

ФОРМУВАННЯ ТА РОЗВИТОК ІНСТИТУЦІЙНОЇ АРХІТЕКТОНІКИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

©2018 **НІКІТІШИН А. О.**

УДК 336.221.4

Нікітшин А. О. Формування та розвиток інституційної архітектури податкового регулювання

Розкрито формування та розвиток інституційної архітектури податкового регулювання як складової інституційного розвитку соціально-економічної системи країни. Визначено сучасну інституційну архітектуру податкового регулювання соціально-економічного розвитку держави. Проаналізовано інституційні співвідношення в податковому регулюванні з урахуванням змін фінансово-економічної ситуації та геополітичного положення України. Доведено, що формування та розвиток інституційної архітектури податкового регулювання мають базуватися на адаптивності та когерентності з усіма складовими інституціональної системи соціально-економічного розвитку країни. Сучасне вітчизняне податкове регулювання розглядається як важливий елемент наднаціонального та міжнародного регулювання, невід'ємний інструмент політики інституціонального регулювання соціально-економічного розвитку країни як складової міжнародного інституціонального регулювання. Проведено аналіз інституційних трендів розвитку регулюючого потенціалу податкових і митних платежів при формуванні доходів Зведеного бюджету України та Державного бюджету України у 2015–2017 рр.

Ключові слова: податок, оподаткування, податкове регулювання, інституційна архітектура, соціально-економічний розвиток.

Рис.: 4. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 9.

Нікітшин Андрій Олександрович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету (вул. Соборна, 87, Вінниця, 21050, Україна)

E-mail: nikitishinao@ukr.net

УДК 336.221.4

UDC 336.221.4

Нікітшин А. А. Формирование и развитие институциональной архитектуры налогового регулирования

Nikitishin A. O. The Formation and Development of the Institutional Architectonics of Tax Regulation

Раскрыто формирование и развитие институциональной архитектуры налогового регулирования как составляющей институционального развития социально-экономической системы страны. Определена современная институциональная архитектура налогового регулирования социально-экономического развития государства. Проанализированы институциональные соотношения в налоговом регулировании с учетом изменений финансово-экономической ситуации и геополитического положения Украины. Доказано, что формирование и развитие институциональной архитектуры налогового регулирования должны основываться на адаптивности и когерентности со всеми составляющими институциональной системы социально-экономического развития страны. Современное отечественное налоговое регулирование рассматривается как важный элемент наднационального и международного регулирования, неотъемлемый инструмент политики институционального регулирования социально-экономического развития страны как составляющей международного институционального регулирования. Проведен анализ институциональных трендов развития регулирующего потенциала налоговых и таможенных платежей при формировании доходов Сводного бюджета Украины и Государственного бюджета Украины в 2015–2017 гг.

The formation and development of the institutional architectonics of tax regulation as a component of the institutional development of the country's socio-economic system is disclosed. The current institutional architectonics of tax regulation of socio-economic development of the State is defined. The institutional interrelations in the tax regulation are analyzed taking into consideration the changes in the financial-economic situation and the geopolitical situation of Ukraine. 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. The current national tax regulation is seen as an important element of supranational and international regulation, an integral instrument of the policy of the institutional regulation of socio-economic development of the country as a constituent part of the international institutional regulation. An analysis of institutional trends of development of regulatory potential of tax and customs payments at formation of revenues to the consolidated budget of Ukraine and to the State budget of Ukraine in 2015–2017 was carried out.

Keywords: tax, taxation, tax regulation, institutional architectonics, socio-economic development.

Fig.: 4. **Tbl.:** 2. **Bibl.:** 9.

Ключевые слова: налог, налогообложение, налоговое регулирование, институциональная архитектура, социально-экономическое развитие.

Нікітшин Андрій Олександрович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, Вінницький торгово-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету (ул. Соборная, 87, Вінниця, 21050, Украина)

E-mail: nikitishinao@ukr.net

Nikitishin Andriy O. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Vinnitsa Institute of Trade and Economy of Kyiv National University of Trade and Economy (87 Soborna Str., Vinnitsya, 21050, Ukraine)

E-mail: nikitishinao@ukr.net

Податкове регулювання є одним із головних фінансових інструментів державного регулювання соціальних і економічних процесів у країні на певному етапі її розвитку. Від ступеня оптимальності співвідношень між його елементами залежить рівень та динаміка соціально-економічного розвитку країни в цілому, окремих галузей економіки, соціальних сфер, територіальних громад та платників податків.

