учені обґрунтовували необхідність перенесення державного регулюючого впливу із стимулювання ефективного попиту на сприяння розширення пропозиції.

Один із найвидатніших представників неоконсервативної течії неокласицизму А. Лаффер, конкретизуючи теорію ефективного пропонування, обґрунтовує концепцію щодо відповідності між динамікою податкових ставок та надходженнями до бюджету. Означений взаємозв'язок зумовлювався виявленою оберненою залежністю між податковою ставкою і податковою базою.

Відповідно до змін концепцій, що покладались в основу економічної політики, змінювалось і функціональне сприйняття податків. Так неоконсерватори на деякий час відмовились від хіксіанського положення про переваги прямих податків над непрямими, але представники теоретичних концепцій, що виникли в межах парадигми соціалізації та зосередили увагу на соціальних аспектах і мотивації економічної діяльності індивідів [1, с. 4—10], знову повернули прямою оподаткуванню домінуючу роль як в перерозподілі доходів, так і в стимулюючих заходах держави.

Через наявний елементарний інструментарій податки здатні чинити вплив на сукупний попит, пропозицію чи перерозподіл доходів.

Вплив на сукупний попит податки здійснюють через коригування таких його складових, як споживчі видатки

домогосподарств та інвестиційні — підприємств. Основи функціонування такого механізму були розроблені представниками кейнсіанського напрямку економічної думки, що передбачало активне втручання держави у соціально-економічні процеси. Його засадами є податкове вилучення частки доходів з метою посилення у населення схильності до споживання та спрямування вилученої додаткової частки доходів на реалізацію інвестиційних програм. До регулюючого арсеналу також відносяться інвестиційні пільги, що надаються виробникам. Активізація такого механізму забезпечує зростання сукупного попиту через збільшення споживання і інвестицій, що впливає на економічну активність. У свою чергу, додатковий попит збільшує зайнятість, розширює внутрішній ринок і обсяг продаж, що стимулює інвестиційну активність суб'єктів господарювання та викликає дію ефекту акселерації. Результатом означених процесів має стати економічне зростання. Разом з тим, необхідно зазначити, що в механізмі стимулювання попиту більшу дієвість серед фіскальних важелів мають державні видатки, що спричинюють більш високий мультиплікативний ефект у короткостроковому періоді. До того ж такий механізм ефективний в умовах наявності вільних ресурсів та переважно при незмінній технологічній базі, що зумовлює і відповідний тип економічного зростання — переважно екстенсивний.

Реалізація механізму стимулювання попиту буде найбільш успішною, як свідчить світовий досвід податкового регулювання, за наявності наступних умов: активної участі держави у перерозподілі (значна частка податків у ВВП); домінування прямих податків у структурі податкової системи; високої частки індивідуальних доходів у ВВП та їх значному розшаруванні; недостатньому розвитку грошово-кредитної сфери; наявності вільних економічних ресурсів; відносній закритості економічної системи.

Як відомо, потенціал екстенсивного зростання досить обмежений у часовому і ресурсному виміру, до того ж він не завжди відповідає стратегічним цілям розвитку, на кшталт прискореної модернізації, випереджаючого розвитку чи формування постіндустріального типу економіки. Для досягнення означених довгострокових цілей більш адекватним є механізм стимулювання пропозиції. Його концептуальні основи є складовою консервативної моделі регулювання економіки з обмеженим державним втручанням у сферу дії ринкового механізму.

Успішна реалізація механізму стимулювання пропозиції вимагає достатньо високого рівня розвитку грошово-кредитної сфери, яка зможе трансформувати вільні грошові ресурси у різні форми капіталу через коливання відсотка. Початковий імпульс даному механізму має надати зменшення граничних та середніх ставок податків на доходи ринкових суб'єктів та скорочення державних трансфертів. Унаслідок регулюючих дій, здійснюється зменшення частки доходів, що перерозподіляються державою на користь доходів, які заощаджуються і за допомогою додаткових стимулів капіталізуються.

В умовах запровадження механізму стимулювання пропозиції ринкові суб'єкти (частка споживання яких скорочується) з'являються стимули для технологічного оновлення виробництва, підвищення його ефективності, що в цілому відповідає інтенсивному типу економічного зростання.

Такий механізм буде ефективним за наявності наступних передумов на момент запровадження: переважання у структурі ВВП індивідуальних доходів та їх незначне чи прийнятне розшарування; достатній рівень розвитку грошово-кредитної сфери; незначний чи прийнятний рівень

тіньової сфери; висока податкова культура платників та сталі податкові традиції.

У цілому результат запровадження стимулюючого податкового механізму як з боку попиту, так і пропозиції залежить від стабільності податкового законодавства, що буде втілювати концептуальні заходи обраної податкової політики, "прозорості" розподілу податкового навантаження та ступеня участі платників у податковому контролі, публічності звітності щодо накопичуваних коштів і їх розподілу, фіскальної достатності наявної податкової бази та тенденції у поведінці тіньового сектора.

Необхідно визнати, що в Україні є певні труднощі на шляху запровадження ефективного податкового регулювання макропроцесів.

Для ефективної дії податкового механізму стимулювання пропозиції необхідні наступні передумови:

— висока частка індивідуальних доходів у структурі ВВП, їх переважання над часткою корпоративного прибутку та незначне розшарування;

— достатньо високий рівень розвитку грошово-кредитної сфери, незначний рівень тіньового сектора та достатньо висока податкова культура.

