

УДК 336.22

JEL Classifications: B12, B22, E62, H21

DOI 10.33244/2617-5932.4.2020.115-126

Н. П. Мацелюх,*д.е.н., професор,**Університет ДФС України**e-mail: nmaceluh@ukr.net***ORCID ID 0000-0002-4171-3109**

ПОДАТКОВА РЕФОРМА ЯК СПОСІБ ТРАНСФОРМАЦІЇ ПАРАДИГМИ ПОДАТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ

Стаття присвячена розгляду податкової реформи як трансформації парадигми податкової діяльності держави через кардинальне переосмислення її призначення. Поглиблено аналіз дефініцій: ідеологія та політика податкової діяльності держави, податкова система. Здійснено аналіз сучасного стану податкової системи, визначено методологічні підходи до її реформування, запропоновано перелік завдань для вирішення в процесі податкової реформи, які сприятимуть пошвавленню розвитку економіки, підвищенню її ефективності.

Ключові слова: парадигма податкової діяльності держави, податкова ідеологія, податкова політика, податкова система, податкова реформа.

Н. П. Мацелюх. Налоговая реформа как способ трансформации парадигмы налоговой деятельности государства

Статья посвящена рассмотрению налоговой реформы как трансформации парадигмы налоговой деятельности государства через кардинальное переосмысление ее назначения. Углублен анализ дефиниций: идеология и политика налоговой деятельности государства, налоговая система. Осуществлен анализ современного состояния налоговой системы, определены методологические подходы к ее реформированию, предложен перечень задач для решения в процессе налоговой реформы, способствующих оживлению развития экономики, повышению ее эффективности.

Ключевые слова: парадигма налоговой деятельности государства, налоговая идеология, налоговая политика, налоговая система, налоговая реформа.

Мета і завдання дослідження. Розглянути податкову реформу як спосіб трансформації парадигми податкової діяльності держави, кардинального переосмислення призначення, завдань, засобів підвищення її ефективності та окреслити завдання, які необхідно вирішувати в процесі здійснення податкової реформи на сучасному етапі.

Постановка проблеми. Економічна діяльність української держави охоплює всі економічні явища і процеси, в яких вона бере участь або певним чином втручається в них. Особливу роль у структурі економічної діяльності відіграє її податкова діяльність, яка не тільки реалізує функцію мобілізації грошових коштів, необхідних державі для виконання

нею певних функцій, а й може сприяти створенню ефективних економічних умов, які спонукали б суб'єктів господарювання діяти в потрібному для суспільства напрямі, сприяти вирішенню завдань відповідно до загальнодержавних та приватних інтересів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню податкової діяльності держави, проблемних питань реалізації державної податкової політики присвячені праці вітчизняних та зарубіжних авторів В. Л. Андрущенко [1], З. С. Варналія [2], В. П. Вишневецького [3], А. І. Крисоватого [4], Н. П. Мацелюх [5], А. М. Соколовської [6], О. Ю. Сидорович [7].

Проте більш детальних досліджень потребують дискусійні питання визначення теоретичної сутності державної податкової діяльності, податкової політики, податкової системи, оподаткування, податкових реформ.

Виклад основного матеріалу. Становлення та реформування податкової системи України можна поділити на декілька періодів: напрацювання податкового законодавства, становлення податкової системи, запровадження системи оподаткування підприємницької діяльності, формування і реформування фіскальних органів тощо.

Як видно з таблиці 1, в Україні неодноразово відбувалися процеси реформування системи і принципів податкового законодавства, інструментів та способів реалізації податкової політики, структури податків та зборів, форм і методів податкового контролю, механізмів фіскального адміністрування. Значну увагу було приділено реформуванню параметрів податкового обліку і звітності, а також переліку контролюючих органів у сфері фіску, їх функціональних завдань та обов'язків.

Отже, у хронології розвитку податкової системи простежується позитивна динаміка. За оцінками «Pricewaterhouse Coopers», 2014 року Україна належала до десяти країн з найскладнішими податковими системами. Податкове навантаження на економіку того часу залишалось на рівні 40 %, тоді як у країнах Центральної та Східної Європи, які входять до ЄС, – 30 %. Водночас за кількістю податків Україна посідала 91-е місце в рейтингу серед 185-ти країн, обстежуваних щорічно Світовим банком, за податковим навантаженням – 154-е, а за витратами часу на адміністрування податку – 171-е місце [8, 9].

