

Сидорович О.

ЕВОЛЮЦІЯ ПАРАДИГМ ОПОДАТКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ СУСПІЛЬНОГО РОЗВИТКУ

Проаналізовано роль, проблемні аспекти еволюції парадигм оподаткування в контексті податкових теорій. Окреслено основні методологічні засади парадигм оподаткування та обґрунтовано необхідність комплексного підходу до їх вивчення.

Ключові слова: *податок, оподаткування, парадигма, неокласична концепція, еволюційна економіка, інституційний підхід, синергетики.*

*Ми ніколи не володіємо кінцевою істиною,
а лише перебуваємо в постійному пошуку.*

К. Р. Поппер (1972)

Сенс життя – зміни.

Лао Цзи

*Джерело складнощів не в нових ідеях,
а в тому, що старі, на яких було виховано
більшість із нас, і які проникли в кожен
куточок нашої свідомості, не відповідають
дійсності.*

Дж. М. Кейнс (1936)

Пошук оптимальної парадигми державного управління загалом та у сфері управління оподаткуванням зокрема завжди були і є одними з найактуальніших завдань суспільств всіх типів устрою, в усі еволюційні періоди становлення державних формацій. При цьому розуміння згаданої парадигми було різним, часто навіть взаємоунеможливліючим, від радикально-фіскального до утопічного надмірно-соціалізованого. Спроба пошуку й окреслення парадигм оподаткування впродовж багатьох віків збуджувала суспільну думку і була причиною конфліктуючих світоглядів. У кінцевому підсумку боротьба наукових шкіл зводилася саме до протистояння різних моделей і способів оподаткування. Пошук відповідної парадигми оподаткування триває й донині та є особливо актуальним для України, яка в умовах суспільних трансформацій потребує розроблення концепцій оподаткування, адекватних суспільній архітектоніці української держави, її соціально-економічним орієнтирам розвитку та викликам часу.

Аналіз наукових досліджень засвідчує неодноразові спроби формування парадигми оподаткування на основі наявних еволюційних концепцій, що є свого роду завданням окреслення певного універсуму, який зумовлює необхідність урахування: методологічних засад розвитку науки (Я. Корнаї, Г. Бергман, Т. Кун, І. Лакатос), прагнень як філософів античності, середньовічних вчених, так і вітчизняних та зарубіжних теоретиків минулого й сучасності віднайти податковий алгоритм побудови досконалого суспільства.

Проте панування кожної з парадигм оподаткування рано чи пізно закінчувалось, адже еволюційний розвиток суспільства зумовлював необхідність пошуку нових концепцій, що відповідали б бажаним ідеалам. Тому формування нової парадигми не засвідчує неефективність чи недієздатність наявних концепцій загалом, а лише свідчить про необхідність їх еволюційного вдосконалення, спроба окреслення якого і є *метою даного дослідження*.

Оподаткування неможливо досліджувати без використання парадигмального аналізу (грец. *paradeigma* – приклад, зразок): 1) у сучасній філософії науки – система теоретичних, методологічних й аксіологічних установок, які взяті за зразок розв'язування наукових завдань і які поділяють усі члени наукового співтовариства; 2) система форм, уявлень та цінностей одного поняття, що відображають його видозміну, історичний шлях заради досягнення ідеального поняття.

Парадигма виступає як міждисциплінарна матриця, стійка сукупність базових категорій, методів та цінностей, котра, на думку Януша Корнаї, є не чим іншим, як «довготривало існуючим способом мислення наукового співтовариства» [7, 4–22]. Поняття парадигми у рамках сучасної філософії науки використовують при описі еталонних теоретико-методологічних основ наукового пошуку.

