

УДК 336.22

DOI: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.24-32>

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ТА РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

METHODOLOGICAL FOUNDATIONS OF FORMATION AND DEVELOPMENT OF TAX REGULATIONS

Нікітішин А.О.

кандидат економічних наук, доцент,
докторант кафедри фінансів,
Київський національний торговельно-економічний університет

Nikitishin Andriy

Candidate of Economic Sciences (Ph.D.), Associate Professor,
Doctoral of the Department of Finance,
Kyiv National University of Trade and Economics

Розкрито методологічні основи формування та розвитку податкового регулювання в умовах економічних перетворень з урахуванням рівня розвитку інституційного середовища країни. Показано доцільність використання інституційного підходу до податкового регулювання, що дасть можливість підвищити його дієвість та результативність. Доведено важливість удосконалення податкових інституційних механізмів у рамках державної податкової політики для забезпечення економічного розвитку, адаптації фінансової політики до циклічних коливань, повної зайнятості населення, зменшення нерівності в доходах, стабільності цін на товари та послуги. Обґрунтовано, що податкове регулювання має забезпечувати цілеспрямований вплив на темпи та якість економічного і соціального розвитку країни на основі вдосконалення інституційного забезпечення соціально-економічних перетворень.

Ключові слова: податок, податкове регулювання, податкова політика, податкова система, оподаткування, бюджет, соціально-економічний розвиток, платник податків.

Раскрыты методологические основы формирования и развития налогового регулирования в условиях экономических преобразований с учетом уровня развития институциональной среды страны. Показана целесообразность использования институционального подхода к налоговому регулированию, что позволит повысить его действенность и результативность. Доказана важность совершенствования налоговых институциональных механизмов в рамках государственной налоговой политики для обеспечения экономического развития, адаптации финансовой политики к циклическим колебаниям, полной занятости населения, уменьшения неравенства в доходах, стабильности цен на товары и услуги. Обосновано, что налоговое регулирование должно обеспечивать целенаправленное воздействие на темпы и качество экономического и социального развития страны на основе совершенствования институционального обеспечения социально-экономических преобразований.

Ключевые слова: налог, налоговое регулирование, налоговая политика, налоговая система, налогообложение, бюджет, социально-экономическое развитие, налогоплательщик.

We have studied the methodological foundations of formation and development of tax regulation in conditions of economic transformations while taking into account the level of development of the institutional environment in the country. We have shown the expediency of using institutional approach to tax regulation which gives an opportunity to raise the efficacy and productivity of this approach. The economic essence of the contemporary tax regulation as part of the social development of society has been disclosed, and its importance in the strategy of socio-economic development of society has been demonstrated. We have proven the importance of improving institutional taxation mechanisms within the framework of the state tax policy in order to ensure economic development, adapt the financial policy to cyclical fluctuations, ensure full employment of the population, reduce income inequality, stabilize the prices for the goods and services. We have proven the necessity of systemic regulation of the economic and social processes which, on the whole, will create conditions for the development of the country on the new qualitative grounds, as well as the expediency of strengthening the role of tax regulation in order to ensure social and economic development of the country which will contribute to the orderliness of the processes for changing material production basis and will help to improve the transparency in the relations between all the participants of tax relations. We have

underlined the importance of study of formation and implementation of tax regulation policy in the countries with developed and transformational economy which will contribute to the improvement of the national taxation system by using the experience of these countries for its further development. It is proved that formation and development of the institutional architectonics of tax regulation should be based on adaptability and coherence with all components of the institutional system of socio-economic development of the country. We have proven that tax regulation has to ensure the expedient influence on the speed and quality of development of the country based on the improvement of the institutional provision of social and economic transformations.