За роки, що минули, відбулися певні зрушення. Світовий банк й аудиторська компанія PwC оприлюднили нові дані рейтингу Doing Business, які стосуються сплати податків, – Paying Taxes-2018. Відповідно до них Україна значно покращила свої результати: майже з кінця списку, в якому 190 країн, посіла 41 сходинку [10].

Основною причиною покращення позиції держави в цьому рейтингу є те, що в нас суттєво був скорочений єдиний соціальний внесок: із 42 % він зменшився до 22 %. Це суттєво вплинуло на один із показників, який оцінюється в цьому рейтингу, – суму сплачених податків (податкове навантаження). Загальна ставка податку на прибуток становить 11,9 %, податку із зарплати – 24,8 %, інші податки – 1,0 %. Загалом загальна ставка на оподаткування в Україні становить 37,8 %. Середнє значення оподаткування в цьому рейтингу сягає 40,5 %. Унаслідок таких змін податкове навантаження в нашій країні значно зменшилось [10].

Позитивні зрушення відбулись у відшкодуванні ПДВ, які також оцінюються в цьому рейтингу. Фактично всі респонденти, які відповідали на питання з приводу термінів на отримання відшкодування цього податку, зазначили, що цей термін скоротився майже вдвічі. Тепер йдеться лише про 14,3 тижня. Для прикладу, в Східній Європі та Центральній Азії – 24 тижні. У світі – в середньому 27,8 тижня. Скоротився час на розрахунок податку на додану вартість через запровадження системи його електронного адміністрування. Став

меншим час підготовки декларації. Також міжнародні експерти зазначили, що в Україні відбулося скорочення кількості податків. Кількість податкових платежів у нас – п'ять на рік. Середнє значення в рейтингу Paying Taxes – 24 платежі [10].

Таблиця 1

Становлення та реформування податкової системи України

Період	Зміст податкової реформи	Характеристика реформ
1991–1996 роки	Закон УРСР «Про систему оподаткування» (1991), запровадження податків, зборів та обов'язкових платежів; введено систему нарахувань на заробітну плату і відрахувань у Чорнобильський і Пенсійний фонди, Фонд зайнятості, інші соціальні фонди. Запроваджено також спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва (1998)	Становлення податкового законодавства
1997–1999 роки	Розширено перелік податків, зборів та податкових платежів, виокремлено і розширено місцеві податки і збори Указом Президента України від 03.07.1998 № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»	Становлення податкової системи України
2000–2010 роки	Знижено ставку податку на прибуток підприємств – з 30 до 25 %, (2002). Розквіт податкових схем за участі підприємств з іноземними інвестиціями в Україні; поступове подорожчання та звуження сфери застосування спрощеної системи оподаткування малого бізнесу тощо	Внесення косметичних змін до податкового законодавства; остаточний демонтаж специфічних пільгових режимів оподаткування
2011–2013 роки	Ухвалення Податкового кодексу України; утворено Міністерство доходів і зборів України, яке об'єднало податкову і митну служби щодо адміністрування податків і податкового контролю	Хибна податкова реформа, яка створила фіскальну систему з подвійним оподаткуванням
2014–2018 роки	З початком агресії Росії введено військовий збір; знижена ставка ЄСВ до 22 %, але збільшена максимальна база нарахувань ЄСВ – до 25 розмірів прожиткового мінімуму; податок на доходи фізичних осіб припиняє бути прогресивним; відбуваються зміни в оподаткуванні ПДВ для аграрного бізнесу, запроваджено робочий режим роботи реєстру ПДВ-накладних та ін. Створено ДФС України	Перезавантаження реформаторських зусиль: послаблення контрольно-перевірочної роботи ДФС України; впровадження електронного податкового декларування та електронного режиму реєстру ПДВ
2019 рік	Ключовими викликами реформ залишаються: – податок на виведений капітал замість податку на прибуток; – зниження навантаження на фонд оплати праці; – збереження спрощеної системи оподаткування для малого бізнесу зі створеними можливостями легалізації діяльності; – імплементація норм трансфертного ціноутворення тощо	Задекларована реанімаційна податкова реформа без революційних змін, яка має дістати статус «інституційної реформи»

Джерело: складено автором за матеріалами [8].