Поняття парадигми вперше запровадив позитивіст Густав Бергман, однак справжній пріоритет у його використанні та поширенні належить Томасові Куну. У книзі «Структура наукових революцій» (1962) він наголосив на можливості виділення двох основних аспектів парадигми: епістемічного (сукупність фундаментальних знань, цінностей, переконань і технічних прийомів, що служать зразком наукової діяльності) й соціального (характеризують через поділяюче її конкретне наукове співтовариство, цілісність і межі якого вона визначає).

Наявність парадигми, на думку Т. Куна, пов'язана з періодами розвитку науки, у рамках яких вони виконують проєктивно-програмувальну і селективно-заборонну функції. Зміна парадигм пов'язана з виникненням нової системи світогляду та цінностей, практичними умовами, суспільни-

ми трансформаціями. Також Т. Кун увів поняття «дисциплінарної матриці», синонімічне епістемічному контекстові парадигми.

Структура дисциплінарної матриці містить: символічні узагальнення, що становлять формальний апарат і мову, характерну для конкретної наукової дисципліни; метафізичні компоненти, що визначають найфундаментальніші теоретичні та методологічні принципи світорозуміння; цінності, що задають панівні ідеали і норми побудови й обґрунтування наукового знання.

Згідно з теорією Куна, виділяють кілька етапів розвитку парадигм, а саме:

- 1) допардигмальний стан науки, що характерний еклектичним поєднанням різноманітних гіпотез;
- 2) парадигмальний – наявність єдиного теоретичного і методологічного базису науки, що визначає та формує розв'язання окреслених проблем;
- 3) постпардигмальний, у ході якого змінюють світоглядні системи.

Можна стверджувати, що в процесі розвитку суспільства, філіації парадигм третій етап стає першим, оскільки коли накопичується достатньо даних про виявлені аномалії, невідповідності та суперечності, що заперечують догми наявної парадигми, то певна наука переживає кризу. Впродовж цієї кризи виникають нові ідеї, які, можливо, раніше не брали до уваги або були спростовані, що відповідає допардигмальному етапові розвитку. В кінцевому підсумку, наявний конфлікт парадигм із різними системами цінностей, різними способами виконання практичних завдань, різними параметрами світогляду приводять до виникнення нової парадигми.

За образним висловом Анрі Пуанкаре, «...відкриття, малі і великі, [...] ніколи не народжуються спонтанно. Їх поява завжди передбачає, що ґрунт був щедро засіяний зернами попередніх знань і добре підготований процесом як свідомої, так і несвідомої роботи».

Імре Лакатос в структурі парадигм будь-якої науки вбачав «жорстке ядро» – сукупність незмінних, стійких у будь-яких модифікаціях тверджень, що є базовими конструктами вирішення будь-яких економічних і соціальних завдань суспільства. Таким незмінним атрибутом парадигми фіскальної науки є податок.

Первинні теоретичні концепції оподаткування обґрунтовували податок як такий, що виник із контрибуції і данини, з оподаткування іноземців або просто пригноблених класів чи завойованих народів. Однією з цілей оподаткування здавна був перерозподіл доходів від багатих до бідних. В одному зі своїх творів «Закони» Платон (428/427–348/347 рр. до н. е.) вказував на різні форми нерівності в суспільстві, в т. ч. майнової, та обґрунтовував доцільність застосування нерівного цензу [4, 130].

Із поширенням християнства, переважанням догм християнського богослов'я змінилися усталені підходи до процесів оподаткування, що здійснювали на основі положень Біблії, книг Старого і Нового Завіту.

Як стверджує вітчизняний теоретик В. Андрущенко, перший податок, згаданий у Біблії, – десятина. Згідно з книгою Буття, в 2040 р. до н. е. Авраам, ветхозавітний патріарх і родоначальник єврейського народу, як дар Богові передав первосвященнику десяту частину воєнної здобичі, що дає підстави зробити висновок про давнє походження десятини.

