

**Андрій Крисоватий,
Олена Сидорович**

МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ НОВІТНЬОЇ ПАРАДИГМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Наведено основні характеристики методологічного інструментарію дослідження оподаткування. Здійснено розгорнутий аналіз оподаткування з позицій соціально-філософського підходу. Подано авторське бачення метаматриці методології дослідження оподаткування. Встановлено, що нові форми взаємодій у глобалізованому просторі зумовлюють трансформаційні зміни як суспільних відносин і структури податків, так і технологій їх адміністрування.

Ключові слова: парадигма оподаткування, методологічний інструментарій, парадигмальна матриця.

JEL: B42; H20.

Динамічні економічні, політичні та суспільні трансформації, що спостерігаються починаючи з кінця ХХ століття, ознаменували нову віху цивілізаційного розвитку. Масштабні метаморфози природи функціонування економічних систем продемонстрували неспроможність усталених теоретичних підходів пояснити суть процесів, що відбуваються, і передбачити головні тенденції їх розвитку (Гриценко, 2012. С. 5).

Провідні фахівці в галузях економіки, права, соціології, як теоретики так і практики, стверджують, що сьогодні як ніколи світ потребує нових концептуальних підходів і методології, здатних озброїти суспільство адекватним розумінням цих процесів, і ефективним інструментарієм впливу на них.

Оподаткування є однією з давніших і суспільно значущих сфер економічної діяльності держави, тому цілком зрозуміло, що статика і динаміка процесів оподаткування, специфіка, природа реалізації та їх генезис на різних рівнях економічного розвитку суспільства були предметом наукового пошуку фахівців мультиплікативних напрямів економічної науки.

Крисоватий Андрій Ігорович (kai@tneu.edu.ua), д-р екон. наук, проф.; ректор Тернопільського національного економічного університету.

Сидорович Олена Юріївна (elsudor@mail.ru), канд. екон. наук, доц.; докторант кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету.

Сучасний етап розвитку є етапом тектонічних, цивілізаційних трансформацій, зміни ракурсу пізнання і природи "...а) спеціальних наукових картин світу (дисциплінарних онтологій); б) узагальнюючих їх образів природи і суспільства, поданих природознавчою і соціально-науковою картиною світу і в) особливої форми синтезу наукового знання – загальнонаукової картини світу" (Стєпин, 2009. С. 249). Ці еволюційні процеси не лише породжують зміни в податковій практиці, стають каталізатором модифікації теорії оподаткування як комплексної інтегруючої системи знань про відносини, пов'язані з формуванням бюджету держави, науки про суспільство як цілісної системи з її складовими в питаннях фіску, але і видозмінюють архітектуру наукової картини світу, ідеали і норми науки, її філософсько-світоглядні підвалини. Означене зумовлює гостру потребу окреслення нового концептуального базису функціонування суспільства, його втілення у пріоритетах розвитку як в економічній царині, так і в політиці, філософії та ідеології оподаткування.

Аналіз наукових досліджень і публікацій засвідчує неодноразові спроби формування парадигми оподаткування, свого роду універсуму, який зумовлює необхідність урахування методологічних засад розвитку науки (Г.Бергман, Я.Корнаї, Т.Кун, І.Лакатос), напрацювань як вітчизняних (В.Андрущенко, В.Вишневський, О.Данілов, Ю.Іванов, А.Крисоватий, П.Мельник, А.Соколовська, В.Суторміна, В.Федосов та ін.), так і зарубіжних (І.Майбуров, В.Пансков, В.Пушкарьова, Н.Хантанаєва та ін.) теоретиків у сфері оподаткування, системного перегляду існуючих концепцій з метою пошуку адекватного понятійно-категоріального апарату і нових методів наукового пізнання.

Доцільність розроблення нової парадигми оподаткування не означає неефективність чи неідеальність існуючої, а є свідченням необхідності пошуку методологічного інструментарію, який би враховував соціально-економічні та цивілізаційні орієнтири розвитку України, сприяв побудові концепції оподаткування, адекватної інституційній архітектоніці держави. Спроба аналізу вказаних питань і авторська думка щодо них є метою цього дослідження.