Другий позитивний показник – здача електронної звітності. За ним Україна також перебуває на високому рівні. Але й дотепер термін, який витрачається на складання та подання звітності, залишається достатньо тривалим. За даними рейтингу, складання та подання звітності щодо податку на прибуток в Україні займає 36,5 години на рік проти 61 години у світі. Однак у ЄС – 34 години на рік. Складання та подання звітності щодо

податків із зарплати в Україні становить 92 години на рік (у світі – 88, в ЄС – 34), інших податків – 199 годин на рік в Україні, 95 – у світі, 51 – в ЄС. Загалом на складання й подання звітності в Україні йде 328 годин проти в середньому 240 годин у світі [10].

Водночас наша податкова система спроектована так, що сумлінний платник податків програє. Якщо чесно платиш податки, на цілому наборі ринків просто змушений оптимізувати. Заявлена 2019 року керівництвом держави «глибока» податкова реформа набере чинності з 1 січня 2021. Завдання – побудувати податкову систему, спроможну стимулювати ініціативу, а не душити її в зародку. Податкова реформа має бути реанімаційною без революційних змін [11]. В основі реформи – діджиталізація податкових процедур, реформа оподаткування доходів і реформування системи податкових органів.

З таким її спрямуванням можна погодитись, проте знову потрапляємо в пастку попередніх років, тобто знову не йдеться про стратегію реформи податкової діяльності як цілісний системний процес, про податкову ідеологію, стратегію податкової політики, зміст її реалізації, стратегію перебудови податкової системи та підвищення її ефективності.

В офіційному державному документообігу сьогодні налічується близько 60 документів, у назвах яких фігурує слово «стратегія». Є і один великий план, який є стратегією де-факто, – програма Кабінету Міністрів України, розрахована до 2024 року. Усі ці документи або фрагментарні, або короткострокові [12].

Розробляючи стратегію реформи податкової системи, перш за все необхідно усвідомити досвід проведення податкових реформ в інших країнах, переосмислити сутність податкової діяльності держави та стратегії податкової політики.

Дослідниця А. М. Соколовська, яка проаналізувала досвід проведення податкових реформ у розвинених країнах, запропонувала такі методологічні підходи до реформування податкової системи [7].

1. Реформування податкової системи відбувається як у процесі її становлення, так і в процесі подальшого розвитку системи, що вже самовизначилась як певна система. Ці реформи можуть відрізнятися і за змістом, і за методами проведення.

2. Необхідність будь-якої податкової реформи зумовлена невідповідністю основних параметрів податкової системи цілям і завданням конкретного етапу соціально-економічного розвитку країни. При цьому якщо реформування зрілих податкових систем, як правило, спричинене зміною умов економічного розвитку та соціально-політичної організації суспільства, що потребують внесення змін до системи оподаткування, то реформування податкових систем, які перебувають у процесі становлення, – неможливістю одразу визначити параметри елементів оподаткування (висоту податкових ставок, величину податкової бази і пільг, механізм обрахування), які були б адекватними соціально-економічним і політичним умовам країни та потребам її розвитку внаслідок практики формування податкових систем методом спроб і помилок.

3. Методи проведення податкових реформ у розвинених країнах свідчать про еволюційний характер цих реформ. Вони передбачали внесення поступових змін податкового законодавства. Як правило, ці зміни запроваджувалися в декілька етапів.

4. Щодо змісту податкових реформ, то вони можуть включати як менш, так і більш радикальні зміни. До останніх можна віднести якісні зміни в системі оподаткування, пов'язані з «добудовою» чи «оновленням» її елементів, тобто скасуванням одних і запровадженням інших податків; глибокі, принципові зміни в механізмі обрахування і стягнення податків, що відчутно позначаються як на доходах бюджету, так і на фінансовому

стані платників; одномоментне, а не поступове зниження податкових ставок на істотну величину.

До менш радикальних змін А. М. Соколовська відносить порівняно невелике одномоментне підвищення чи зниження податкових ставок, удосконалення механізму обрахування та стягнення податків, що не має суттєвих наслідків для бюджету і платників тощо.

