

**РОЛЬ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ
У ФОРМУВАННІ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ В ДЕРЖАВІ****THE ROLE OF THE STATE TAX SERVICE OF UKRAINE
IN THE FORMATION OF TAX CULTURE IN THE STATE**

Денисова А.В., д.ю.н., доцент,
завідувач кафедри адміністративного права та адміністративного процесу
Одеський державний університет внутрішніх справ

Слаблюк Н.С., аспірант
афедри адміністративного права та адміністративного процесу
Одеський державний університет внутрішніх справ

У науковій статті досліджено та проаналізовано стан податкової культури у сучасному суспільстві, визначено зв'язок діяльності Державної податкової служби України із податковою культурою в суспільстві, окреслено її прямиий вплив на формування правової поведінки серед платників податків. На підставі правового аналізу, зроблено висновок, що на сьогоднішній день в Україні дуже низький рівень податкової культури. Проаналізована робота Державної податкової служби України в сфері впливу на платників податків шляхом правової пропаганди, офіційних роз'яснень тлумачення норм права та інших заходів, спрямованих на підвищення рівня податкової культури в державі. Визначені основні проблемні питання, які гальмують процес виховування у платників податків рівня податкової культури, зокрема увагу акцентовано на високій недовірі населення органам державної влади, перевищення службовими особами Державної податкової служби України своїх владних повноважень, загальний низький економічний розвиток в державі, недосконалість податкового законодавства, високий рівень податкового навантаження на платників податків, тощо. Запропоновані шляхи удосконалення нормативної бази щодо регулювання намірів Державної податкової служби України у сприянні проведення роботи із платниками податків, зокрема прийняття на рівні державного органу влади нормативно-правового документу щодо окреслення плану заходів з приводу підвищення рівня податкової культури, який має позитивно вплинути на зміцнення відносин Державної податкової служби України із платниками податків. Особливо виділені найбільш проблемні питання, які гальмують підвищення рівня податкової культури та підживляють авторитет державних органів влади. Зроблено висновок, що Державна податкова служба України відіграє важливу роль у формуванні податкової культури в суспільстві, проте через низку негативних факторів процес роботи з підвищення довіри у населення гальмується. Одним із головних завдань Державної податкової служби України є підтримання правової культури щодо сплати податків та її подальше вдосконалення, підвищення рівня довіри серед платників податків та законодавче врегулювання намірів проведення заходів в цьому напрямку.

Ключові слова: Державна податкова служба України, податкова культура, податкове законодавство, контролюючі органи, платники податків, державна служба.

The scientific article investigates and analyzes the state of the tax culture in modern society, identifies the relationship between the State Tax Service of Ukraine and the tax culture in the country, outlines its direct influence on the formation of legal behavior among taxpayers. Based on the legal analysis, it is concluded that the tax culture in Ukraine is very low today. The work of the State Tax Service of Ukraine in the sphere of influence on taxpayers by means of legal propaganda, official explanations of interpretation of norms of law and other measures aimed at raising the level of tax culture in the state is analyzed. The main problematic issues that hinder the process of education of taxpayers at the level of tax culture are identified, in particular the attention is paid to the high distrust of the population by the state authorities, the exceeding of the powers of the State Tax Service officials of Ukraine, the general low economic development in the state, the imperfect legislation the level of tax burden on taxpayers, etc. Proposed ways to improve the regulatory framework for regulating the intentions of the State Tax Service of Ukraine in facilitating work with the population, in particular the adoption at the level of the state authority of a legislative document to outline a plan of measures to improve the level of tax culture, which should have a positive impact on strengthening the relations of the State Tax Service Ukraine with taxpayers. The most problematic issues that hinder raising the level of tax culture and undermining the authority of public authorities are highlighted separately. It is concluded that the State Tax Service of Ukraine plays an important role in shaping the tax culture in society, but due to a number of negative factors, the process of working to increase public confidence is hindered. Public events should be more public and publicized. One of the main tasks of the State Tax Service of Ukraine is to maintain the legal culture on tax payments and its further improvement, to increase the level of trust among taxpayers and to regulate legislatively the intentions to undertake measures in this direction.