З метою вдосконалення та покращення ефектів від застосування податкового регулювання варто використовувати архітектуру як науку та метод дослідження зв'язків між усіма його елементами, що розкриває загальні принципи побудови цілісних систем. Розвиток інституційної архітектури податкового регулювання, яка є складовою інституційної архітектури соціально-економічної системи країни, дозволяє забезпечити структурування та рівновагу,

віднайти «золоту середину» при його побудові, перетворити його на потужний імпульс соціального й економічного прогресу країни.

Інституційні умови та засади розвитку системи економічного регулювання вивчали В. Л. Андрущенко, А. А. Гриценко, А. І. Крисоватий, Л. В. Лисяк, І. О. Луніна, А. А. Мазаракі, А. І. М'яковський, М. Д. Пасічний, А. М. Соколовська, В. Б. Тропіна, І. Я. Чугунов та інші. Незважаючи на значний науковий внесок зазначених авторів у тематику дослідження, у вітчизняному науковому просторі недостатньо розкриті підходи до формування та розвитку інституційної архітекtonіки податкового регулювання як важливої складової забезпечення соціальної та економічної стабільності в країні.

Метою статті є розкриття формування та розвитку інституційної архітекtonіки податкового регулювання як складової інституційного розвитку соціально-економічної системи країни.

Термін «архітекtonіка» складається з двох слів грецького походження: «*archi*» – головний і «*tekto*» – будувати, споруджувати, що в перекладі означає «головний устрій» або «основна будова».

Динаміка соціально-економічних процесів визначається інституційним середовищем держави. На думку Д. Норта: «...правила гри є середовищем – інфраструктурним елементом у метаконструкції економічної системи, а організації (господарючі суб'єкти) являють собою продуценти інституційних змін, тобто їх роль безумовно полягає в ініціації «антиспокою» [1, с. 14]. Інституційне середовище є комплексом інститутів та інституцій, що функціонують у країні.

За науковими підходами, які знайшли відображення у працях А. Гриценка, інституційна архітекtonіка є структурою інститутів, яку складають правила, норми, стереотипи, традиції, установи та інші соціальні утворення в їх співвідношеннях із суттю і загальним естетичним планом побудови цілісної соціальної системи [2, с. 32].

Розвиваючи інституційний підхід до дослідження розвитку бюджетного регулювання, І. Чугунов розуміє під інституційною архітекtonікою бюджетної політики систему правил, норм, законів, органів законодавчої й виконавчої влади, установ та їх оптимальне поєднання і співвідношення, за допомогою яких формуються та реалізуються стратегічні й тактичні цілі, спрямовані на забезпечення ефективного функціонування системи бюджетного регулювання та соціально-економічного розвитку країни [3; 4]. Також І. Чугунов та Л. Лисяк зазначають: «Бюджетна політика має розглядатися як складова системи інститутів суспільства, а розвиток системи бюджетного регулювання позитивно сприятиме здійсненню відповідних інституційних змін сучасного економічного середовища» [5, с. 3–4].

Зазначене стосується й умов функціонування сучасної інституційної архітекtonіки податкового ре-

гулювання, яка розвивається як складова і під впливом розвитку інституційного середовища та інституційної архітекtonіки соціально-економічної системи держави (рис. 1).

Важливою характерною ознакою інституційної архітекtonіки податкового регулювання є гармонійність, яка забезпечується злагодженістю та погодженістю функціонування та розвитку її складових елементів з правилами, нормами, законами, приписами, процедурами, повноваженнями, вимогами, стандартами, нормативами, регламентами, засадами, функціями, зв'язками, спеціалізованим інституціями та іншими установами.

Адаптивність (від латинського «*adaptio*» – пристосування) до інституційного розвитку держави визначає систему податкового регулювання як адаптивний механізм, який автоматично пристосовується та змінює своє функціонування в системі державного регулювання відповідно до суспільних інтересів та прагнень, стратегічних пріоритетів та завдань, існуючих і постійно виникаючих викликів та суперечностей, зміни фінансово-економічної ситуації, фаз економічного циклу, геополітичного положення та вектора геополітичного розвитку країни (рис. 2).