Таким чином, на сучасному етапі розвитку економіки України маємо певну парадоксальну ситуацію, коли доцільною постає необхідність як стимулювання попиту через податкові заходи (адже потенціал зростання ВВП через розширення попиту ще не вичерпано), так і стимулювання пропозиції (це необхідно з огляду на досягнення високих темпів економічного зростання на базі інтенсивних факторів, що відповідає стратегічним пріоритетам України). При цьому для стимулювання попиту необхідна зміна формальних норм (такий захід викликає застереження з точки зору порушення стабільності податкових норм, що набуває хронічного характеру), а для стимулювання пропозиції ще не "визріли" передумови. До того ж існує проблема фіскальної достатності податкового механізму з огляду на значні суми недоїмки, високе соціальне навантаження бюджету при критичному рівні диференціації доходів, тінізації економіки, збитковості підприємств, значному розмірі державного боргу.

З огляду на таку специфічність вихідних умов податкового стимулювання необхідне запровадження особливого механізму податкового регулювання, що об'єднав би інструментарій, спрямований на стимулювання попиту, пропозиції та перерозподіл доходів у напрямі як забезпечення рівнонапруженості оподаткування, так і зниження їх диференціації.

Проведений аналіз макросоціальних чинників довів їх відповідність умовам стимулювання попиту і "неготовність" до стимулювання пропозиції. Разом з тим, динаміка макросоціальних процесів свідчить про необхідність активізації перерозподільчої підфункції податків для обмеження існуючої надмірної диференціації доходів.

Серед діючих формальних норм у сфері оподаткування до регулюючих можна віднести тільки податкові пільги, але поки ще їх стимулююча ефективність досить низька.

ВИСНОВКИ

Податкова система є рушійною силою у процесі державного регулювання соціально-економічного розвитку, інвестиційної стратегії, зовнішньоекономічної діяльності, структурних змін у виробництві, прискореного розвитку пріоритетних галузей.

З самого початку побудови податкової системи Ук-

раїни Закон України "Про систему оподаткування" від 25 липня 1991 року № 1251-XII був фіскально орієнтований. Податкова система почала набувати конфіскаційного характеру. Сучасна податкова система позбавлена стимулюючої основи, яка в нинішніх умовах розвитку повинна розкриватися у взаємозв'язку усіх основних функцій оподаткування — фіскальній, регулюючій та похідних від них.

Позитивним результатом прийняття Податкового кодексу можна визнати таке позитивне зрушення податкової системи, як скорочення кількості податків і зборів та зниження податкового тиску на економіку. Так, замість 28 загальнодержавних та 14 місцевих обов'язкових платежів, що були закріплені Законом України "Про систему оподаткування", Податковим кодексом пропонується запровадити відповідно 19 та 5 платежів. При цьому до 2015 року буде скасовано ще один державний та два місцевих збори, таким чином кількість державних місцевих платежів складе 18 та 3 відповідно.

Водночас необхідно підкреслити, що окремі скасовані платежі не створювали додаткового тиску на економіку, а лише перерозподіляли кошти в напрямі підтримки окремих сфер. Основна мета побудови податкової системи визначалася, перш за все, ліквідацією дефіциту бюджету, що зумовлювалося застосуванням монетаристського підходу до її побудови в його односторонньому розумінні без врахування конкретних умов. Крім того, повинні були бути задоволені вимоги міжнародних фінансово-кредитних організацій, які для надання кредитів поставили умови — стабілізація національної валюти і скорочення дефіциту бюджету.

Прослідковується відсутність чіткого взаємозв'язку податкової системи з розвитком економіки і діяльністю безпосередніх її суб'єктів. Це, у свою чергу, призвело до того, що податкова система розвивається відірвано від розвитку безпосередніх суб'єктів оподаткування. Підприємства іноді зацікавлені у отриманні мінімального прибутку, щоб уникнути надмірного податкового тиску. Відсутність системної оптимізації оподаткування призводить до надмірного обсягу стягнення податків при скороченні обсягів виробництва і, як наслідок, критичного зменшення обігових коштів підприємства та їх прибутків. Відсутність належного податкового стимулювання призводить до погіршення фінансової стійкості підприємств, падіння інвестиційної активності, зменшення темпів розвитку і впровадження нових технологій та інноваційної діяльності.

Література:

1. Андрущенко В.Л. Соціогуманітарна доктрина західної фінансової думки // Фінанси України. — 2000. — № 7. — С. 3—10.
 2. Вахновська Н.А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України // Економічний форум. — 2011. — № 1. — С. 1—6.
 3. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: учебник. — Харьков: Консум, 1997. — 432 с.
 4. Петти В. Трактат о налогах и сборах: пер. с англ. // Антология экономической классики. Петти В., Смит А., Рикардо Д. — М.: "Эконом" — "Ключ", 1993. — с. 5 — 82.
 5. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов: пер. с англ. — М.: Изд-во соц. эк. лит-ры, 1962. — 684 с.
 6. Янжул И.И. Исторический очерк английского акциза. — М.: (б. и.), 1905. — 121 с.
- Стаття надійшла до редакції 14.03.2012 р.*