Key words: tax, tax regulation, tax policy, taxation system, taxation, budget, social and economic development, taxpayer.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Сучасний етап економічних перетворень засвідчує стійку тенденцію до зростання ролі державних фінансів у сфері державного управління соціальними та економічними процесами. Досягнення поставлених цілей соціально-економічного розвитку України вимагає розроблення методологічних підходів до розвитку державної податкової політики та її важливого і невід'ємного складника – податкового регулювання. Суспільний розвиток потребує забезпечення якісних змін у країні, які мають забезпечити підвищення ефективності функціонування економічної системи, зокрема податкової системи, що створить передумови для поліпшення соціального добробуту. Вагомий вплив податкового регулювання на формування доходів бюджету країни, економічне зростання, соціальний розвиток визначає його значну роль у соціально-економічному розвитку країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Суттєвий внесок у дослідження питань податкового регулювання зробили несли такі зарубіжні автори, як: А. Лаффер, Дж. Б'юкенен, А. Вагнер, Дж. Кейнс, Г. Менкью, В. Нордхауз, А. Пігу, П. Самуельсон, А. Сміт, Дж. Стігліц, Д. Рікардо, В. Танзі та ін. Дослідженню проблем розвитку податкової системи у напрямі підвищення ефективності методів податкового регулювання присвячено роботи вітчизняних науковців: В. Андрущенко, О. Василика, В. Вишневецького, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Лук'яненко, І. Луніної, І. Лютого, В. Мельника, Г. П'ятаченка, А. Соколовської, В. Федосова, І. Чугунова, С. Юрія та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Зважаючи на наукові доробки вказаних учених з окресленої проблематики, необхідним є визначення методологічних основ формування та розвитку податкового регулювання, вдосконалення інституційних механізмів у рамках державної податкової політики.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є розкриття методологічних основ формування та розвитку податкового регулювання в умовах економічних перетворень.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових

результатів. В основу методології дослідження інститутів податкового регулювання покладено теорії неоінституціоналізму: трансакційних витрат, прав власності, суспільного вибору та економіки права.

Підвищення дієвості та результативності податкового регулювання потребує використання інституційного підходу (від лат. institutum – встановлення, пристрій, установа), який розглядає значення формальних і неформальних інституцій, їх взаємодію. Як уважає Д. Норт, «інституції – це правила гри в суспільстві або, точніше, придумані людьми обмеження, які спрямовують людську взаємодію в певне русло. І, як наслідок, вони структурують стимули в процесі людського обміну: політичного, соціального чи економічного» [1, с. 10].

Під час розвитку податкового регулювання особлива увага має бути приділена багатосторонній взаємодії політичних, економічних, соціальних та культурних чинників зовнішнього середовища. Також потрібно враховувати, що саме внутрішнє середовище розвитку країни створює масштабні ризики довгострокової дії, які здатні негативно впливати на ефективність податкової системи, послаблювати її інституційну стійкість.

Сучасна податкова система є важливим атрибутом державності, складником економічної системи, фінансовим механізмом регулювання процесу примусової передачі частини фінансових ресурсів платників податків у розпорядження держави з метою виконання останньою важливих соціально-економічних функцій. З огляду на примусовий характер податкових вилучень, побудова механізму податкового регулювання повинна забезпечувати координацію податкової політики з бюджетною, борговою, митною, інвестиційною та грошово-кредитною політикою, взаємопогодження дій їх регулюючих суб'єктів на всіх рівнях державної політики з метою зменшення негативного впливу на платників податків і зборів.

Вагомий внесок у розвиток вітчизняної теорії та практики податкової політики, а також податкового регулювання належить І.Я. Чугуну, який досліджує сутність та призначення податкового регулювання у системі соціально-економічного розвитку країни [2; 3]. Необхідно, щоб ціна сплачених податків значно не перевищувала ціни послуг, яких потребують платники

податків. Важливо будувати податкову політику на основі оптимальної моделі перерозподілу фінансових ресурсів платників податків і зборів із метою забезпечення випереджаючого зростання матеріального виробництва й добробуту громадян, поваги їхніх цінностей та підтримки демократичних засад розвитку країни, що в умовах інституціональної багатокладності сприятиме переходу від старого інституціонального укладу – соціалістичної моделі господарювання з домінуванням інтересів держави до нового – ринкової моделі господарювання: задоволення інтересів економічних агентів – платників податків і зборів.

