

**К. В. Головко**, доктор юридичних наук, професор,  
професор кафедри конституційного і адміністративного права,  
Державний університет «Київський авіаційний інститут»

## ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ

*У цій статті досліджено наукові підходи до визначення термінів «податкова культура».*

*Виокремлено основні детермінанти, притаманні податковій культурі, до яких запропоновано віднести: а) багатогранність та складність; б) охопленість економічного, соціального, правового, етичного аспектів суспільних відносин; в) як частина загальнонаціональної культури країни відображення рівня знань та дотримання податкового законодавства, правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати до держави податків, зборів та інших обов'язкових платежів, знання прав, виконання обов'язків платниками податків та контрольними органами, розуміння громадянами важливості сплати податків для держави та суспільства; г) як різновид загальної культури суспільства, становить систему цінностей і стереотипів поведінки, культурних еталонів, традицій, соціальних звичок та економічних знань, які відтворюють домінуючі в суспільстві зразки й моделі правомірної фіскальної поведінки суб'єктів податкових відносин.*

*Запропоновано під терміном «формування податкової культури» розуміти систему комплексних, взаємопов'язаних, системних заходів, які вживаються як податковими органами, іншими суб'єктами (зокрема, закладами освіти, органами місцевого самоврядування) так і неурядовим сектором, спрямованих на вироблення природнього добровільного бажання дотримуватись податкового законодавства та усвідомлення громадянами потреби вчасного та повного виконання обов'язків із сплати податків і зборів.*

*Зроблено висновки про те, що при обранні інструментарію формування податкової національної культури платників податків слід підходити комплексно, та враховувати не тільки міжнародний передовий досвід, а й менталітет, культуру та рівень правосвідомості українців.*

*Ключові слова: податкова культура, Державна податкова служба України, фіскальна державна політика, правосвідомість.*

### **K. V. Holovko. Approaches to the formation of tax culture**

*This article examines scientific approaches to defining the terms «tax culture».*

*The main determinants inherent in the tax culture are singled out, to which it is proposed to include: a) multifacetedness and complexity; b) coverage of economic, social, legal, ethical aspects of social relations; c) as part of the national culture of the country, reflecting the level of knowledge and compliance with tax legislation, correctness of calculation, completeness and timeliness of payment to the state of taxes, fees and other mandatory payments, knowledge of rights, performance of duties by taxpayers and control bodies, understanding by citizens of the importance paying taxes for the state and society; d) as a type of general culture of society, constitutes a system of values and stereotypes of behavior, cultural standards, traditions, social habits and economic knowledge, which reproduce the dominant in society samples and models of legitimate fiscal behavior of subjects of tax relations.*

*It is suggested that the term «formation of tax culture» should be understood as a system of complex, interconnected, systemic measures taken by tax authorities, other subjects (in particular, educational institutions, local self-government bodies) and the non-governmental sector, aimed at developing a natural voluntary desire to comply with tax legislation and citizens' awareness of the need for timely and full fulfillment of tax and fee payment obligations.*

*It was concluded that when choosing the tools for forming the national tax culture of taxpayers, a comprehensive approach should be taken, and not only international best practice should be taken into account, but also the mentality, culture and level of legal awareness of Ukrainians.*

*Key words: tax culture, State Tax Service of Ukraine, fiscal state policy, legal awareness.*

**Постановка проблеми.** На рівні Основного закону передбачено обов'язок кожного сплачувати податки в розмірі та порядку установленому чинним законодавством. Усі розвинуті держави вживають заходи до формування такого механізму, щоб платники податків добровільно та в повному обсязі сплачували податки та збори, і не намагались ухилитись від цього обов'язку. Не є виключенням і Україна, тема сплати податків для якої в умовах діє воєнного стану є надзвичайно актуальною.

Тож формування в свідомості громадян важливості виконання обов'язків щодо сплати податків та розробки системи заходів, спрямованої на це є запорукою розвитку економіки держави та правової держави.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** І. Башинський, Ю. Бережна, А. Василенко, Ю. Іванова, О. Ковнір, О. Крилова, А. Лаврешова, П. Мельника, С. Оншинко, О. Павленко, В. Письменний, Л. Тарангул та ін. І хоча дослідженням проблем адміністрування податків, ухилення від їх сплати та податкової злочинності, відповідальності за вчинення порушень, пов'язаних із несплатою податків займалось чимало вчених, однак окремі аспекти етичної сторони оподаткування залишаються малодослідженими.