Key words: State Tax Service of Ukraine, tax culture, tax legislation, controlling bodies, taxpayers, public service.

Одним із напрямків діяльності Державної податкової служби України є проведення роботи з підвищення рівня податкової культури в державі. Між рівнем податкової культури та економічним розвитком країни існує беззаперечний зв'язок - без підвищення рівня податкової культури неможливо досягти сталого розвитку економіки. Загалом, податкова культура виступає частиною загальнонаціональної культури суспільства і формується під впливом національного менталітету, що обумовлює відсутність у світі єдиного підходу або уніфікованих шляхів формування її відповідного рівня та суті поняття. Незважаючи на здійснювані заходи з боку Державної податкової служби України щодо підвищення рівня податкової культури, на жаль вони не є достатньо ефективними. Причиною цьому слугують багато негативних факторів, які гальмують процес виховування у платників податків правильної правової поведінки. Саме Державна податкова служба України, як центральний орган державної влади, шляхом правової пропаганди, та інших заходів спрямовує

свої ресурси на удосконалення рівня податкової культури серед населення, її роль є важливою, проте на сьогоднішній день не існує конкретної концепції та плану заходів щодо вирішення цього питання.

Питання щодо ролі Державної податкової служби України у формуванні податкової культури та напрямків удосконалення її діяльності в цій сфері розглядалось такими вченими: В.Ю. Андрущенко, А.М. Манохіна, О.Ю. Ревенко, А.В. Василенко, І.А. Башинський та іншими. Проте проблема дослідження напрямків удосконалення діяльності Державної податкової служби України щодо впливу на податкову культуру в державі є надзвичайно актуальною.

Метою цієї статті є дослідження сучасного стану податкової культури в державі, визначення ролі Державної податкової служби України у формуванні правової свідомості серед платників податків. Виявлення основних недоліків та гальмуючих факторів, які негативно впливають на рівень податкової культури в державі та розгляд перспектив прийняття нормативно-правових актів на рівні

центрального органу виконавчої влади для врегулювання намірів проведення Державною податковою службою України заходів в цьому напрямку.

Сьогодні податки є основою добробуту держави і суспільства, проте далеко не всі сприймають їх як загальнолюдську цінність, а їх сплату - як загальнообов'язкову діяльність. Саме податкова культура є загальною проекцією культури у соціально-економічній сфері та представляє соціальний інститут податкової системи і важелі її розвитку. Рівень поповнення державного бюджету податками в тому числі залежить від рівня податкової культури суспільства, яка багато в чому зумовлює формування податкової поведінки всіх його учасників. Широке розповсюдження в Україні девіантної форми податкової поведінки, пов'язаної з порушеннями встановленого законом обов'язку платника платити податки, говорить про серйозні соціальні причини, що підтримують таке ставлення населення обов'язку щодо сплати податків. Актуальність проблем забезпечення високого рівня податкової культури і дисципліни підтверджує такий парадоксальний факт, що податкові знання провокують девіантну поведінку або його приховану пропаганду, зокрема у професійних податкових консультаціях.

Відповідно до ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.[1] Так, усі громадяни України зобов'язані здавати за місцем проживання до територіальних відділів Державної податкової служби України декларації про свій майновий стан та доходи в минулому році. На підставі декларацій, документальних перевірок за місцем отриманих доходів Державна податкова служба України у разі виявлення порушень податкового законодавства вимагає їх усунення, а за наявності підстав накладає адміністративні стягнення на громадян, винних у неподанні або несвоєчасному поданні декларацій про доходи чи включенні до декларацій недостовірних даних. У свою чергу, згідно з п.п. 6.1 Податкового кодексу України, податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу України.[2]

Слід звернути увагу, що розвиток податкової культури серед платників податків має велике значення на розвиток оподаткування в державі загалом. Протиріччя між інтересами держави, спрямованими на врегулювання соціально-економічних процесів за допомогою оподаткування, і низьким рівнем життя більшості населення, який різко погіршується в умовах економічних кризи і значної питомої ваги тіньової економіки - негативно впливає на рівень добросовісності щодо сплати податків. Загалом, слід визначити, що податкова культура - це складне соціально-економічне явище, властиве суспільству з ринковою економікою, рівень якої зумовлює фінансовий потенціал держави. Єдиного підходу вчених до визначення поняття «податкова культура» немає, як і не в кожному дослідженні на податкову тематику їй приділено увагу. Розуміння цього поняття еволюціонувало з погляду її суб'єкта. На думку Б. Нерре, її класичне розуміння в певній країні включало творців податкової системи, платники податків не розглядалися частиною податкової культури, а вирішальний вплив на поповнення державного бюджету було за зовнішньоекономічною діяльністю держави. [3, с. 461]