Розвиток інституційної архітекtonіки податкового регулювання має базуватися на адаптивності та когерентності (від латинського «*cohaerens*» – що знаходиться у зв'язку) з усіма складовими інституційної системи соціально-економічного розвитку країни (рис. 3).

Розвиток інституційної архітекtonіки податкового регулювання дозволить усунути такі порушення за рахунок зміни, перетворення, перебудови, розвитку, оптимізації, удосконалення, модернізації, реформування складових елементів податкового простору, збалансовувати соціально-економічний розвиток країни.

Таким чином, сучасне вітчизняне податкове регулювання виступає важливим елементом наднаціонального та міжнародного регулювання, є невід'ємним інструментом політики інституціонального регулювання соціально-економічного розвитку країни як складової міжнародного інституціонального регулювання (рис. 4).

Цілісність системи податкового регулювання забезпечується внутрішньою єдністю та взаємопов'язаністю таких його складових елементів, як планування, прогнозування, аналіз, облік, контроль, управління, координація, обмін інформацією, регулювання, адміністрування, фінансування, інформування, взаємодія тощо. Така цілісність забезпечує стійку роботу системи податкового регулювання та можливість використання в разі тимчасової втрати ефективності певного елемента. Вилучення ж певного елемента із системи матиме наслідком порушення її інституційної рівноваги. Уся сукупність елементів має підпорядковуватися загальній тактиці та стратегії регулювання, загальним правилам розвитку.