**Виклад основного матеріалу.** Варто зазначити, що в більшості випадків платники податків не розуміють для чого їх примушують сплачувати податки, позбавляючи значної частини прибутку. Окрім цього, сталим є той факт, що в Україні несплата податків практично не впливає на ділову репутацію. Окрім цього, суспільство, на жаль, побічно підтримує тих, хто не сплачує законно встановлені податки і збори. Саме в цьому контексті, у період побудови демократичної держави та на шляху прямування до Європейського союзу питання податкової культури є винятково актуальними [6, с.232].

У процесі діяльності податкових органів виникає значна кількість правових конфліктів, причини виникнення яких пов'язують із цілою низкою чинників, зокрема, низьким рівнем податкової культури у платників податків, складністю податкового законодавства [4, с.75].

Одним із стратегічних завдань України в умовах євроінтеграційних процесів є реформування податкової системи України та приведення національного податкового законодавства у відповідність міжнародним нормам права. Відповідно до рейтингу Doing Business, сформованого ще у 2013 році за субіндексом «Сплата податків» Україна покращила власну позицію на 18 пунктів, зайнявши 6-те місце [3].

Серед науковців існують різноманітні визначення категорії «податкова культура». Це пов'язано з багатоаспектністю, неоднозначністю категорії податкової культури як частини національної культури та важливістю податкової культури в житті всього суспільства. Генезис та сталі погляди на зміст поняття «податкова культура» підтверджують, що податкова культура є складним феноменом, який охоплює економічний, соціальний, правовий, етичний аспекти суспільних відносин. До прикладу, В.В. Письменний податкову культуру пропонує розглядати як різновид загальної культури суспільства, що становить систему цінностей і стереотипів поведінки, культурних еталонів, традицій, соціальних звичок та економічних знань, які відтворюють домінуючі в суспільстві зразки й моделі правомірної фіскальної поведінки суб'єктів податкових відносин [1, с. 8].

За визначенням Ю.Б. Іванова, Ю.В. Бережної «податкова культура» розглядається як частина загальнонаціональної культури країни, яка відображає рівень знання та дотримання податкового законодавства, правильність обчислення, повноти і своєчасності сплати до держави податків, зборів та інших обов'язкових платежів, знання своїх прав, виконання своїх обов'язків платниками податків та контрольними органами, розуміння всіма громадянами важливості сплати податків для держави та суспільства [2].

Натомість Л.М. Петренко пропонує під терміном «податкова культура» розглядати частину загальнонаціональної культури країни, яка відображає рівень знання та дотримання податкового законодавства, правильність обчислення, повноти і своєчасності сплати до держави податків, зборів та інших обов'язкових платежів, знання своїх прав, виконання своїх обов'язків платниками податків і контролюючими органами, розуміння всіма громадянами важливості сплати податків для держави і суспільства [5].

Єдиного підходу серед вчених до формування податкової культури платників податків, не вироблено досі. Так, В. Письменний пропонує в комплекс заходів організаційно-управлінського характеру включати: здійснення роз'яснювальної роботи і пропагандистської діяльності серед населення щодо формування податкової культури громадян; надання платникам податків повної та об'єктивної інформації відносно актуальних змін у податковому законодавстві; використання засобів масової інформації для агітації обов'язку сплачувати податки і збори; впровадження навчальних дисциплін в шкільні та вузівські програми; розроблення Програми розвитку податкової культури, спрямованої на підвищення престижу, що сприятиме підвищенню суспільної поваги до дисциплінованих платників податків; вивчення громадської думки щодо системи оподаткування та податкового законодавства; проведення боротьби із корупцією в органах податкової служби; підвищення професіоналізму і компетенції співробітників органів державної податкової служби шляхом їх навчання та проходження стажування за кордоном; використання міжнародного досвіду й тенденції розвитку податкових органів у зарубіжних країнах [6, с.237].

В свою чергу В.М. Ручкіна приходиться до висновків про необхідність адаптації податкової системи України в умовах глобалізації економічних відносин до міжнародного рівня та впровадження механізму щодо формування відповідного інституційного середовища для розвитку національної податкової системи. Таке інституційне середовище податкової системи держави є сукупністю таких інституцій (складових), як: а) законодавчі (формують нормативно-правову базу в податковій сфері); б) економічних (стимулюють діяльність суб'єктів господарювання за допомогою інструментів податкової політики); в) культурних (включають податкову обізнаність населення, професійну самосвідомість та етику ведення бізнесу)[7, с. 203].