Поняття парадигми (від грец. *παράδειγμα* – приклад, взірць) у різних модифікаціях використовували ще на ранніх етапах формування наукового світогляду. Зокрема, в античній філософії його вживав Платон для окреслення вічного і незмінного трансцендентного взірця, що визначав структуру і форму матеріальних речей (2004. С. 411). У філософію науки його впровадив у XX столітті

філософ-позитивіст Г.Бергман для характеристики повільно змінюваних методологічних стандартів дослідження.

Конкретно-історичне трактування цього поняття було запропоноване американським філософом Т.Куном, згідно з яким парадигма є не чим іншим, як концептуальною схемою, що виступає як нормативна основа для практичної діяльності наукового співтовариства в межах усталених наукових традицій, які регламентують вибір проблем і методи їх розв'язання в історично обмежений період часу (2003).

І хоча в пізніших працях учений визнав свій парадигмальний підхід доцільним лише для природничих наук і неприйнятним для гуманітарних і суспільствознавчих, можна вважати, що економічна наука, запозичивши цілісні наукові парадигми природничих і суспільних наук, абсорбувала всі ідеї та методологічні прийоми пізнання економічних об'єктів та їх дослідження.

У рамках сучасної філософії науки це поняття використовують за опису еталонних теоретико-методологічних основ у всіх сферах наукового пошуку як сталу сукупність базових категорій, методів і цінностей (Кун, 2003), що включає два рівні: епістемічний (сукупність фундаментальних знань, цінностей, переконань і технічних прийомів, що виступають як зразки наукової діяльності) та соціальний (характеризується через поділяюче парадигму конкретне наукове співтовариство, цілісність і межі якого вона визначає).

Синонімом епістемічного контексту парадигми Т.Кун називає дисциплінарну матрицю, у структуру якої він включає: символічні узагальнення, що становлять формальний апарат і мову конкретної наукової дисципліни; метафізичні компоненти, що визначають фундаментальні теоретичні та методологічні принципи світорозуміння; цінності, що задають панівні ідеали і норми побудови й обґрунтування наукового знання.

Англійський філософ І.Лакатос у структурі парадигм будь-якої науки виокремлює "жорстке ядро" – сукупність незмінних, сталих у всіх модифікаціях тверджень, що є базовими конструктами розв'язання гносеологічних завдань розвитку суспільства. Елементи ядра визначають методологічний підхід і філософський світогляд, цінності та ідеали, які обґрунтовують наукове знання, поняття і категорії, характерні для кожної галузі знань, а також теорії та ідеї, що є втіленням як парадигми знання, так і парадигми пізнання.

У цьому контексті методологічний інструментарій дослідження оподаткування є не чим іншим, як комплексом методологічних принципів (правил), дослідницьких методів наукового пізнання і до-

поміжних або спеціальних засобів наукового пошуку, оволодіння якими і комплексне застосування яких здійснюється з метою подальшого розвитку податкової теорії, а відповідно, і практики.

Градація і класифікація категорій у межах одного наукового напрямку реалізується у формі концептуалізації, яка, характеризуючись власним категоріальним апаратом, зводиться до осмислення й упорядкування результатів внутрішнього рефлексивного досвіду людини й уявлень про об'єкти, явища дійсності та їх ознаки.

Концептуалізаційний підхід до дослідження явищ і процесів дозволяє вивчати їх, структурно поділивши процес пізнання на два рівні:

1) побудову первинного концептуального пояснення, що впроваджує в понятійний простір інтерпретаційний чинник, закріплений у спеціальній одиниці дослідження – концепті;

2) вироблення концептуальної схеми (моделі, системи) досліджуваної галузі, що відбиває найсуттєвіші її боки.