У перші віки християнства в середньовічній Західній Європі технології оподаткування ґрунтувалися на сплаті «біблійної десятини». Патріарх Яків склав обітницю давати в ім'я Бога десятину з усього, що мав. У заповідях Божих, переданих Моїсею на Синайській горі, десятина визначена кількісно й якісно, її сплата оголошена. Крім щорічної десятини, періодично через кожних три роки у рік, що мав назву року десятини, збирали додаткову десятину. Мойсей, життя та діяльність якого відносять до кінця XVI – початку XV ст. до н. е., запровадив також подушний податок із кожного платника, старшого 20 років, незалежно від майнового стану, що свідчить про достатньо розвинену систему платежів у біблійні часи. Крім власне обов'язкових податкових платежів, у ветхозавітну епоху ніколи не виходили з ужитку добровільні підношення і дари [1, 3].

Першопочатково десятина сприймалася, відповідно до Святого Письма, як добровільна пожертва на користь церкви. За церковними канонами, сплату десятини трактували як священний обряд і добровільний фіскальний обов'язок християнської совісті, що було визнано на Турському соборі в 567 р. Невдовзі Маконський собор (585 р.) зобов'язав сплачувати десятину під загрозою анафеми (відлучення від церкви). У 779 р. король Франкської держави Карл Великий (742–814) перетворив десятину в повинність, яку накладали відповідно до державного закону під страхом покарання.

На думку В. Андрущенко, у Святому Письмі є два змістовно різних погляди на сутність оподаткування й ставлення до податків із боку платників, а саме: *ветхозавітний* та *євангельський*. Старий Заповіт лише констатує наявність податків й авторитарні способи їх справляння. В євангельському погляді вже відчутна правова свідомість. У Біблії при поясненні податкових явищ превалює примус і звичай, у Євангеліях – етично й прагматично мотивований правовий обов'язок [1, 3].

Технології оподаткування у стародавньому світі були достатньо розвинені, проте ще не існувало фінансової науки і податкового права. З часом, наявні, ще досить примітивні форми оподаткування, трансформувалися у форму суспільного оподаткування, що зумовлювало зміну й парадигми оподаткування.

Практики оподаткування у часи Середньовіччя склалися з форм справляння доходів від власних доменів монархів, регалій – монополізованих видів господарської діяльності, фіскальних стягнень із екстраординарних подій, людських вчинків і потреб. Кількість і варіативність цих форм просто вражає, зокрема, у Франції в 1431 р. справляли 130 митних зборів [2, 40].

Із плином часу трансформаційні та суспільні перетворення, еволюція парадигм і концепцій державного управління у пізнішому Середньовіччі в західноєвропейських системах зумовила наступний склад системи оподаткування:

- ✓ звичаєві податки (санкціоновані державою на основі народних звичаїв);
- ✓ консенсусні податки (впроваджені шляхом голосування за згодою між монархом і елітними верствами суспільства);
- ✓ примусові податки (встановлювала державна влада в силовому порядку).

Теоретичне усвідомлення природи податку почалось у XVIII ст., коли суспільство перейшло на демократичні основи прийняття рішень представницьких органів. Саме тоді податок сприймали як ціну за надані суспільству державою суспільні блага. Оскільки державу сприймали як окремий господарюючий суб'єкт, щоправда, з особливими функціями, побутувала думка, що необхідно платити за послуги, які вона надавала.

У XIX ст. податок розглядали як жертву (жертвоприношення), що її здійснює громадянин на користь держави, в XX ст. трансформувалось уявлення про природу податку, згідно з якою податки почали сприймати як примусові безеквівалентні платежі на покриття загальносуспільних потреб на основі законодавчо визначених норм.