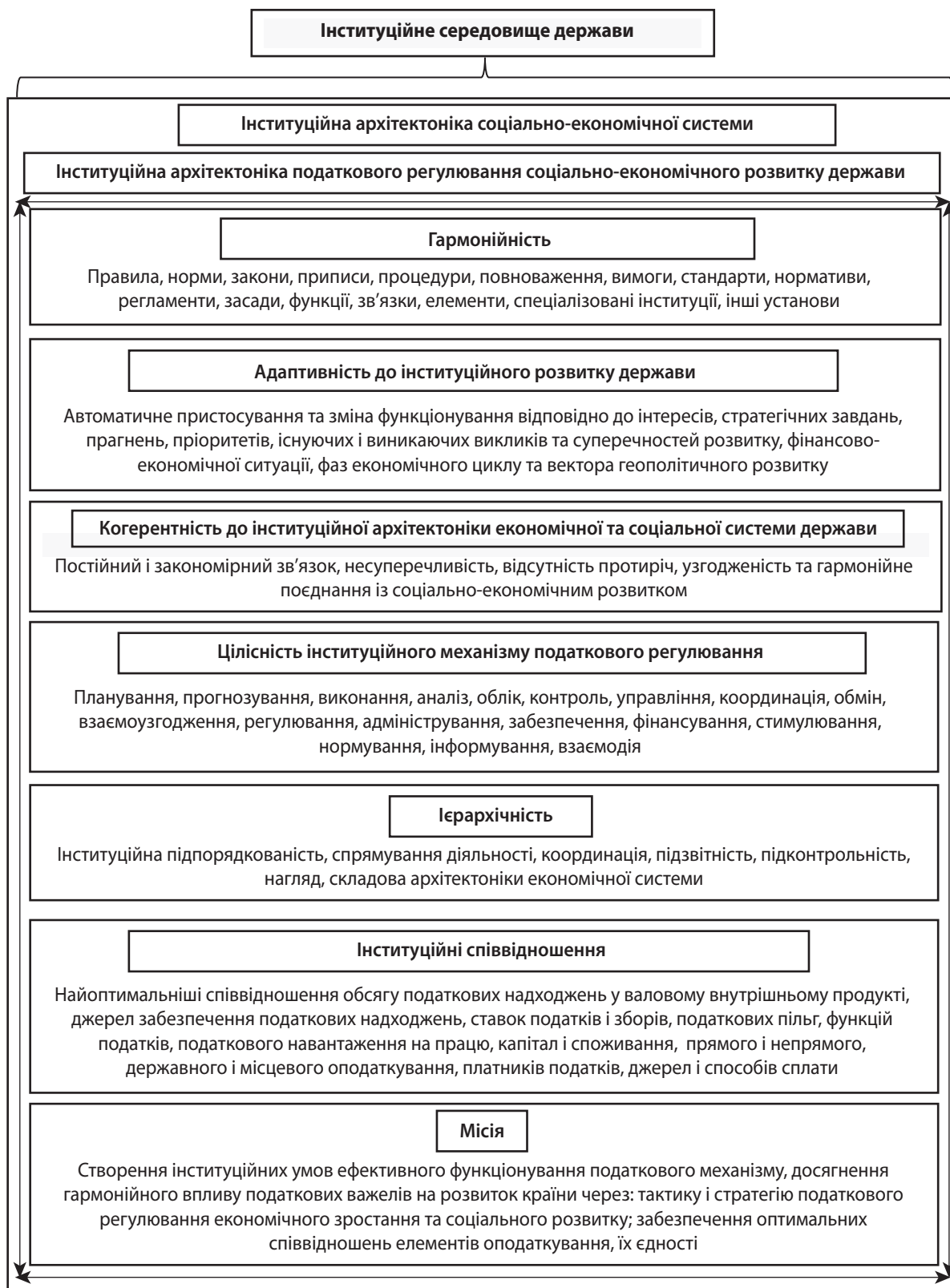


Рис. 1. Сучасна інституційна архітектура податкового регулювання соціально-економічного розвитку держави
Джерело: авторська розробка.

Досить тривалий час інституційна архітектура податкового регулювання мала значні вади та була розбалансованою і нецілісною – це довготривале прийняття системного інститутоформуєчого законодавчого акта: Податкового кодексу України, пев-

на відсутність системного і збалансованого підходу при його прийнятті (відсутність глави 1 розділу XIV «Спеціальні податкові режими»), неготовність інших контролюючих інституцій застосовувати його регулюючі положення [7].