Першим завданням концептуалізації є пошук концепту – найменшої складової одиниці теорії, в нашому разі податку, що впродовж еволюційного розвитку зазнав трансформації з разового платежу, сплачуваного у формі внесків за настання певних обставин, в постійне джерело доходів фіску, розмір якого зумовлювався потребами держав у посиленні влади, необхідності утримання постійної армії, розвитком внутрішньої та зовнішньої торгівлі.

Ці метаморфози, набувши рис динамізму і циклічності процесу сплати податків, виступили практичним утіленням діалектичного принципу руху і розвитку, зумовивши розширення змісту і форми категорії "податок" до модальної категорії "оподаткування".

Оподаткування має низку тотожних ознак і завдань, властивих йому ще з часів стародавнього світу. На наш погляд, його можна вважати процесом сукупності стадій та різновидів реалізації формалізованих норм, які регулюють суспільні відносини з приводу формування фондів (індивідуального¹ і/або публічного характеру) шляхом акумуляції податкових платежів і забезпечення належної поведінки його учасників щодо виконання встановлених обов'язків.

Структура методологічної компоненти дослідження оподаткування являє собою синтез певним чином відібраних і системно пов'язаних між собою онтології, логіки, семіотики і гносеології. Застосування цих напрямів пізнання дозволяє наблизити об'єкт дослідження до найбільш істинного тлумачення і за допомоги

¹ Ідеться про історичні прецеденти, коли податки сплачувалися в казну князя, короля чи монарха і були джерелом формування їхніх особистих доходів.

інструментів предметної логіки розгорнути систему методологічних регулятивів.

Аналіз оподаткування в **семантичному** й **етимологічному** фокусі дає підстави стверджувати, що термін "оподаткування" походить від терміна "подать". Так у Російській імперії до середини XIX століття називали податки з феодально залежного населення, податного стану. Селяни і міщани, що сплачували "подушну подать", підлягали рекрутським і натуральним повинностям і були обмежені у свободі пересування. У другій половині XIX століття цей різновид податку було замінено системою обов'язкових платежів, яка охопила все населення Росії. В Україні це поняття трансформувалося в термін "оподаткування", тобто процес сплати обов'язкових платежів на користь держави.

Онтологічне значення цього терміна визначають за такими способами прояву:

- **процес**, що включає в себе встановлення ставок оподаткування і нормативно-правових рамок, які визначають умови оподаткування в кожній конкретній країні, процедури стягнення обов'язкових платежів на користь держави і механізми контролю за дотриманням повноти відбиття об'єктів оподаткування в обліку, достовірності нарахування і своєчасності сплати;
- **установлення і стягнення** платежів індивідів для трансферу фінансових ресурсів із приватного сектора в державний;
- **засіб** фінансової політики для впливу на аллокацію ресурсів, дистрибутивний розподіл і суспільний вибір;
- **інструмент** фіскальної політики для фінансування суспільних і урядових потреб (Андрущенко, 2000. С. 151);
- **відносини** між державою, платниками податків і отримувачами суспільних благ з приводу примусового відчуження частини доходів з метою поповнення бюджету і покриття державних і суспільних видатків;
- **фактор** вибору, який в умовах глобалізації визначає конкурентоспроможність підприємств, територій та держав, рівень їх інвестиційної привабливості.

Аналіз оподаткування на **гносеологічній** основі найефективніше, на наш погляд, здійснено відомим російським теоретиком Ф.Меньковим, який до головних елементів поняття "податок" включав:

- збір у грошовій або натуральній формі, але не особиста повинність;

- відсутність еквівалентності плати за надану послугу, і це відмінність від мита, ціни, плати і винагороди за реквізовані й експропрійовані речі та предмети;
- юридично примусовий збір, суму якого встановлюють агенти держави;
- стягнення для загальносуспільних потреб з метою покриття витрат загального інтересу, що є основною відмінністю від прототипів;
- сплата в законний спосіб, а не на розгляд чи за бажанням агентів держави;
- разова сплата залежно від участі в організованому політичному союзі як громадянами держави, так і іноземцями, що перебувають на території даної держави і користуються її послугами;
- податок є не лише фіскальним засобом, але і знаряддям для досягнення економічних і соціальних цілей (1924. С. 47).