Еволюція поглядів теоретиків показує, яке місце відводили податкам у житті суспільства. Так, на позиціях того, що податок – ціна за державні послуги, стояли такі відомі теоретики, як А. Сміт, Д. Рікардо, Монтеск'є (плата громадянина за оборону його особистої і майнової безпеки), Мірабо (попередня плата за надання захисту суспільного порядку), Вольтер (плата частини майна для того, щоб вільно розпоряджатись іншою); податки як засіб досягнення цілі суспільства чи держави (М. Тургенєв) [5, 139]; примусові внески окремих господарств або приватних осіб для фінансування суспільних витрат держави або суспільних союзів вбачали в податках А. Вагнер, М. Фридман, Е. Селігман, С. Вітте, І. Озеров, М. Орлов (пожертва, що здійснює громадянин для користі та безпеки його і всього суспільства); П. Годме (вилучення грошових коштів, які здійснює у примусовому порядку державна влада, що має метою покриття витрат суспільства і розподілу їх між громадянами відповідно до можливостей ко-

жного [3, 370]); Г. Сидоренко (частина майна приватних осіб, що вилучають у них через загальний обов'язок громадян і за своїм масштабом зумовлені обсягами загальнодержавних витрат); С. Іловайський (законом установлений примусовий грошовий внесок приватних осіб на витрати фінансового господарства). Загалом, серед представників різних економічних шкіл минулого і сучасного є кілька підходів щодо формування та обґрунтування поняття «податок», однак усі автори сходяться до спільної думки про те, що податки – необхідна ланка економічних відносин і основне джерело доходів держави.

XX століття в розвитку ряду економічних наук, у т. ч. теорії оподаткування, характерне наявністю трьох основних парадигм, що визначили підходи до дослідження функціонування економічних параметрів розвитку суспільних формацій.

Перша парадигма – це неокласична концепція, згідно з якою економічну систему розглядають як сукупність взаємодіючих агентів, котрі у вільному економічному просторі здійснюють процеси виробництва, обміну і споживання, ґрунтуючись при цьому на власних інтересах, очікуваннях та мотиваціях.

Згідно з другою, – парадигмою інституційної економіки дії учасників економічних процесів розгортаються у соціально-економічно-правовому просторі – інституційній матриці, що охоплює сукупність організацій, правил, традицій та ін. При цьому рушійною силою діяльності учасників економічних процесів є намагання досягнення відповідності інституційним нормам і правилам, основним об'єктом дослідження виступає інститут, а предметом є взаємини між учасниками та інститутами.

Третя – еволюційна парадигма; на відміну від двох перших базується на уявленні про діяльність агентів, що вивчає закономірності їхньої поведінки в контексті еволюційного характеру і досліджує механізми їх функціонування з урахуванням основ функціонування та еволюції суспільства в цілому. Об'єктом вивчення в цьому випадку є сукупність агентів, які володіють спільними соціально-економічними ознаками генотипу, а предметом – поведінка агента з позиції успадкованих або набутих факторів.

Підвищений інтерес наукової спільноти до синтезу згаданих теоретичних підходів зумовлений можливістю на якісно новому рівні дослідження перебігу економічних процесів та окреслення поведінки їх учасників. Адже завдяки такій інтеграції підходів головним об'єктом вивчення є соціально-економічні системи, а предметом служить розвиток, зумовлений закономірностями взаємодії внутрішніх систем та зовнішніх факторів на виникнення, поширення й еволюцію інститутів.

Важливість дослідження інституційної складової суспільства аргументовано обґрунтували представники наукових шкіл Заходу і країн постсо-

ціалістичного простору (Норт, Ходжсон, Макаров, Полтерович, Заславська та ін.). При цьому своєрідним остеологічним базисом функціонування соціальних інститутів держави, державною екстерналією є оподаткування, що, будучи багатомірним соціальним феноменом, постійно трансформується, перебуваючи в тісному взаємозв'язку і взаємовпливі з економічними та соціальними процесами, виступає при цьому особливим інститутом.