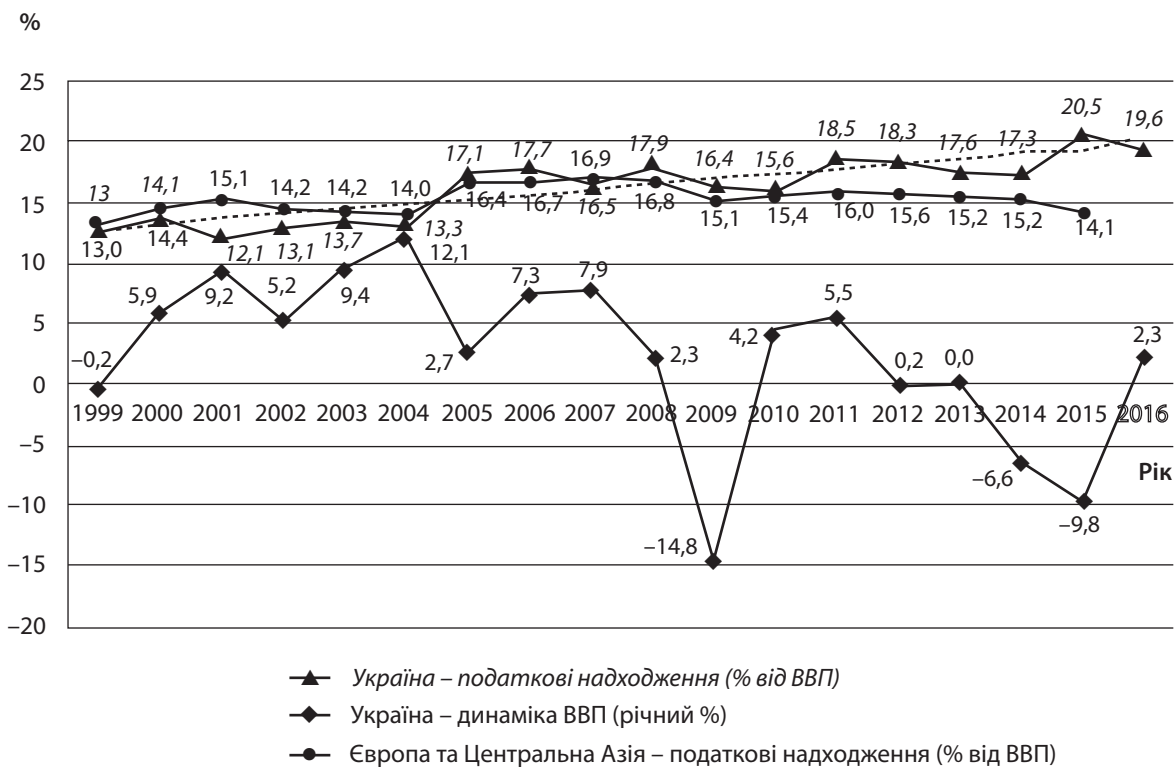


Рис. 2. Інституційні співвідношення в податковому регулюванні з урахуванням змін фінансово-економічної ситуації та геополітичного положення України

Джерело: авторська розробка на основі даних [6].

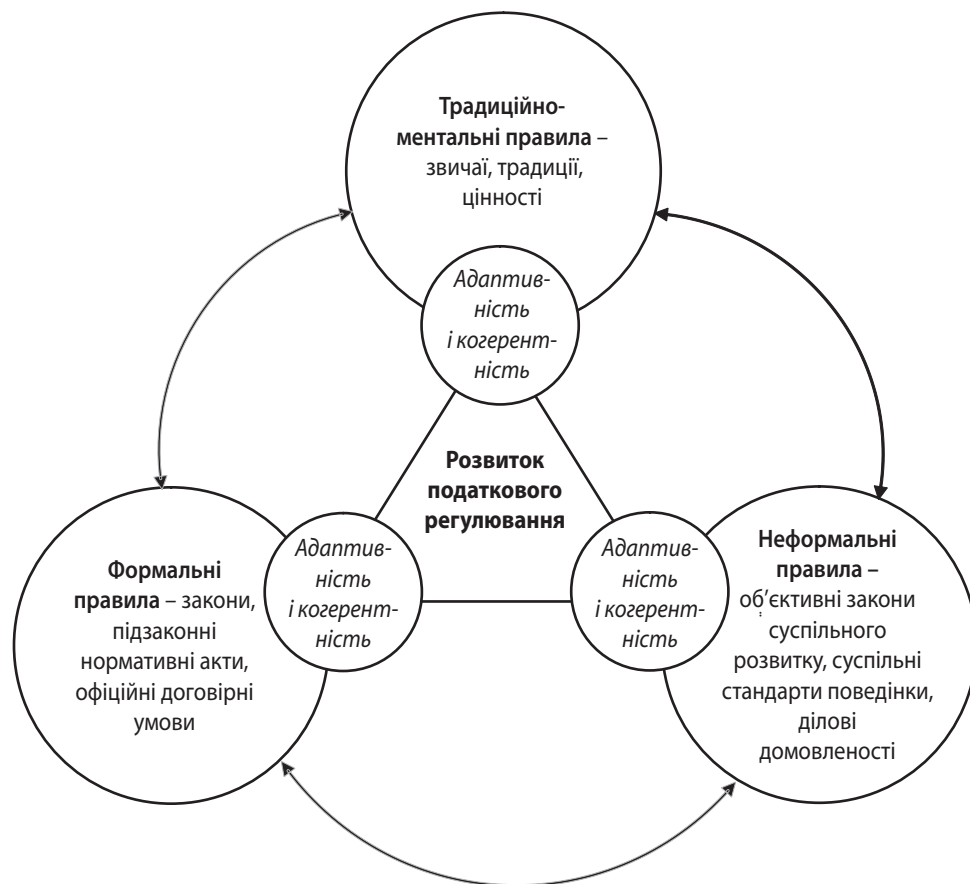


Рис. 3. Адаптивність та когерентність інституційної архітектури податкового регулювання до інституційної системи країни

Джерело: авторська розробка.