5. Оскільки склад елементів зрілих податкових систем, процес становлення яких завершився, як правило, залишається стабільним, реформування таких систем відбувається шляхом перегляду податкових ставок, пільг і ступеня прогресії. При цьому якщо навіть спостерігається значне скорочення податкових ставок унаслідок поетапного проведення податкових реформ, одномоментні зміни величини ставок не були радикальними, до того ж супроводжувалися розширенням податкової бази, а тому не призводили до стрибкоподібних змін структури податкової системи і загального рівня податкового навантаження [7].

Трансформація парадигми податкової діяльності української держави передбачає кардинальне переосмислення її призначення, завдань, показників ефективності.

Податкова діяльність держави розглядається у широкому та вузькому значеннях [13, с. 48]. У широкому – податкова діяльність держави включає: вироблення податкової ідеології, стратегії податкової політики та їх реалізації, формування податкової системи, її законодавче закріплення, встановлення, введення та справляння податків.

У вузькому – діяльність держави з організації оподаткування та забезпечення його здійснення. Вона включає в себе декілька напрямів:

- формування податкової системи держави шляхом встановлення та введення податків і їхньої гармонізації;
- визначення компетенції органів державної влади у сфері оподаткування та розподіл їхніх повноважень у цій сфері;
- формування системи спеціалізованих податкових органів (формування податкової адміністрації) та забезпечення їхнього належного функціонування;
- організацію та здійснення податкового контролю за дотриманням податкового законодавства, виконання податкових зобов'язань, а також виконання інших обов'язків, передбачених законом;
- здійснення збирання податків як шляхом їхнього примусового стягнення, так і шляхом самостійної сплати юридичними та фізичними особами.

Сутність податкової діяльності реалізується в базових ідеях і положеннях, які в них закладені. Сукупність таких основоположних, провідних ідей (принципів) становлять ідеологію державної податкової діяльності, податкової політики, податкової системи [14].

Основні ідеї стосовно ідеології податкових систем знаходимо у праці А. Сміта «Добробут нації» (1776), у книзі А. Вагнера «Наука про фінанси» (1880). Слушні думки щодо ідеології податкової системи в умовах розвиненої ринкової економіки висловили такі відомі сучасні економісти, як Р. Мардсен, А. Лаффер, Дж. Ю. Стігліц та ін.

Дж. Ю. Стігліц, наприклад, висловлює думку, що в основі «хорошої» податкової системи мають полягати п'ять базових ідей:

- економічна ефективність: податкова система не повинна суперечити ефективному розподілу ресурсів;

- адміністративна простота: адміністративна система має бути простою і відносно недорогою у застосуванні;
- гнучкість: податкова система повинна бути спроможною швидко реагувати (в окремих випадках автоматично) на зміну економічних умов;
- політична відповідальність: податкова система повинна бути побудована таким чином, щоб переконати людей у тому, що вони платять для того, щоб політична система була спроможною точніше відображати їхні інтереси;
- справедливість: податкова система має бути справедливою стосовно кожного індивіда [15].

Аналіз податкового законодавства розвинених держав свідчить, що в основу функціонування податкових систем закладені саме такі ідеї: економічна ефективність, адміністративна простота, гнучкість, політична відповідальність, справедливість. Є підстави стверджувати, що аналогічні ідеї закладені і в податковому законодавстві української держави, які в цілому відображають основні інтереси як держави, так і її громадян, підприємств усіх форм власності, суб'єктів підприємницької діяльності.

Однак стає дедалі очевиднішим, що продекларовані ідеї реалізувати не вдається. Науковці і господарники сходяться на тому, що закладена податкова ідеологія не реалізується або реалізується неадекватними до умов, що складаються, способами. Як наслідок, податки перетворюються на гальмо економічного розвитку. Виникли значні податкові навантаження на суб'єкти господарювання. Усе це призвело до подальшої тінізації економіки, до ухилень від оподаткування.

У ситуації, що склалася, постає потреба у проведенні наукових досліджень ефективності нині діючих механізмів і способів реалізації основоположних ідей оподаткування, науково обґрунтованих висновків щодо їх вдосконалення.