Податкова культура, як складова громадянського суспільства, входить до поняття загальнонаціональної культури, а саме: правової, економічної, політичної і фінансової, а отже, містить в собі такі ознаки:

1. знання та усвідомлення платниками податків своїх прав і обов'язків у процесі сплати податків (як складник правової культури), удосконалення знань і розуміння податкових наслідків від господарської діяльності (як складник економічної культури), тобто інтелектуальний рівень;

2. усвідомлення платниками податків всієї важливості для держави сплати податків (як складник політичної культури), оцінювання соціальної корисності податкового законодавства і формування власного ставлення до податкової політики, діяльності Державної податкової служби України в особі її посадових осіб, як представників держави, тобто емоційно-психологічний рівень;

3. уміння користуватися правовим інструментарієм у практичній діяльності, своєчасне представлення податкової звітності (як складник фінансової культури), а також дотримання етичних норм у спілкуванні з працівниками контролюючих органів, тобто поведінковий рівень.

Для налагодження рівня податкової культури слід поєднати фінансові інтереси держави та інтереси платників податків на основі формування партнерських відносин. Робота Державної податкової служби України багато в чому залежить від того, які відносини у неї складаються із платниками податків. Платник податку - це в першу чергу партнер держави, його кошти - це основне джерело державних доходів. Тому на даний час посадовим особам Державної податкової служби України необхідно більше уваги приділяти роз'ясненню правових актів для платників податків, адже податкове законодавство далеко не всім зрозуміле через свою складність та неоднозначність. Більшість податкових спорів виникають тільки тому, що платники розуміють ті чи інші положення податкового законодавства не так, як посадові особи Державної податкової служби України.[5, с. 60]

Гарним прикладом відображення ролі Державної податкової служби України у формуванні податкової культури є проведення роботи з правової пропаганди. Так, на офіційних сторінках в мережі інтернет часто можна побачити публікації щодо тлумачення тієї чи іншої норми податкового законодавства, оприлюднення реєстру податкових боржників, а також оприлюднення індивідуальних податкових консультацій, де поставлені гострі та актуальні питання. Вищевказані дії безумовно є позитивним явищем, яке направлене на інформаційне та правове зближення Державної податкової служби України до платників податків. Проте слід констатувати, що даного методу впливу недостатньо для врегулювання податкової культури в суспільстві. Причиною тому є ряд інших проблемних питань, які по сьогоднішній день є невирішеними та такими, які ускладнюють ефективність заходів, спрямованих на роботу із населенням. Серед актуальних проблем, які впливають на податкову культуру в суспільстві слід виділити такі:

1. недоліки та неврегульовані питання в податковому законодавстві;
2. часті зміни податкового законодавства, в тому числі ті, які збільшують податкове навантаження на платників податків;
3. невідповідність існуючої системи податкової політики стану зовнішнього та внутрішнього середовища країни;
4. часті реформи контролюючих органів, які дестабілізують їх роботу як на нормативному рівні, так і на фактичній діяльності органів державної влади.

Окремо слід виділити проблему законності діяльності працівників Державної податкової служби України. Важливе значення для податкової культури в суспільстві відіграє службова дисципліна працівників Державної податкової служби України, зокрема не є поодинокими випадки перевищення службовими особами владних повноважень, при виконанні ними своїх службових обов'язків. Вищевказані дії є підставами для зниження довіри серед населення до Державної податкової служби України, а відтак і до системи державних органів в цілому. Податкова культура повинна виступати регулятором поведінки не тільки кожного платника податків, а й посадових осіб податкових органів. Тому її удосконалення слід починати переслідом з працівників Державної податкової служби Укра-