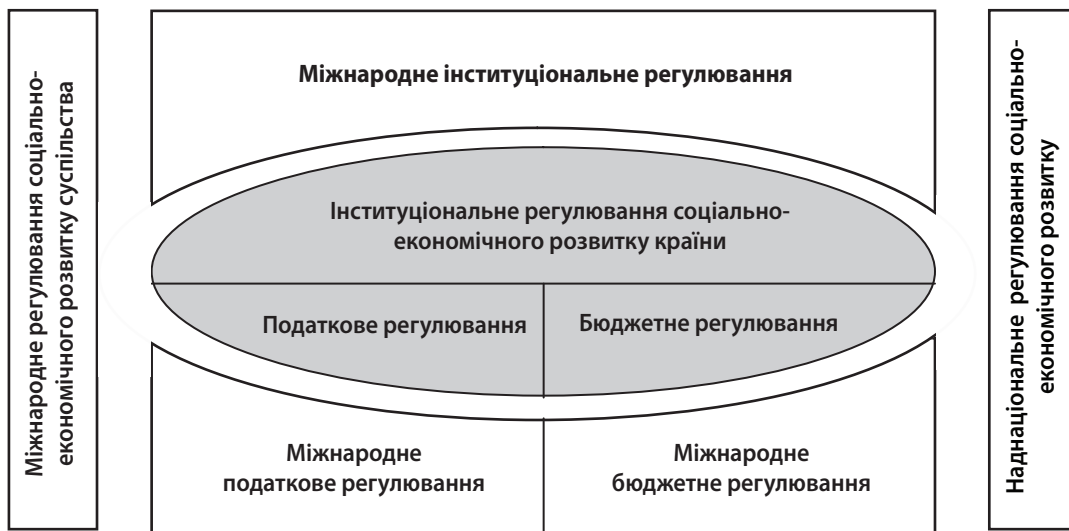


Рис. 4. Податкове регулювання як складова вітчизняного, наднаціонального та міжнародного інституціонального регулювання соціально-економічного розвитку

Джерело: авторська розробка.

Ієрархічність у системі податкового регулювання проявляється в її інституційній підпорядкованості, спрямуванні діяльності, внутрішній та зовнішній координації, підзвітності, підконтрольності, нагляді, координації Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів.

Інституційна архітектура податкового регулювання соціально-економічного розвитку держави визначає найбільш оптимальні співвідношення: фіскальної, економічної та соціальної функцій податків; частки усіх та кожного з податків у структурі валового внутрішнього продукту, валового регіонального продукту, дохідної частині бюджетів усіх рівнів; загальної податкової заборгованості та переплати у структурі загальних надходжень та в розрізі кожного податку; структури податкових доходів у розрізі платників, об'єктів оподаткування; надходжень від добровільної сплати, контрольно-перевірочної роботи, погашення податкового боргу, стягнення за кримінальними провадженнями тощо; регулюючих повноважень між державними інституціями; рівня податкового навантаження на макро- (економічна система держави), мезо- (галузі економіки), мікро- (юридичні особи) та нано- (домогосподарства та фізичні особи – підприємці) рівнях; податкового навантаження між великими та середніми і малими платниками податків, юридичними та фізичними особами.

Метою стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» є створення умов для подальшого повноцінного членства нашої держави в Європейському Союзі, а тому важливим є забезпечення глобальної когерентності системи інституціонально-правового регулювання податкових відносин і конгруентності (лат. «*congruens, -ntis*» – співрозмірний, відповідний) у розвитку інституційної архітектури податкового

регулювання вимогам Європейського Союзу. Прикладом недотримання такого підходу є включення Україною 27 грудня 2017 р. Латвії, Естонії та інших країн у список офшорних зон через конфлікт вітчизняного та зарубіжного податкового законодавства. Уже 31 січня 2018 р. наша країна була змушена виключити Латвію, Естонію, Грузію, Угорщину та Мальту зі списку офшорних зон.

Важливим показником інституційної архітектури податкового регулювання є структура податкових доходів за податковими та митними платежами. У 2017 р. органами Державної фіскальної служби України забезпечено фактичних надходжень податків і зборів (обов'язкових платежів) за податковими платежами до Зведеного бюджету України 519,2 млрд грн, за митними – 321,9 млрд грн відповідно. Частка податкових платежів в адміністрованих надходженнях до Зведеного бюджету України складає 61,7%, митних – 38,3%, до Державного бюджету України – 51,5% та 48,5% відповідно (табл. 1).

Як бачимо із розрахунків табл. 1, по підсумках 2017 р. податкові платежі мають значно більший регулюючий потенціал при формуванні доходів Зведеного бюджету України, а майже рівна частка податкових і митних платежів в адміністрованих надходженнях до Державного бюджету України свідчить про рівність їх регулюючого потенціалу.