Розгляд категорії “оподаткування” був би неповним без **аксіологічної** оцінки в межах філософсько-методологічного підходу. У науці про цінності як різновиді теорії всезагальних принципів, що визначають спрямованість людської діяльності та мотивацію вчинків людей, постійно переглядаються традиційні обґрунтування етичних параметрів розвитку суспільства. Якщо початково поняття “цінність”, яке з’явилося у XVIII столітті у працях І.Канта, викристалізовувалося у процесі протиставлення сфери моральності (свободи) сфері природи (необхідності), то сучасне філософське тлумачення синонімізується з культурно-історичними стандартами, уявленнями про ідеал, бажаний та нормативний зміст людської поведінки.

У цьому ракурсі економічну систему можна подати як набір конкретних, схвалюваних більшістю її представників цінностей, що перебувають у відповідній ієрархії (рис. 1).

Градація цінностей суспільства зумовлена соціальними критеріями побудови їх ієрархії, де більший пріоритет мають цінності, орієнтовані на благо соціального цілого – групи, співтовариства, території, суспільства загалом. Ці критерії не лише визначають засади суспільної моралі та етики, але і слугують інструментом підпорядкування особистих інтересів суспільним, які є більш значущими.

На нашу думку, саме сплата податків формує цілісне розуміння поняття податку в його початковій синкретичній формі – усвідомленні досягнення спільного (суспільного) блага, яке починає обумовлювати поведінку членів суспільства, стаючи соціальним обов’язком, який видозмінює фізіологічні, соціально-економічні та морально-етичні реакції індивіда.