Прихильники регулювання розглядають його як технократичний інструмент, який має потенціал здійснення раціонального контролю над важливими напрямками економічної та соціальної діяльності. Його ж скептики вважають, що воно ніщо інше як бюрократія, додаткове навантаження на економічну діяльність. Західні науковці Дж. Вернон і Дж. Харрінгтон виділяють економічне та соціальне регулювання. Метою першого є стабілізація ринкових процесів, а другого – регулювання сфери навколишнього природного середовища, безпеки, створення рівних можливостей [4]. Дж. Кей і Дж. Віккерс виділяють структурне регулювання, яке стосується регулювання ринкової структури та регулювання поведінки, – регулювання виробників і споживачів на ринку [5].

Таким чином, податкове регулювання як напрям і складник податкової політики є вагомим інструментом формування дохідної частини бюджету країни, впливу на економічні та соціальні процеси і дає змогу забезпечувати соціально-економічний розвиток країни. В умовах економічних перетворень важливим є вдосконалення податкових інституційних механізмів у рамках державної податкової політики для забезпечення:

- економічного розвитку шляхом зміни податкового навантаження, регулюючи, таким чином, сектори економіки, приватні та державні інвестиції, співвідношення між витратами, заощадженнями, доходами;

- адаптації фінансової політики до циклічних коливань шляхом зниження податків під час спаду і депресії та підвищення у фазі буму, досягаючи, таким чином, макроекономічної стабілізації;

- повної зайнятості населення через зміну ставок податків, регулюючи ефективний попит на товари і послуги;

- зменшення нерівності в доходах шляхом оподаткування заможних платників податків більш високими ставками податків за прогресивної системи, запровадження майнових податків, регулюючи майнове розшарування в суспільстві;

- стабільності цін на товари та послуги шляхом впливу на інфляцію, регулюючи розмір прямого та непрямого оподаткування.

У 1971 р. Дж. Стіглер опублікував статтю під назвою «Теорія економічного регулювання», яка заклала фундаментальні основи дослідження проблем державного регулювання. Теорія державного регулювання, зазначає автор, полягає у роз'ясненні питання, хто отримує вигоди або тягар регулювання, яка форма регулювання буде прийнята, у впливі регулювання на розподіл ресурсів [6, с. 3]. У цьому ж році вийшла стаття Р. Познера «Оподаткування за допомогою регулювання», де автор робить висновок, що фіскальні інструменти є надзвичайно важливими інструментами для здійснення державної політики [7].

У зарубіжній економічній літературі існують два найважливіших підходи до розуміння економічних теорій регулювання. Перший підхід передбачає, що органи, які реалізують регуляторну політику, є ефективними, сприяючи суспільним інтересам. Економічні теорії, які базуються на такому припущенні, досить часто називають «теоріями регулювання суспільного інтересу». Урядове втручання дає змогу виправляти провали ринку, ринкові недоліки, підвищуючи соціальний добробут [8, с. 2]. У теоріях регулювання суспільних інтересів чітко простежується прагнення до досягнення через схему регулювання конкретних колективних цілей із метою досягнення загального добробуту громадян [9, с. 8]. Податки є найважливішим фінансовим інструментом, покликаним забезпечувати фінансування бюджетних витрат, які створюють основу для добробуту суспільства як колективного утворення. У теоріях приватних інтересів, навпаки, регулювання переслідуює принесення переваг окремим групам у суспільстві, воно є економічно та соціально непродуктивним для всього загалу громадян.

В «економічній версії» теорії суспільного інтересу регулятор як агент суспільного інтересу та його регулюючі заходи покликані виправляти «провали ринку» [9, с. 18]. У податковому регулюванні таким агентом може виступати ДПС України, якщо розглядати її роботу в напрямі усунення інформаційної асиметрії, забезпечення рівних конкурентних умов на ринку, ліквідації екстерналій.