На наше переконання, щоб податкові реформи були ефективними, вони мають спиратися на національну податкову політику, носити системний характер, містити конкретні цілі й алгоритм їх досягнення для забезпечення економічного зростання. Натомість державна податкова реформа мала б спиратися на запровадження ефективної податкової політики, яка є складовою економічної політики держави. Проте в процесі реформ податкова політика залишається поза увагою. Навіть визначення податкової політики не є усталеним і законодавчо не закріпленим, а звідси і розмиті шляхи, норми та способи її реалізації.

У таблиці 2 узагальнено декілька підходів до з'ясування сутності податкової політики.

Отже, у комплексному значенні податкова політика являє собою науково обґрунтований процес, який містить цільові орієнтири та механізми їх досягнення, в результаті якого реалізуються суспільні інтереси платників податків і держави щодо виконання, покладеної на неї функції з фінансування соціально-економічних програм та стимулювання економічного зростання.

У цьому контексті під податковою політикою варто розуміти реалізацію інтересів:

- платників податків через створення умов оподаткування;
- громади в контексті залучення фінансових ресурсів для здійснення самоврядування;
- держави для виконання нею функції з фінансування реалізації соціально-економічних програм та стимулювання економічного зростання. Це, в свою чергу, вимагає від держави запровадження чітких інституційних норм оподаткування і позначення виважених унормованих правил, за якими платникам буде комфортно виконувати свої обов'язки зі сплати податків.

Таблиця 2

Обґрунтування трактування сутності поняття «податкова політика»

Назва підходу	Трактування поняття «податкова політика»	Сутнісна характеристика
Науковий	Податкова політика – це науково обґрунтований процес, який містить теоретико-методологічне підґрунтя, відповідає визначеним критеріям та спрямована на перспективи економічного розвитку	Містить наукове обґрунтування, оскільки має плануватися, прогнозуватися, аналізуватися, корегуватися, відповідно до критеріїв, з урахуванням ситуативних можливостей, викликів, ризиків і загроз внутрішнього і зовнішнього економічного розвитку
Функціонально-цільовий	Податкова політика – це система заходів, спрямована на формування доходів бюджету та створення умов оподаткування фізичних і юридичних осіб	Функціонує завдяки механізмам адміністрування, які приводять її в дію на макроекономічному рівні, та механізмам оподаткування, які реалізуються на мікроекономічному рівні
Системний	Податкова політика є невід’ємною складовою економічної політики і являє собою сукупність податкових елементів та інструментів, які у взаємодії з державними органами за окремими механізмами забезпечують її реалізацію	Складається із взаємопов’язаних елементів: податків, податкових і прірівняних до них платежів; режимів оподаткування; органів, які її реалізують на законодавчому та виконавчому рівні
Інституціональний підхід	Податкова політика реалізує суспільні інтереси громадян (резидентів і нерезидентів); громад; суб’єктів господарювання та держави	У процесі реалізації задіяні формальні і неформальні інститути. Основним інституційним учасником податкової політики є держава

Джерело: складено автором.

Через систему місцевих податків і зборів має здійснюватися фінансування громад. З огляду на це місія податкової політики – це збалансування (гармонізація) інтересів громадян, громад, суб’єктів господарювання та держави для досягнення сталого ефективного соціально-економічного розвитку (рис. 1).

Ефективність та дієвість стратегії і тактики податкової політики досягається через процес податкового прогнозування і планування. Як наголошує академік НАН України В. П. Вишневський [3], у швидкозмінюваному економічному середовищі необхідно запроваджувати надійні інструменти прогнозування сценаріїв розвитку економіки, а також розробити нові аналітичні методи наукового обґрунтування економічної політики держави в цілому і бюджетно-податкової політики зокрема. Для досягнення цієї мети науково-дослідними інститутами НАН України під керівництвом В. П. Вишневського було сформовано потужні бази даних, розроблено комплекси економіко-математичних моделей і створено сучасні інформаційні технології. У сукупності вони дають змогу формувати й аналізувати різні сценарії розвитку національного господарства та його основних територіальних елементів (економік областей) у контексті впливу бюджетно-податкової політики. Як результат, було створено Інтелектуальну автоматизовану інформаційно-аналітичну систему супроводження бюджетного процесу (ІАСБП). А це означало, що користувачі на місцевому рівні отримують у своє розпорядження науковий інструмент, який дає змогу аналізувати ситуацію в економіці певної адміністративно-територіальної одиниці, виявляти «вузькі місця», формувати й аналізувати можливі варіанти розвитку її господарства і бюджетної системи, порівнювати показники розвитку окремих територій та ухвалювати управлінські рішення на основі виявлених тенденцій. Проте наразі ця

Мацелюх Н. П. Податкова реформа як спосіб трансформації парадигми податкової діяльності держави

модель не впроваджена, хоча поділяємо думку, що вченими був створений корисний для нашої країни інноваційний науково-технічний продукт, який дозволяє підвищити якість державних рішень у сфері економічної і податкової політики.