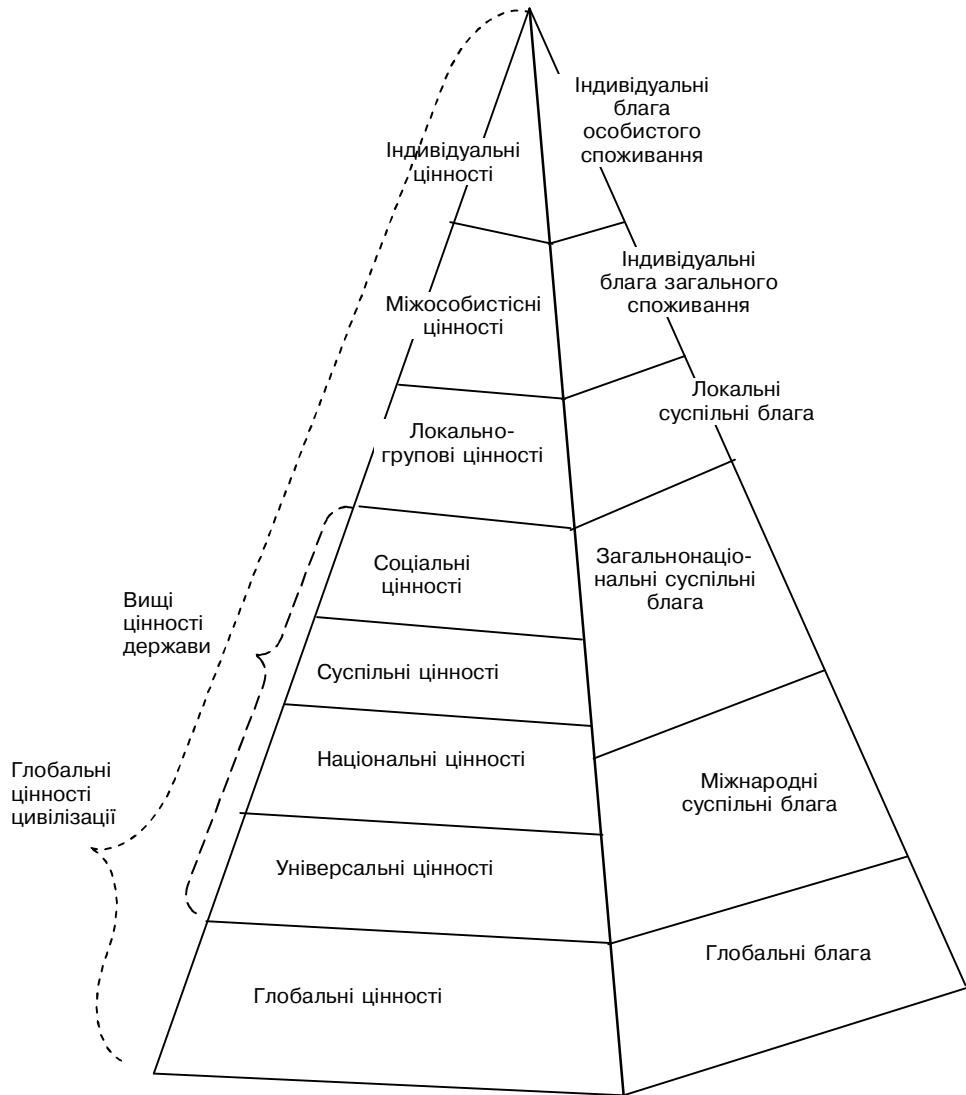


Рисунок 1. Структура суспільної аксіосфери і піраміда благ

Побудовано авторами.

Ретроспективний огляд розвитку людства доводить, що аксіологічний статус оподаткування є тим вищим, чим вищим є рівень духовності та демократичності як суспільства, так і окремого індивіда, що втілює логіку його функціонування. Тому чим більше віддаляється суспільство від підпорядкування примітивним законам біологічного буття, тим ближче стає до цивілізованих норм суспільного співіснування, які базуються на особисто відповідальній поведінці, обґрунтованому особистістю усвідомленні права на віль-

ну, позбавлену зовнішніх диктатів поведінку, мотивовану лише внутрішніми моральними імперативами.

І хоча, як стверджує засновник теорії цінності суспільних благ Е.Бем-Баверк, цінність, будучи об'єктивною категорією, володіє суб'єктивною природою для оцінки кожного окремого індивіда (1929), суб'єктивізм оцінки на індивідуальному рівні не зменшує аксіологічну роль оподаткування як інструменту впливу на життєдіяльність суспільства, величину соціального забезпечення його членів, рівновагу матеріального стану і соціального добробуту.

Сучасні процеси еволюційного розвитку людства знаменують собою масштабні метаморфози природи функціонування економічних систем, зумовлені структурними змінами на світових ринках, і як наслідок механізмів визначення і забезпечення індивідуальних і суспільних благ. Якщо впродовж останнього століття оподаткування було відведено роль джерела фінансування суспільних благ на національному і місцевому рівнях, то мірою входження людства у глобалізаційну еру перед фіскальними технологіями постають аналогічні завдання, але іншого масштабу.

Згідно з концепцією глобального суспільного блага, сформульованою 1995 року Дж.Стігліцом (1974, 1983, 1995) і доопрацьованою низкою інших теоретиків, цінність цього блага є значно вищою порівняно з суспільними благами, що надаються окремою територіальною чи національною одиницею і не залежать від державних, суспільних і вікових меж. Специфіка формування і розподілу такого типу благ є унікальною і, так би мовити, еволюційно зрілою, оскільки в її основі не закладено принципу балансу сил чи доктрини домінування. Пріоритетами є цілеспрямована орієнтація на взаємодію, використання паритетних стратегій економічного розвитку, формування спільних програм подолання системних ризиків і загроз.