Розкриття сучасного податкового регулювання як складника економічної та соціальної політики є надзвичайно важливим завданням, адже сучасний розвиток країни неможливий без забезпечення взаємодії всієї сукупності регулюючих інституцій. Під час аналізу розвитку інституційної архітектури податкового регулювання необхідно дослідити взаємопов'язані інституційні структури, які безпосередньо чи опосередковано впливають на співвідношення всіх її елементів. Науково-практичні підходи до використання податкового регулювання як інструменту забезпечення та підтримки економічного зростання мають базуватися на перетворенні його на інструмент соціального розвитку громадян і

країни у цілому. Важливо створювати відповідні інституційні умови для ефективного функціонування механізму оподаткування, досягнення гармонійного впливу податкових важелів на соціально-економічний розвиток країни через тактику і стратегію податкового регулювання економічного зростання та соціального розвитку; забезпечення оптимальних співвідношень елементів оподаткування, їх єдності.

Позитивний методологічний підхід дає змогу визначити діючий стан системи податкового регулювання, розкрити причини, які визначали її розвиток. Нормативний методологічний підхід дає змогу обґрунтувати причини та мету майбутніх змін у податковому регулюванні.

Забезпечення розвитку сучасної країни вимагає вирішення не лише економічних, а й соціальних проблем. Практично до 80-х років минулого століття політика регулювання зосереджувала свою увагу на економічному складнику розвитку, не надаючи належної уваги соціальному. Розроблення заходів податкової політики зумовлює необхідність системного регулювання економічних та соціальних процесів, що в сукупності створить умови для розвитку країни на якісно нових засадах регулювання. Доцільно посилити роль податкового регулювання у забезпеченні соціально-економічного розвитку країни, що сприятиме впорядкованості процесів зміни матеріального базису виробництва, дасть змогу поліпшити транспарентність у відносинах між усіма учасниками податкових відносин.

Вагому роль у соціально-економічному розвитку країни відіграють інститути, макроекономічне середовище, інновації, умови ведення бізнесу, інфраструктура, людський капітал, екологічне середовище, ефективність ринку праці та технологічне забезпечення. Методологічні підходи до розвитку системи податкового регулювання мають урахувувати його вплив на зазначені, у т. ч. соціальні, складники розвитку.

Дослідження формування і реалізації політики податкового регулювання у країнах із розвинутою та трансформаційною економікою дає змогу оцінити ефективність та виявити проблеми у вітчизняній податковій системі, а досвід таких країн сприятиме її інституціалізації на основі використання передової практики під час подальшого розвитку. Україна як член Ради Європи приєдналася й ратифікувала Європейську хартію місцевого самоврядування, що накладає на державу зобов'язання будувати місцеві фінанси відповідно до міжнародних стандартів. Останні важливі акцент роблять на посиленні ролі місцевих бюджетів. В умовах реформи місцевого самоврядування великого значення набуває розширення податкової бази на місцях, що надає можливість органам місцевого самоврядування підвищити власну фінансову незалежність за рахунок додатково отриманих власних ресурсів і, таким чином, забезпечити вирішення різних питань місцевого значення.

Важливим є дослідження структури податкового регулювання, щоб розкрити основні засади, що її регулюють, створюють зв'язок між елементами системи. «Усі податки впливають на економічну поведінку», – це висновок американського економіста, лауреата Нобелівської премії Дж. Стігліца [10, с. 411]. Дослідження впливу податкового регулювання на економічну поведінку платників податків має враховувати той факт, що вони діють у надзвичайно складному суспільному середовищі. Взаємодія об'єктивних і суб'єктивних факторів, інституцій, індивідуальних і суспільних цілей, взаємоузгодженість приватних та колективних цінностей визначають реакцію платників податків і зборів на заходи податкової політики. Тобто податкове регулювання не є шаблоном заходів і механізмом реалізації податкової політики, який призводить до заздалегідь прорахованого результату. Необхідно враховувати, наскільки це можливо, не лише якомога більше чинників впливу на економічну поведінку платників податків, а й взаємодію цих чинників.