При визначенні напрямів розвитку інституційної архітектури податкового регулювання важливою є оцінка основних тенденцій розвитку (інституціональних трендів) інституційних співвідношень показників (табл. 2).

В основі формування та розвитку архітектури податкового регулювання має бути закладена його місія – створення інституційних умов ефективного функціонування всього податкового механізму та до-

Структура надходжень до Зведеного бюджету України та Державного бюджету України за податковими та митними платежами, контроль за справлянням яких покладено на органи Державної фіскальної служби України

За платежами	Сума надходжень до зведеного бюджету, млрд грн	Частка в адміністрованих надходженнях до зведеного бюджету, %	Сума надходжень до державного бюджету, млрд грн	Частка в адміністрованих надходженнях до державного бюджету, %
2017 рік				
Податковими	519,2	61,7	335,3	51,5
Митними	321,9	38,3	316,2	48,5
2016 рік				
Податковими	428,8	64,6	283,0	54,6
Митними	235,3	35,4	235,3	45,4
2015 рік				
Податковими	384,8	65,5	285,4	58,5
Митними	202,3	34,5	202,3	41,5
Різниця 2017 р. від 2016 р.				
Податковими	+90,4	-2,9	+52,3	-3,1
Митними	+86,6	+2,9	+80,9	+3,1
Різниця 2016 р. від 2015 р.				
Податковими	+44,0	-0,9	-2,4	-3,9
Митними	+33,0	+0,9	+33,0	+3,9

Джерело: авторська розробка на основі даних [8].

Таблиця 2

Інституційні тренди розвитку регулюючого потенціалу податкових і митних платежів при формуванні доходів Зведеного бюджету України та Державного бюджету України у 2015–2017 рр.

За платежами	2016/2015	2017/2016	2017/2015
Зведений бюджет України			
Податковими	→	→	→
Митними	↗	↗	↗
Державний бюджет України			
Податковими	→	→	→
Митними	↗	↗	↗

Примітка:

- – зменшення регулюючого потенціалу;
↗ – збільшення регулюючого потенціалу.

сягнення гармонійного впливу податкових важелів на розвиток країни через тактику і стратегію: регулювання економічного зростання та соціального розвитку; забезпечення оптимальних співвідношень елементів оподаткування, їх єдності; досягнення та підтримка оптимальних значень інституційних показників; визначення та досягнення індикаторів інституційних змін у податковій системі України.

Формування та функціонування дієвого інституту податкового регулювання має створювати необхідні умови для збалансованого динамічного розвит-

ку фінансово-господарської діяльності платників податків на інвестиційно-інноваційній основі. Уряд, засобами податкової політики, повинен створювати сприятливі інституційні умови для стійкого економічного зростання, яке, своєю чергою, сприятиме соціальному розвитку країни. Сприятливі умови оподаткування населення та бізнесу дозволять сформувати раціональний тип податкової поведінки у громадян країни, що є надзвичайно актуальним в умовах сучасних, децю складних і нестабільних податкових правил ведення бізнесу, які, навпаки, спричиняють формування ірраціонального типу податкової поведінки.

В Україні до останнього часу спостерігалася низька дієвість інституційних реформ, особливо в податковій сфері. На нашу думку, вітчизняним інституційним реформам, у тому числі й податковій, притаманна значна дискретність (від лат. «*discretus*» – розділений, переривчастий). Україна посідає третє місце з 195 країн світу за кількістю проведених реформ в оподаткуванні, проте лише 84 місце за показником сплати податків «Doing Business 2017» [9]. На жаль, доводиться констатувати той факт, що, незважаючи на значну кількість реформ у нашій країні, їх результат не завжди виправдовує очікування.

Розвиток сучасної інституційної архітектури податкового регулювання має бути забезпечений на основі комплексності та оптимальності в розподілі владних повноважень між усіма його інституціональними органами: Президентом України, Верховною

Радою України, Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів України.

Інституційні законодавчі акти, правила і норми податкового регулювання мають відповідати стратегії розвитку країни та не суперечити міжнародним нормам. В іншому разі між суб'єктами, які піддаються регулюванню, і суб'єктами податкової влади виникатимуть постійні протиріччя, які гальмуватимуть суспільний розвиток.