Підсумовуючи філософсько-методологічний аналіз категорії "оподаткування", звернімо увагу на те, що логіку розвитку як економічної науки загалом, так і фіскальної теорії зокрема визначають взаємодії між елементами системи пізнання – теорією, емпіричним досвідом і загальною картиною досліджуваної реальності, створюючи, змінюючи і доповнюючи відповідну концептуальну схему. Ця схема являє собою сукупність цінностей, технічних, методологічних інструментів і засобів, прийнятих у науковому співтоваристві, які регламентують вибір проблем і методи їх розв'язання, і є не чим іншим, як парадигмою.

Еволюція парадигмального розвитку, зумовлена конфліктом нової та старої систем світогляду, пов'язана зі зміною цінностей,

практичних умов, впливом суспільних і глобалізаційних трансформацій. Допардигмальному етапу було характерне еклектичне поєднання різноманітних гіпотез, парадигмальному – єдиний теоретичний і методологічний базис науки, постпарадигмальному – зміна світоглядних систем.

У процесі розвитку суспільства, філіації парадигм третій етап стає першим – накопичується достатньо даних про виявлені аномалії, невідповідності та суперечності, що заперечують догми існуючої парадигми. Як наслідок наука переживає кризу. Упродовж цієї кризи виникають ідеї, які раніше не брали до уваги або спростовували.

Зрештою, конфлікт парадигм із різними системами цінностей, способами розв'язання практичних завдань і параметрами світогляду приводить до появи нової парадигми, в якій, за висловом А.Чухна, "логічно і послідовно розгортається предмет дослідження, тобто розкривається ... зміст шляхом внутрішнього сутнісного саморуку" (2007. С. 57) об'єкта пізнання. Нова світоглядна парадигма не заперечує стару, а розширює, доповнює усталені методологічні конструкції наукового пошуку.

Потреба теоретичного переосмислення філософії функціонування елементів соціально-економічних систем в умовах цивілізаційних трансформацій та в контексті нових світоглядних орієнтирів загальнонаукової парадигми актуалізує пошук нетрадиційних рішень у міждисциплінарних площинах, "там, де економіка межує з іншими суспільними та природничими науками" (Базилевич, 2011). Сучасна парадигма економічної науки загалом і оподаткування зокрема має враховувати не лише процеси пізнання й оцінки унікальних особливостей становлення і розвитку економічних феноменів, а й широкий спектр методологічних імперативів мультиплікативних галузей наукового пошуку.

Традиційні технології та механізми оподаткування формувалися кожною країною виходячи з власних пріоритетів податкової політики, на основі соціально-економічних, історичних, політичних та ідеологічних факторів впливу. Проте сьогодні держави не спроможні одноосібно протидіяти викликам глобалізованого світу, який щороку ускладнюється змінами у структурі податків і податкових надходжень, у принципах фіскального адміністрування, фінансових інструментів, які застосовують проти розмивання податкової бази й ухилення від оподаткування.

Глобалізація охоплює економічну, інформаційну, культурну та інші сфери життя, формує новий зразок глобалізованого простору.

Діалектичні закономірності розвитку, що ґрунтуються на засадах інтеграції та диференціації, зумовлюють необхідність формування нової концепції сталого розвитку, пошуку альтернативної філософії суспільних трансформацій. Новий взірець глобалізованого суспільства змінює усталені соціально-економічні відносини виробництва, розподілу і споживання, створюючи нову структуру просторово-часових зв'язків.

Глобалізаційні трансформації змушують уряди держав не лише переглядати практику оподаткування, але і з метою досягнення певного компромісу між екзогенними й ендогенними факторами впливу на економіку зміщувати акценти й установлювати нові пріоритети розвитку як в економічній царині, так і в політиці, філософії та ідеології оподаткування.

Методологія фіску на етапі новітніх цивілізаційних змін не може бути зведена лише до дослідження структури податку чи модифікації обов'язкових, факультативних або допоміжних елементів. Умовою її адекватності є здатність охоплювати багатомірності та складності соціально-економічних і культурних трансформацій та за допомоги відповідних фінансових інструментів і механізмів сприяти реалізації чи корекції базисних суспільних і економічних відносин.