Підтримуючи загалом пропозиції авторів вважаємо, що при обранні інструментарію формування податкової національної культури платників податків слід підходити комплексно, та враховувати не тільки міжнародний передовий досвід, а й менталітет, культуру та рівень правосвідомості українців.

Під формуванням податкової культури пропонуємо вважати систему комплексних, взаємопов'язаних, системних заходів, які вживаються як податковими органами, іншими суб'єктами (зокрема, закладами освіти, органами місцевого самоврядування) так і неурядовим сектором, спрямованих на вироблення природнього добровільного бажання дотримуватись податкового законодавства та усвідомлення громадянами потреби вчасного та повного виконання обов'язків із сплати податків і зборів.

**Висновки.** Таким чином, видається можливим виокремлення основних детермінант притаманних податковій культурі, до яких віднесемо: а) багатоаспектність та складність; б) охопленість економічного,

соціального, правового, етичного аспектів суспільних відносин; в) як частина загальнонаціональної культури країни відображення рівня знань та дотримання податкового законодавства, правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати до держави податків, зборів та інших обов'язкових платежів, знання прав, виконання обов'язків платниками податків та контрольними органами, розуміння громадянами важливості сплати податків для держави та суспільства; г) як різновид загальної культури суспільства, становить систему цінностей і стереотипів поведінки, культурних еталонів, традицій, соціальних звичок та економічних знань, які відтворюють домінуючі в суспільстві зразки й моделі правомірної фіскальної поведінки суб'єктів податкових відносин.

Запропоновано під терміном «формування податкової культури» розуміти систему комплексних, взаємопов'язаних, системних заходів, які вживаються як податковими органами, іншими суб'єктами (зокрема, закладами освіти, органами місцевого самоврядування) так і неурядовим сектором, спрямованих на вироблення природнього добровільного бажання дотримуватись податкового законодавства та усвідомлення громадянами потреби вчасного та повного виконання обов'язків із сплати податків і зборів.

#### Список використаних джерел:

1. Башинський І.А. Податкова культура: генезис та сталі погляди на зміст поняття. *Вісник АМСУ. Державне управління*. 2014 р. №1 (10). С. 7-10. URL: <http://212.1.86.13/jspui/bitstream/123456789/189/1/3.pdf>.
2. Іванов Ю.Б., Бережна Ю. В. Сутність та ключові аспекти податкової культури як чинника національної економічної безпеки. *Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи: матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції*. (м. Донецьк, 2009 р.). Донецьк. 2009 р. С. 34–37.
3. Інформаційно-аналітичні матеріали «Місце України за рейтингом «Ведення бізнесу 2013». Офіційна веб-сторінка Міністерства економічного розвитку і торгівлі України. URL: <https://www.me.gov.ua/Search/Result?lang=ukUA&pageNumber=3&query=Doing%20Business>.
4. Коваль Д. А. Податкова політика та податкова система: сучасний стан та напрями розвитку. *Право*. 2014 р. No 4 (46). С. 73-76. URL: [http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD=1&Image\\_file\\_name=PDF/dr\\_p\\_2014\\_4\\_16.pdf](http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/dr_p_2014_4_16.pdf).
5. Петренко Л. М. Податкова безпека як складова фінансової безпеки держави. *Моделювання та інформаційні системи в економіці*. 2012 р. Вип. 86. С. 89-98. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mise\\_2012\\_86\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mise_2012_86_10).
6. Письменний В.В. Податкова культура в умовах демократизації суспільства. *Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє*. 2005 р. № 10. С. 231–239. URL: [https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/5557/5/Stattja-PysmennyjPodatkova\\_kultura\\_v\\_umovah\\_demokratyzaciji\\_suspilstva\\_%282005%29.pdf](https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/5557/5/Stattja-PysmennyjPodatkova_kultura_v_umovah_demokratyzaciji_suspilstva_%282005%29.pdf).
7. Ручкіна В.М. Податкова культура в інституціональному аспекті розвитку податкової системи України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2013 р. №1. С. 197-205. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD=1&Image\\_file\\_name=PDF/znpnudps\\_2013\\_1\\_20.pdf](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/znpnudps_2013_1_20.pdf).