Інституціоналізм бере до уваги фактори, не враховані у неокласичній теорії, зокрема, трансакційні витрати при взаємодії учасників економічних процесів. Податки при такому підході характерні трансакційними витратами особливого виду. В обмін на сплату податків громадяни отримують від держави трансакційні блага – соціальні та суспільні блага, грошову систему, гарантії прав власності, особистої безпеки та ін. Це, своєю чергою, значно спрощує і здешевлює взаємодію учасників економічних процесів, що дає державі змогу мінімізувати їхні трансакційні збитки.

Категорія «інститут» є однією з центральних у роботах Р. Арона, А. Берлі, Д. Бернхема, Е. Богарта, Т. Верлена, Ж. Еллюля, Дж. М. Кларка, Г. Кольма, Дж. Коммонса, А. Лоува, Г. Мінза, У. Мітчелла, Д. Норта, У. Ростоу, Дж. Роулза, Ж. Фурастьє та ін [6]. Сучасніше тлумачення подане у працях таких визначних теоретиків, як Д. Белл, Дж. К. Гелбрейт, Г. Мюрдаль, Я. Тинберген, О., Тоффлер Р. Хейлбронер та ін. Згідно з їхніми поглядами, інститутами вважають публічну систему правил, що визначають норми і положення з відповідними правами та обов'язками, владними проявами й обмеженнями, що є дозвільними або обмежувачими, при визначених формах покарання чи захисту.

Із позицій інституційної теорії співвідношення між податком і оподаткуванням виступає як співвідношення норми та механізму її підтримання, що, на думку Т. Меркулової, пояснюючись фінансовим підходом зумовлене тим, що різницю між визначеннями податку й оподаткування можна звести до таких ознак, як характер відчуження, цільове призначення, поверненність, еквівалентність та обов'язковість [9, 64–70].

Податок таким чином виконує дуалістичну функцію: по-перше, він виступає як безповернене відчуження власності та доходів платників податків на користь держави і, по-друге, одночасно як повернене надання державою людині-платникові інституційного статусу громадянина чи суб'єкта господарювання, захисту його прав. Таким чином, податок втілює в собі два види взаємообумовлених відносин у суспільстві: усупільнено-грошові (оподаткування доходу і власності податкоплатника та присвоєння їх у натуральній і грошовій формах на користь держави, що здійснює свої функції щодо управління, суду й захисту) і персоніфіковано-інституційні (присвоєння статусу й громадянських прав цієї держави на

користь особи-платника, який завдяки присвоєнню стає повноправним членом цієї держави).

У межах еволюційного підходу інститут оподаткування розглядають як продукт історичного процесу природного вибору, тобто процесу еволюції. Концепція еволюції інститутів оподаткування ґрунтована на тому, що інститут оподаткування подібний до гену живого організму, тобто характерний великою кількістю спадкової інформації, яку передають із покоління в покоління.

Кінець ХХ – початок ХХІ ст. ознаменував усвідомлення неспроможності сталих наукових доктрин пояснювати й обґрунтовувати подальший перебіг подій у соціальних та економічних системах, які донедавна сприймали й описували лише як квазі-впорядковані. Це зумовило необхідність виникнення нової парадигми, ядром котрої стала синергетика як наука про самоорганізацію в системах різної природи [8, 52–70].

Відповідно до синергетичного підходу, суспільство в цілому, державу та економіку зокрема необхідно розглядати як певну відкриту систему, спроможну до самоорганізації і саморозвитку. Самоорганізація [5] – це процес, у ході якого створюють, відтворюють і вдосконалюють організацію складної динамічної системи. Процеси самоорганізації відбуваються за рахунок перебудови наявних і утворення нових зв'язків між елементами системи.

Економіка належить до такого класу систем, для яких характерними є відмінні ознаки – нелінійність і ймовірнісність розвитку, варіативність показників у динаміці реального часу, неможливість оцінити поведінку параметрів економічних категорій на довготривалу перспективу.