Урахування методологічних компонент філософії та психології оподаткування, використання елементів системного аналізу на основі виявлення їх причинно-наслідкових взаємозв'язків, відповідності загальним і частковим цілям суспільного розвитку сприяє формуванню якісно нового рівня реалізації процесів оподаткування. Методологічний інструментарій дослідження оподаткування подано на рис. 2.

Тут префікс мета- (грец. *μετά*- – між, після, через) використано для:

- означення абстрагованості, узагальнення, відповідності проміжному чи перехідному стану перетворення;
- відображення елементів філософії та онтології оподаткування в епістемологічному значенні;
- окреслення графічної ілюстрації як елемента вищого рівня теорії, що втілює базові основи і методи пізнання.

Резюмуючи, можемо з жалем констатувати, що суспільні трансформації, які мали місце в Україні, повною мірою не враховували і не використовували потенціал засобів податкової теорії та практики. Більш ніж 20-річний період ситуативного реформування податкової системи держави характеризувався перманентним застосуванням фрагментів теорій оподаткування і спробами формування новітньої вітчизняної податкової парадигми виходячи лише з реалій економічного розвитку.

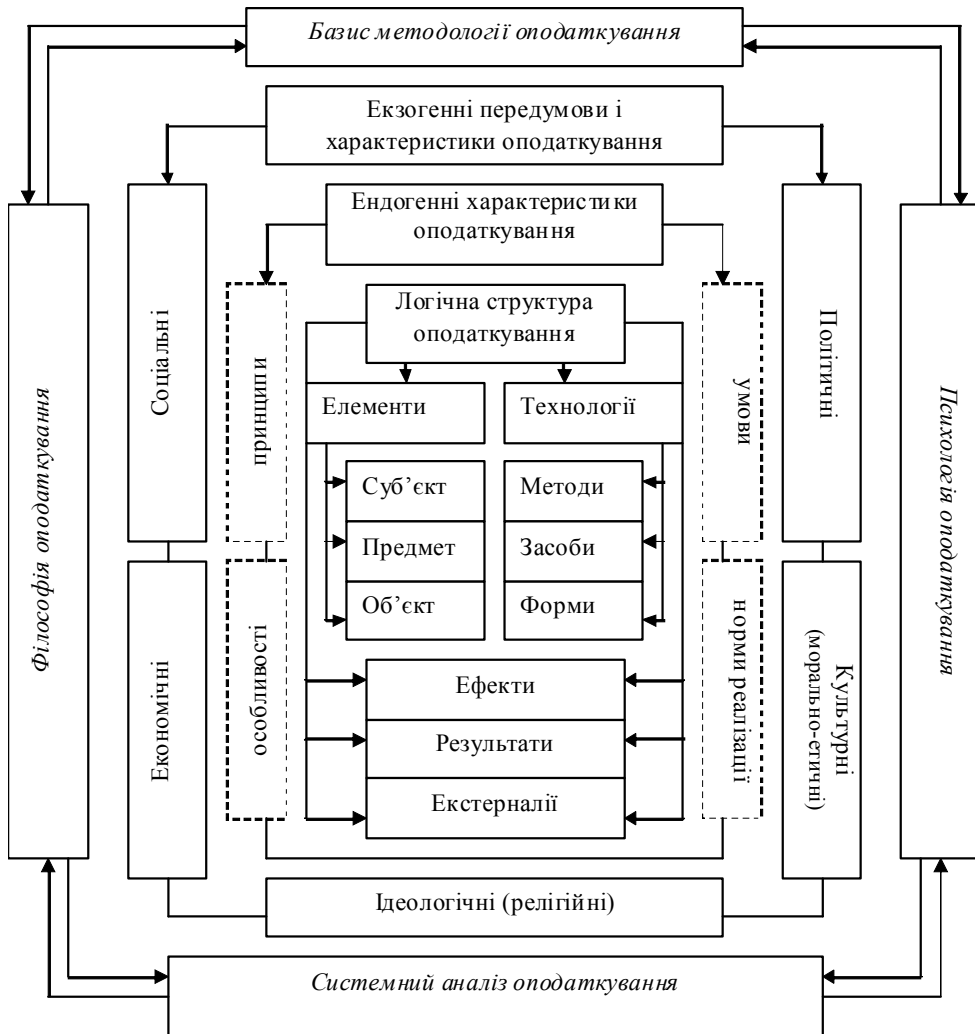


Рисунок 2. Метаматриця методологічного інструментарію дослідження оподаткування

Побудовано авторами.

Прорахунки і недоліки використовуваних технологій оподаткування актуалізують необхідність обґрунтованого вибору методологічного інструментарію дослідження цих проблем, перегляду і реінтерпретації усталених трактувань і на цій основі формування новітніх методик наукового пошуку.

Література

Андрущенко В.Л. (2000) Фінансова думка Заходу в XX столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). Львів: Каменяр.

- Базилевич В., Ильин В. (2011) Философия экономики. История: Монография. К.: Знання; М.: Рыбари.
- Бем-Баверк Е. (1929) Основы теории ценности хозяйственных благ. Л.
- Гриценко А.А. (2012) Політична економія: актуалізація проблематики, методологічний потенціал і сполученість з інституціоналізмом // Економічна теорія. № 1.
- Кун Т. (2001) Структура научных революций. К.: Port-Royal.
- Меньков Ф.А. (1924) Основные начала финансовой науки. Вып. I. М.: Финансово-экономическое бюро Н.К.Ф. С.С.С.С.
- Платон. (2004) Тимей // Избранные диалоги. М.: АСТ.