Вилучення в населення і суб'єктів господарювання податків має відбуватися на умові взаємовигідності: платники податків, сплачуючи їх, беруть на себе відповідальність за добробут держави, а держава в особі уряду, відповідаючи за ефективність бюджетних видатків, піклується про платників податків. Саме такий підхід, заснований на поєднанні інтересів, може стати запорукою сталого розвитку країни.

ВИСНОВКИ

Сучасна інституційна архітектура податкового регулювання формується й розвивається як складова та під впливом розвитку інституційного середовища та інституційної архітектури соціально-економічної системи держави.

Інституційна архітектура податкового регулювання соціально-економічного розвитку держави визначає найбільш оптимальні співвідношення між: функціями податків; частками податків у структурі ВВП, ВРП, дохідній частині бюджетів; податковою заборгованістю та переплатою; розподілом регулюючих повноважень між державними інституціями; податковим навантаженням на усіх рівнях економічної системи; розподілом податкового навантаження на платників податків тощо.

Розвиток інституційної архітектури податкового регулювання має здійснюватися на основі адаптивності до інституційного розвитку держави – це дозволить побудувати систему податкового регулювання як адаптивного механізму, який буде автоматично пристосовуватися та змінювати своє функціонування в системі державного регулювання відповідно до суспільних інтересів та прагнень, стратегічних пріоритетів та завдань, існуючих і постійно виникаючих викликів та суперечностей, зміни фінансово-економічної ситуації, фаз економічного циклу, геополітичного положення та вектора геополітичного розвитку України.

При визначенні напрямів розвитку інституційної архітектури податкового регулювання важливою є постійна оцінка основних тенденцій розвитку (інституціональних трендів) інституційних співвідношень показників податкового регулювання.

Розвиток інституційної архітектури податкового регулювання має базуватися на адаптивності та когерентності з усіма складовими інституціональної системи соціально-економічного розвитку країни, що є перспективним напрямом подальших наукових досліджень. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Норт Д. Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки. Київ : Основи, 2000. 198 с.
2. Гриценко А. А. Институциональная архитектура: предмет, основные законы, методология. Научные труды Донецкого национального технического университета. Сер. : Экономическая. 2006. Вып. 103-1. С. 31–37.
3. Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку. Київ : НІОС, 2003. 487 с.
4. Чугунов І. Я. Теоретичні засади розвитку бюджетних відносин. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2011. № 4. С. 13–22.
5. Чугунов І. Я., Лисяк Л. В. Бюджетна система в інституційному середовищі суспільства. Фінанси України. 2009. № 11. С. 3–12.
6. Світовий банк. URL: <http://www.worldbank.org>
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>
9. Нікітішин А. Індикатори інституційних змін у податковій системі України. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2017. № 1. С. 93–108.

REFERENCES

- Chuhunov, I. Ya. "Teoretychni zasady rozvytku biudzhetykh vidnosyn" [Theoretical foundations of development of budget relations]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu*, no. 4 (2011): 13-22.
- Chuhunov, I. Ya. *Biudzhetni mekhanizm rehulivannia ekonomichnoho rozvytku* [Budget mechanism for regulation of economic development]. Kyiv: NIOS, 2003.
- Chuhunov, I. Ya., and Lysiak, L. V. "Biudzhetna systema v instytutsiinomu seredovyshchi suspilstva" [Budget system in the institutional environment of society]. *Finansy Ukrainy*, no. 11 (2009): 3-12.
- Gritsenko, A. A. "Institutsionalnaya arkhitektonika: predmet, osnovnyye zakony, metodologiya" [Institutional architecture: subject, basic laws, methodology]. *Nauchnyye trudy Donetskogo natsionalnoho tekhnicheskogo universiteta. Ser. : Ekonomicheskaya*, no. 103-1 (2006): 31-37.
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
- Nikitishyn, A. "Indykatory instytutsiinykh zmin u podatkovii systemi Ukrainy" [Indicators of institutional changes in the tax system of Ukraine]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu*, no. 1 (2017): 93-108.
- Nort, D. *Instytutsii, instytutsiina zmina ta funktsionuvannia ekonomiky* [Institutions, institutional change and functioning of the economy]. Kyiv: Osnovy, 2000.
- Oftsiniy sait Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy. <http://sfs.gov.ua/>
- Svitovi bank. <http://www.worldbank.org>