їни, оскільки платників податків більше, ніж податківців, і формування в їхній свідомості розуміння всієї необхідності сплати податкових платежів є довготривалим і більш трудомістким процесом. [4, с. 32]

Ефективність роботи будь-якої системи, насамперед, залежить від рівня кваліфікації працівників, від їхнього ставлення до професійної діяльності, від морально-етичних засад та особистих рис. Професіоналізм податкового інспектора має ґрунтуватися на знаннях, комунікабельності, упевненості. Ця впевненість має базуватися на особистих здібностях інспектора: вміння легко переконати інших у правильності постановки питань, та налагодити психологічний контакт із платником податків. [6, с. 198] Професіоналізм і взаємна відповідальність є основними показниками нового рівня співпраці держави та платників податків, а також високої податкової культури та податкової дисципліни. Основна мета Державної податкової служби України має бути спрямована на протистояння закріпленню в суспільстві свідомого ухилення від сплати податків як акту, який зберігає особисту вигоду. Важливо сформуванню не тільки позитивний образ працівника Державної податкової служби України, а й сумлінного платника податків. Неправомірні дії однієї зі сторін призводять до нестабільності всієї системи і неефективності застосовуваних заходів.

З метою нормативного врегулювання ситуації щодо податкової культури, доцільно було б затвердити Наказ Державної податкової служби України «Про план заходів спрямованих на підвищення податкової культури серед платників податків». В даному Наказі доречно було б визначити основні напрямки роботи з платниками податків, принципи та методи роботи, а також окреслити очікувані результати після впливу строків виконання вищевказаних заходів. Такими діями, Державна податкова служба України на нормативному рівні а також фактичними вчинками показала б платникам податків свої наміри в реалізації концепції зближення з ними.

Також однією із основних проблем формування та розвитку податкової культури є достатньо низький рівень переконання у платників податків в необхідності сплати податків. Профілактична робота Державної податкової служби України з населенням проводиться, проте наявним є недостатність цих заходів, а саме: зв'язок між державою і платником податків, тому необхідно акцентувати увагу на правах платника податків та виконання державою покладених на неї функцій відповідно до чинного законодавства. Гармонійне поєднання фіскальних інтересів держави та соціальних потреб платників податків на основі формування партнерських відносин повинні бути в основі формування інституційних засад розвитку податкової культури в державі. Нормативне закріплення намірів Державної податкової служби України також буде позитивним явищем, яке висвітлює намір держави робити дійсні кроки на зближення із платниками податків.

Отже, підбиваючи підсумки можна зробити висновок, що проблема податкової культури стоїть дуже гостро. Саме Державна податкова служба України, як центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування - відіграє ключову роль у формуванні податкової культури в суспільстві. Заходи, спрямовані на зближення із населенням є проявом державної волі у намаганні підвищити рівень довіри населення, а відтак і рівень податкової культури, зокрема: надання індивідуальних податкових консультацій, публічне роз'яснення норм податкового законодавства, зустрічі із міжнародними партнерами задля вирішення питань гармонізації внутрішнього податкового законодавства, тощо. Проте на сьогоднішній день набагато більше існує негативних факторів які впливають на податкову культуру серед платників податків. Саме подолання цих негативних факторів є головною метою Державної податкової служби України.

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96 // *Відомості Верховної Ради України*. – 1996. – № 30. - С. 141
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // *Відомості Верховної Ради України*. – 2011. – № 13–14, 15–16, 17. – С. 112
3. Давискіба К.В., Карпова В.В., Ревенко О.В. Податкова культура і проблеми її формування в сучасних умовах / Інфраструктура ринку: гроші, фінанси, кредит, Вип. 19., 2018. С. 457–463
4. Катана О.С. Інституціональні засади розвитку податкової культури в державі // *Науковий журнал Ефективна економіка, Правознавство*, Вип. 12., 2015. С. 30-34
5. Кучерова Г. Ю. Податкова культура як детермінанта сучасного оподаткування в Україні // *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*, Вип. 2/12, Том 2., 2015. С. 53-62
6. Ручкіна В. М. Формування податкової культури в Україні та аналіз її складових частин / *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби: електронне наукове фахове видання*. – Вип. 1-2., 2013. С. 194-200