Починаючи з кінця ХХ ст. розвиток провідних країн світу перестав ототожнюватися лише з економічним зростанням (зростання ВВП на душу населення), важливими стають не лише його кількісні, а й якісні показники (підвищення добробуту не лише нинішнього, а й майбутнього поколінь), які базуються на різних методологічних настановах концепції сталого розвитку. Такий підхід є надзвичайно важливим у контексті забезпечення соціально-економічного розвитку нашої країни.

В основі сталого розвитку суспільства лежить задоволення потреб сучасного покоління без шкоди можливостям майбутніх генерацій людей задовольняти свої потреби. У зв'язку із цим важливим є розвиток інструментів податкового регулювання для вирішення екологічних проблем. Побудова сучасних правил оподаткування має здійснюватися не лише на традиційних принципах справедливості, економічного ефекту та адміністративної доцільності, а й урахувувати додатковий принцип – вплив діючого податкового інструментарію на навколишнє природне середовище. Звичайно, головною причиною податків – отримання податкових надходжень для бюджетів усіх рівнів. Проте досить важливим є інше призначення – зміна поведінки забруднювачів навколишнього природного середовища: зниження виробництва і споживання екологічно шкідливої продукції, зменшення забруднення та його упередження, компенсація екологічних збитків, сприяння збереженню природних ресурсів.

У системі функціонування економіки природокористування важливу роль виконує економічний механізм управління господарською діяльністю у формі податків, які зобов'язані стимулювати раціональне природокористування і мінімізувати негативний вплив людської циві-

лізації на навколишнє середовище. Інтенсивне зростання світової економіки посилює екологічні проблеми, які є структурною частиною глобальних проблем. Екологічне оподаткування має не тільки збільшувати надходження податкових надходжень, а й забезпечувати «виховний ефект» для забруднювачів навколишнього середовища, прискорити екологізацію виробництва, стимулювати модернізацію економіки з переходом на екологічно чисті технології, сприяти збереженню природних ресурсів.

Саме тому необхідно розвивати методологічні підходи до вдосконалення податкового регулювання в системі взаємодії економічного, соціального та екологічного складників розвитку країни із позицій сталого розвитку.

Слід зауважити, що податкове регулювання – це внутрішньо притаманний суспільству процес упорядкування суспільних відносин в економічній та соціальній сферах за допомогою встановлення інституційних правил і законів, сукупності податкових засад, цілей, інститутів, інструментів для забезпечення оптимального соціально-економічного розвитку країни. Таким чином, використання найкращих надбань економічних теорій регулювання у податковій політиці дасть змогу паралельно досягати як економічних, так і соціальних цілей за рахунок якісно кращих податкових механізмів: управління фінансовими ресурсами, створення робочих місць, упередження економічного спаду та забезпечення економічного зростання, сприяння дослідженням та розробкам, контролю над зміною клі-

мату, забезпечення економічної та соціальної єдності, сталого розвитку.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Прискорення динаміки розвитку суспільних відносин та складна їх архітектоніка зумовлюють значну взаємозалежність між оподаткуванням та суспільним добробутом. В умовах економічних перетворень податкове регулювання доцільно розглядати як процес використання інституту оподаткування для забезпечення соціально-економічного розвитку країни на основі дієвих механізмів податкової системи як інструменту формування дохідної частини бюджету країни; реалізації механізмів оподаткування в умовах економічної циклічності, впливу на державну макроекономічну політику, розвиток галузей економіки та поведінку платників податків; посилення впливу податкових інституційних важелів на соціальні процеси, стимулювання розвитку людського капіталу, вирішення екологічних проблем, перерозподіл доходів.