Рис. 1. Інституціональні системоутворюючі чинники формування внутрішньої податкової політики в Україні

Зважаючи на вищевикладене, зазначимо, що, по-перше, податкова система України впродовж майже 30-річного її функціонування зазнає перманентного реформування. Ініціативи з проведення реформ виникають, як правило, у відповідь на переформатування політичної влади в країні і нерелевантні з цілями конкретного етапу соціально-економічного розвитку України.

По-друге, методи проведення податкових реформ мають точковий характер, спрямовані на покращення фіскальної спрямованості для фінансування основних статей витрат державного бюджету. Результати таких реформ не сприяють реалізації ефективної податкової політики та створенню інституційного середовища, яке б відповідало інтересам громадянського суспільства, бізнесу та держави.

По третє, податкова діяльність держави як у широкому, так і вузькому розумінні не має національної доктрини, яка б була релевантною інституційним змінам у суспільстві та цільовим орієнтирам економічного розвитку з відповідним механізмом їхнього забезпечення.

Громадянське суспільство, в свою чергу, демонструє готовність до сприйняття податкових реформ на рівні платників податків (фізичних і юридичних осіб) у частині виконання своїх обов'язків зі сплати податків у відповідь на зменшення податкового навантаження. Громади мають інтерес у залученні фінансових ресурсів для здійснення самоврядування через впорядкування надходжень податків до бюджетів різних рівнів та вдосконалення місцевого оподаткування. У цьому контексті має посилюватися роль держави як інституту-регулятора через запровадження чітких інституційних норм оподаткування і позначення виважених унормованих правил, за якими платникам буде комфортно виконувати свої обов'язки зі сплати податків. Отже, податкова діяльність держави в умовах інституційних змін економічного середовища має бути націлена на реалізацію податкової політики, яка полягає у збалансуванні (гармонізації) інтересів громадян, громад, суб'єктів господарювання та держави для досягнення сталого ефективного соціально-економічного розвитку.

Висновки. Таким чином, дійшли такого висновку. Трансформація парадигми податкової діяльності української держави передбачає кардинальне переосмислення її призначення, завдань, показників ефективності. Проведення податкової реформи повинно стати інструментом реалізації нової доктрини податкової діяльності держави, яка була б релевантною інституційним змінам у суспільстві та цільовим орієнтирам економічного розвитку з відповідним механізмом їхнього забезпечення і базувалася б на інноваційній основі. Це, в свою чергу, вимагає кардинального перегляду ідеології податкової діяльності держави, яка б не створювала конфлікту інтересів у громадянському суспільстві та формувала передумови для економічного зростання й інвестиційної привабливості. Необхідно запровадити чіткі інституційні норми оподаткування, позначити виважені унормовані правила, за якими платникам буде комфортно виконувати свої обов'язки зі сплати податків. Важливо, щоб держава, здійснюючи податкову реформу, враховувала інтереси платників податків – фізичних і юридичних осіб (зменшення податкового навантаження), громад (залучення фінансових ресурсів для здійснення самоврядування), усього громадянського суспільства, їх готовність позитивно сприйняти пропонувані зміни.