- Степин В.С. (2009) Постнеклассика: философия, наука, культура. СПб: Мирь.
- Чухно А.А. (2007) Твори: У 3-х т. Т. 3. Становлення еволюційної парадигми економічної науки. К.: НАН України, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Науково-дослідний фінансовий інститут при Міністерств фінансів України.
- Stiglitz J.E. (1995) The Theory of International Public Goods and the Architecture of International Organizations. Background Paper 7. Third Meeting, High Level Group on Development Strategy and Management of the Market Economy, United Nations University, World Institute for Development Economics Research, July 8–10, Helsinki.
- Stiglitz J.E. (1974) Theory of Local Public Goods. In Martin S. Feldstein and Robert P. Inman, eds., The Economics of Public Services. New York: MacMillan Publishing Company. Paper presented to the International Economics Association Conference, Turin.
- Stiglitz J.E. (1983) Public Goods in Open Economies with Heterogeneous Individuals. In Jacques-Francois Thisse and Henry G. Zoller, eds., Locational Analysis of Public Facilities. Amsterdam: North-Holland.
- Stiglitz J.E. (1983) The Theory of Local Public Goods Twenty-Five Years after Tiebout: A Perspective. In George R. Zodrow, ed., Local Provision of Public Services: The Tiebout Model After Twenty-Five Years. New York: Academic Press.

METHODOLOGICAL TOOLS FOR THE MODERN PARADIGM OF TAXATION

Andrii Krysovatyi, Olena Sydorovych

Authors' affiliation: Andrii Krysovatyi, Doctor of Economics, Professor, Rector, Ternopil National Economic University.

Olena Sydorovych, PhD in Economics, Associate Professor, Doctoral, Department of Taxes and Fiscal Policy, Ternopil National Economic University.

The paper proves that the dynamic civilizational transformation that has taken place in the world in recent decades, necessitates a justification of the recent paradigm that has been effective under these conditions as well as adequate methodological tools of scientific inquiry.

The paper analyzes the main characteristics of methodological research tools for taxation and carries out a detailed analysis of taxation in the context of socio-philosophical analysis. The authors propose their own vision of the meta matrix of taxation methodology.

Key words: paradigm of taxation, methodological tools, paradigmatic matrix.

JEL: B42; H20.