На сучасному етапі економічних перетворень необхідно насамперед забезпечити комплексну побудову, застосування механізмів податкового регулювання у рамках стратегії розвитку державних фінансів та в поєднанні з інституційними ринковими реформами. Доцільно посилити рівень взаємозв'язку заходів податкового регулювання зі структурними реформами, політикою бюджетних видатків, державною борговою політикою, збалансуванням бюджету у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Норт Д. Інституції. Інституційна зміна та функціонування економіки / пер. з англ. І. Дзюб. Київ : Основи, 2000. 198 с.
2. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : монографія / І.Я. Чуగుнов та ін. ; за заг. ред. А.А. Мазаракі. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 376 с.
3. Чуగుнов І.Я., Нікітішин А.О. Податкова безпека держави. *Вісник КНТЕУ*. 2019. № 4. С. 31–41.
4. Kip Viscusi W., John M., Joseph E. Harrington. *Economics of regulation and antitrust*. Cambridge. Cambridge, Mass : MIT Press. 4th ed. 2005. 927 p.
5. Kay J., Vickers J. *Regulatory Reform: An Appraisal*, in Majone, Giandomenico (ed.). *Deregulation or Re-regulation*. London: Pinter Publishers. 1990. P. 223–251.
6. Stigler G.J. *The Theory of Economic Regulation*. *Bell Journal of Economics and Management Science*. 1971. Vol. 2. № 1. P. 3–21.
7. Posner R. *Taxation by Regulation*. *Bell Journal of Economics and Management Science*. 1971. Vol. 2. P. 22–50.
8. Hertog J. *Review of Economic Theories of Regulation*. *Tjalling C. Koopmans Research Institute Discussion Paper Series*. 2010. № 10–18. 59 p.
9. Bronwen M., Karen Y. *An Introduction to Law and Regulation: Text and Materials*. United Kingdom : Cambridge University Press. 2007. 353 p.
10. Стиглиц Дж.Ю. *Экономика государственного сектора*. Москва : ИНФРА-М, 1997. 720 с.

REFERENCES:

1. Nort D. (2000). *Institutsii, instytutsijna zmina ta funktsionuvannia ekonomiky* [Institutions, institutional change and functioning of economy]. Kyiv: Osnovy. (in Ukrainian)
2. Chugunov I. Y., Pavelko A. V., Kanyeva T. V. et. al. (2015). *Derzhavne finansove rehulyuvannya ekonomichnykh peretvoren'* [State financial regulation of economic transformations]. A. A. Mazaraki (Ed.). Kyiv: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t. (in Ukrainian)

3. Chuhunov I. Ya., Nikitishyn A. O. (2019). Podatkova bezpeka derzhavy [Tax security of the state]. *Visnyk KNTEU*, № 4, pp. 31–41.
4. Kip Viscusi W., John M., Joseph E. Harrington (2005). *Economics of regulation and antitrust* Cambridge. Cambridge, Mass: MIT Press. 4th ed. 927 p.
5. Kay J., Vickers J. (1990). Regulatory Reform: An Appraisal, in Majone, Giandomenico (ed.). *Deregulation or Re-regulation*. London: Pinter Publishers, pp. 223–251.
6. Stigler G. J. (1971). *The Theory of Economic Regulation*. *Bell Journal of Economics and Management Science*, vol. 2, No. 1, pp. 3–21.
7. Posner R. (1971). *Taxation by Regulation*. *Bell Journal of Economics and Management Science*, vol. 2, pp. 22–50.
8. Hertog J. (2010). *Review of Economic Theories of Regulation*. Tjalling C. Koopmans Research Institute Discussion Paper Series, 10–18, 59 p.
9. Bronwen M., Karen Y. (2007). *An Introduction to Law and Regulation: Text and Materials*. United Kingdom: Cambridge University Press, 353 p.
10. Styhlyts Dzh. Yu. (1997). *Ekonomyka hosudarstvennoho sektora* [Economics of the public sector]. Moscow: Izd-vo MHU: INFRA-M, 720 s. (in Russian)