Будь-яка складова економічної системи суспільства, в т. ч. податкова, становить систему з певним рівнем ентропії, в діапазоні від незначних коливань до критичного рівня саморуйнування. Це зумовлює необхідність зовнішнього управлінського впливу, тобто державного втручання, що будучи проявом зовнішнього управлінського впливу, знижує ймовірність і амплітуду стрибків ентропії в економічній, фінансовій чи податковій сфері. Підтвердженням цьому є дедалі зростаюча роль регулюючого впливу податків у економіці держав. Так, якщо в рабовласницьких і феодальних державах податки давали від 30–40% державних доходів, то в сучасних суспільствах ця частка сягає 80–90%.

У стислому вигляді теорія синергетики в оподаткуванні може бути окреслена так: на основі регулюючого впливу податків уряд, виходячи з аналізу економічних, соціальних, політичних та інших параметрів, задає відповідний вплив у вигляді як незначних змін (наприклад, зміни ставки оподаткування, впровадження чи відміни податкових пільг, посилення податкових санкцій та ін.) до масштабних реформ у податковій сфері (здійс-

нення податкових реформ, прийняття нових законів із питань оподаткування, змін національної податкової доктрини). Бажаний результат може бути досягнутий за рахунок одного чи кількох малопомітних, незначних збурень траєкторії. Кожне з цих збурень лише незначно змінює траєкторію. Проте через певний час посилення коливань призводить до достатньо значної корекції траєкторії. Правильний вибір впливу збурень дає змогу виконати окреслені завдання, не змінюючи рух траєкторії з цільового, заданого напрямку. Графічно це можна зобразити так:

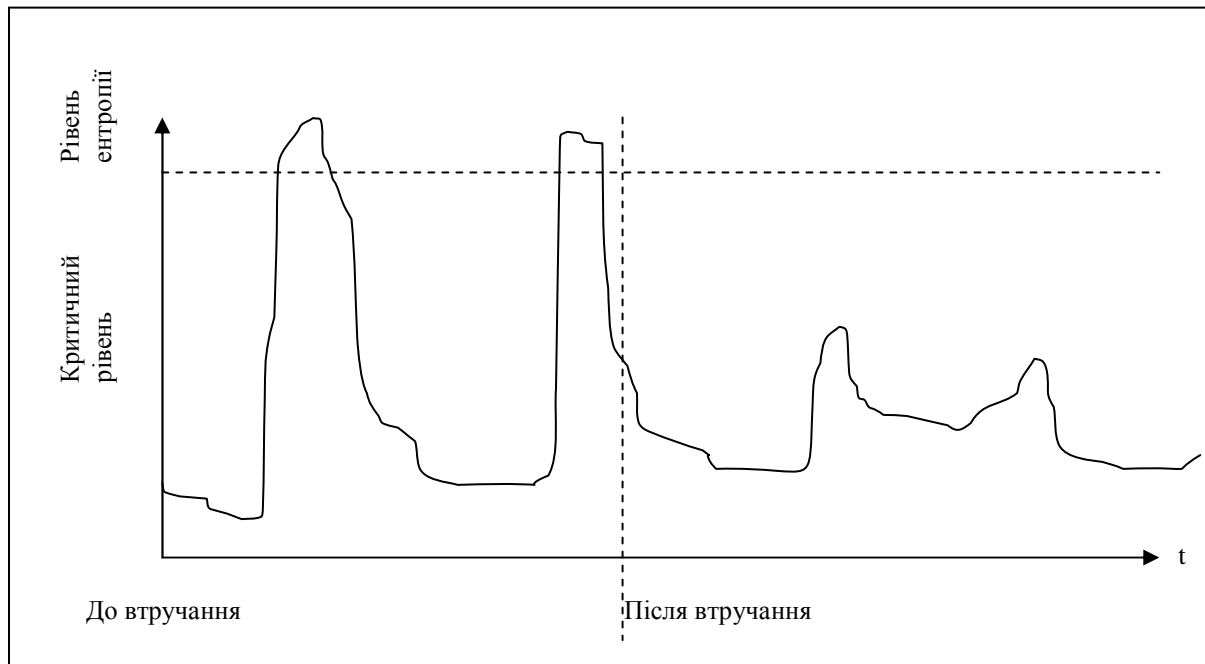


Рис. 1. Вплив втручання держави на рівень ентропії в економіці.