Здійснюючи податкову діяльність, держава у разі проведення глибокої податкової реформи також має спиратися на методологічні підходи, які вироблені світовою науковою спільнотою [17; 18; 19; 20], а саме:

- удосконалення податкової системи не повинно суперечити ефективному розподілу ресурсів;
- система адміністрування повинна стати простою і відносно недорогою у застосуванні;
- податкова система має бути гнучкою, тобто спроможною швидко реагувати (в окремих випадках автоматично) на інституційні зміни;
- повинен реалізовуватися принцип політичної відповідальності перед громадянським суспільством, тобто податкові реформи мають за допомогою ефективних механізмів переконати людей у тому, що вони платять для того, щоб політична система була спроможною точніше відображати їхні інтереси;
- податкова система має бути справедливою щодо кожного громадянина.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Податкова держава: генезис, концепція, еволюція. *Світ фінансів*. 2008. № 3 (16). С. 7–15.
2. Варналій З. С. Податкова система України: інституціонально-функціональна структура та шляхи модернізації. *Економічний дискурс*. 2018. № 2. С. 15–24.
3. Вишневецький В. П. Нові аналітичні методи обґрунтування бюджетно-податкової політики держави, виступ академіка НАН України Валентина Павловича Вишневецького. *Вісник НАН України*. 2013. № 5. С. 89–91.
4. Крисоватий А. І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії та практики. URL: http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/1640/1/авт_ден.pdf
5. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. Київ: Знання-Прес, 2004. С. 340, 347.
6. Сидорович О. Ю. Теоретичні підходи дослідження та сутнісні характеристики інститутів оподаткування. *Інфраструктура ринку*. 2017. № 18. С. 163–172.
7. Податкова реформа. URL: <http://reformsguide.org.ua/ua/analytics/tax-reform-2/>
8. Федосова В. Е. Проблеми податкової системи та податкового навантаження України. *Економіка і регіон*. 2015. № 2 (51). URL: www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe?
9. Україна піднялася у рейтингу Doing Business-2018. URL: <https://news.dtk.ua/state/entrepreneurship/45818>
10. «Революцій не буде»: як команда Зеленського збирається змінити податкову систему. URL: <https://uazmi.org/news/post/fqyr3SXjkhQ3ROXEstzsqM/>
11. Верстюк І. Dream для української Team. *НВ*. 2019. № 41 (265). С. 14.
12. Стиглиць Дж. Ю. Економіка державного сектора; пер. с англ. М.: Изд-во МГУ: ИНФРА-М, 1997. С. 369.
13. Максименко І. А. Ідеологія податкової системи України та проблеми її реалізації в економічній діяльності держави. *Науковий вісник. Збірник наукових праць Українського фінансово-економічного інституту*. 1998. № 1 (2). С. 17–21.
14. Мацелюх Н. П. Пріоритети інституційних змін податкової діяльності держави. *Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки*: зб. тез Податкового конгресу, 12 груд. 2019 р. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. С. 64–68.
15. Мацелюх Н. П. Податкова діяльність держави в умовах становлення інформаційної економіки: монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2018. 326 с.
16. Дроговоз Ю., Дубровський В. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. URL: <https://www.rpr.org.ua/.../Проблеми%20української%20по...>
17. Ahmad E., Stern N. (1991). *The Theory and Practice of Tax Reform in Developing Countries*. Cambridge University Press.
18. Kay, J. A. (1990). Tax polsocy: a survey. *Economic Journal*. Vol. 100, pp. 18–75.
19. Keen M. J. (1991). Tax reform. *Oxford Review of Economic Policy*. Vol. 7, no 3, pp. 50–67.
20. Економіка податкової політики / под ред. Майкла П. Девере; перс. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2001. 328 с.

REFERENCES

1. Andrushchenko, V. (2008). The tax state: genesis, concept, evolution. *The world of finance*. 3(16), 38–48.
2. Varnalii, Z. S. (2018). Tax system of Ukraine: institutional and functional structure and ways of modernization. *Economic discourse*. 2, 15–24.
3. Vyshnevskiy, V. P. (2013). New analytical methods of substantiation of the state fiscal policy. [speech of academician of NAS of Ukraine Valentin Vishnevsky]. *Bulletin of the National Academy of Sciences of Ukraine*. 5, 89–91.
4. Krysovatiy, A. I. (2006). Tax Policy of Ukraine: Conceptual Foundations of Theory and Practice. URL: http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/1640/1/авт_ден.pdf
5. Sokolovska, A. M. (2004). *The tax system of the state: the theory and practice of formation*. Kiev: Knowledge Press.
6. Sydorovych, O. Yu. (2017). Theoretical approaches of research and essential characteristics of taxation institutions. *Market infrastructure*. 18, 163–172.
7. Tax reform (2017). URL: <http://reformsguide.org.ua/ua/analytics/tax-reform-2/>
8. Fedosova, V. E. (2015). Problems of tax system and tax burden of Ukraine. *Economy and region*. URL: www.irbis-nbuv.gov.ua/cgiirbis_64.exe?
9. Ukraine has risen in the ranking Doing Business-2018. URL: <https://news.dtk.ua/state/entrepreneurship/45818>
10. There will be no revolution: as a team Zelenskoho going to change the tax system (2019). URL: <https://uazmi.org/news/post/fqyr3SXjkhQ3ROXEstzsqM/>
11. Verstiuk, Y. (2019). Dream for ukrainian Team. *HB*. 41(265). 14.
12. Stiglitz, J. Yu (1997). *Public Sector Economy*. Moscow: INFRA.
13. Maksymenko, I. A. (1998). Ideology of the tax system of Ukraine and problems of its implementation in the economic activity of the state. *Scientific Bulletin. Collection of scientific works of the Ukrainian Financial and Economic Institute*. 1(2), 17–21.
14. Matselyukh, N. P. (2019). Priorities of Institutional Changes in the State's Tax Activity. *Public Finance Management and National Economic Security Issues: The Congressional Abstract*. Irpin. 64–68.
15. Matselyukh, N. P. (2019). *Tax activity of the state in the conditions of formation of information economy*. Irpin: University of the State Fiscal Service of Ukraine.
16. Drohovozy, Yu., Dubrovskiy, V. Institutional problems of the Ukrainian tax system and ways to solve them. URL: <https://www.rpr.org.ua/Проблеми%20української%20по...>
17. Ahmad E., Stern N. (1991). *The Theory and Practice of Tax Reform in Developing Countries*. Cambridge University Press.
18. Kay, J. A. (1990) Tax policy: a survey. *Economic Journal*. Vol. 100, pp. 18–75.
19. Keen M. J. (1991). Tax reform. *Oxford Review of Economic Policy*. Vol. 7, no 3, pp. 50–67.
20. Экономика налоговой политики / под ред. Майкла П. Девере; перев. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2001. 328 с.

Nataliia P. Matseliukh. Doctor of Economics, professor, University of the State Fiscal Service of Ukraine

Tax reform as a method way of the state tax paradigm transformation

The article deals with the consideration of tax reform as a transformation of the paradigm of the tax activity of the state through a radical rethinking of its purpose. An in-depth analysis of definitions: ideology and policy of the state's tax activity, tax system. The analysis of the current state of the tax system of Ukraine is carried out, methodological approaches to its reforming are determined, the list of tasks for solving in the process of tax reform that will help to revive the development of the economy and increase its efficiency is proposed.

Consider tax reform as a way of transforming the paradigm of the tax activity of the state, radically rethinking the purpose, tasks, means of improving its efficiency and outline the tasks that need to be solved in the process of implementing tax reform at the present stage.

The article deals with the tax activity of the state as a systematic hierarchical formation, based on tax ideology as a set of basic ideas, on the basis of which tax policy strategy and tactics and tax system are formed.

It has been proved that the tax activity of the state is a component of the economic activity of the state, including the development of tax ideology, tax policy strategy, formation of tax systems, its legislative fixing, establishment, introduction and administration of taxes. The author formulated his own definition of the tax activity of the state in a broad and narrow sense, and proposed approaches to understanding the essence of tax policy. The author defines directions of reform of state activity in the tax sphere.

Transformation of the paradigm of the tax activity of the state implies a radical rethinking of its purpose, tasks, ways of implementation of tax reform on the basis of awareness of the ways and content of tax reforms in other countries. When conducting tax reform, it is necessary to rely on methodological approaches developed by the world scientific community, namely: the basis of tax reform is national tax ideology (basic ideas) and tax policy, the systemic nature of change, the specific goals and algorithms for achieving them, which will contribute to economic growth; in order to harmonize the interests of the state, communities, taxpayers, the priorities of the tax policy should be changes in the institutional subsystem of the national economy, directing them to create an attractive institutional environment through sound changes in existing institutions and institutions, rules and regulations that affect the tax system.

Key words: *the paradigm of state tax activity, tax ideology, tax policy, tax system, tax reform.*

Стаття надійшла до редакції 9 січня 2020 року