Недоліком при цьому є те, що державі багато в чому доводиться діяти навздогад, використовуючи ймовірно правильні фактори впливу. Доцільно відзначити, що природа впливу податків на рівень ентропії в економічних системах має подвійний вплив: із одного боку, вони підвищують загальний рівень ентропії, позаяк порушують процес нормального функціонування ринкових механізмів та збільшують особисту ентропію економічних суб'єктів – платників податку; з іншого боку, податки є потужним інструментом щодо недопущення «перегріву» економіки.

Із урахуванням цього значення податків особливо зростає в періоди криз, коли економіка перебуває в точках біфуркації, у стадії неупорядкованості й хаосу. На думку західних теоретиків, більшість інших економічних регуляторів в такі періоди виявляються малоефективними, оскільки вони є вмонтованими і за системного колапсу економіки їхній вплив нівелюється. Податки, ж будучи зовнішнім щодо системи регулятором, дають змогу продовжувати здійснювати вплив.

Підсумовуючи викладене, слід відзначити, що податок у сучасному світі є складним соціальним інститутом, що володіє тривалою історією становлення, відображає рівень суспільного розвитку в економічній, культурній, соціальній, політичній та інших сферах.

The article analyzes the role problematic aspects of the evolution of paradigms of taxation in the context of tax theories. Are outlined methodological foundations of the paradigms of taxation and the necessity of an integrated approach to their study.

Keywords: tax, taxation, paradigm, neoclassical concept, evolutionary economics, institutional approach, synergy.

Проанализированы роль, проблемные аспекты эволюции парадигм налогообложения в контексте налоговых теорий. Очерчены методологические основы парадигм налогообложения и обоснована необходимость комплексного подхода к их изучению.

Ключевые слова: налог, налогообложение, парадигма, неоклассическая концепция, эволюционная экономика, институциональный подход, синергетика.

Література

1. Андрущенко В. Л. Передісторія оподаткування в християнській традиції. Збірник наукових праць Національної Академії ДПС України. – 2008. – № 1.
2. Берман Г. Дж. Западная традиция права: эпоха формирования / Пер. с англ. – М.: Изд-во МГУ, 1998. – 624 с.
3. Годме П. М. Финансовое право. – Москва: Прогресс, 1978. – С. 370.
4. Зуйков И. С., Зуйкова Л. В. Философские аспекты истории налогообложения // Налоговый вестник. – М., 1997. – № 9–11. – С.140.
5. Исламутдинов В. Ф. Функции налогов с точки зрения синергетики // Проблемы налогового планирования и администрирования. Интернет-конференция / Тюменский государственный университет // <http://tempus.jurati.ru/>
6. История политических и правовых учений: учебник для вузов. Издание 2-е / Под ред. В. С. Нерсесянца. – М.: Норма-Инфра, 1999. – С. 125.
7. Корнаи Я. Системная парадигма // Вопросы экономики. – 2002. – № 4. – С. 4–22
8. Лешкевич Т. Г. Постнеклассическая методология: эволюция парадигмы фундаментальной философии // Вестник Московского университета. Серия 7. Философия. – 1998. – № 6. – С. 52–70.
9. Меркулова Т. В. Формальный и неформальный институты налога: взаимосвязи и противоречия // Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна. Вип. 91. – С. 64–70.
10. Сидорович О. Ю. Інституційні матриці фіскальних взаємодій в демократичному суспільстві // Фінансова система України. Збірник наукових праць. – Острог: Вид-во Національного університету «Острозька Академія», 2009. – Випуск 11. – С. 142–151.
11. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов. – М., 1937.