

ness of fiscal policy as a tool for socio-economic development of Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, no. 3 (2010): 30-37.

Rehiony Ukrainy: problemy ta priorytet sotsialno-ekonomichnoho rozvytku [Regions of Ukraine: problems and priorities of social and economic development]. Kyiv: Znannia Ukrainy, 2005.

Rozhko, O. D. "Innovatsiino-investytsiina spriamovanist biudzhethnoi polityky v Ukrainy" [Innovation and investment orientation of fiscal policy in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, no. 1 (2011): 64-72.

Rehionalni innovatsiini systemy: dosvid rozvynenykh krain i perspektyvy yoho vykorystannia v Ukraini [Regional innovation systems: the experience of developed countries and the prospects for its use in Ukraine]. Kyiv: DP «Ukrtekhinform», 2013.

УДК 336.225.61(477)

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ В УКРАЇНІ

© 2015 ЗАМАСЛО О. Т., БОЙЧУК О. І.

УДК 336.225.61(477)

Замасло О. Т., Бойчук О. І. Аналіз сучасного стану податкової культури в Україні

У статті досліджено процеси формування податкової культури та її складових частин. Оцінено рівень впливу різних чинників на сучасний стан податкової культури в Україні та визначено, що однією з основних проблем формування та розвитку податкової культури є низький рівень усвідомлення платниками необхідності сплати податків. Однією з цілей дослідження є оцінка впливу дій контролюючих органів на взаємовідносини між ними та платниками податків у державі. Проаналізована ефективність контролюючих органів та викладено основні напрями їх діяльності для підвищення рівня податкової культури в Україні. Зроблено висновок, що формування та розвиток податкової культури є одним з напрямків реформування податкової системи.

Ключові слова: податки, податкова культура, платники податків, податкова реформа, податкові взаємовідносини.

Рис.: 1. **Табл.:** 3. **Бібл.:** 13.

Замасло Ольга Теодорівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: lviv_2010@ukr.net

Бойчук Оряся Ігорівна – студентка, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: oruxa@ukr.net

УДК 336.225.61(477)

Замасло О. Т., Бойчук О. І. Анализ современного состояния налоговой культуры в Украине

В статье исследованы процессы формирования налоговой культуры и ее составных частей. Оценен уровень влияния различных факторов на современное состояние налоговой культуры в Украине и определено, что одной из основных проблем формирования и развития налоговой культуры является низкий уровень осознания налогоплательщиками необходимости уплаты налогов. Одной из целей исследования является оценка влияния действий контролирующих органов на взаимоотношения между ними и налогоплательщиками в государстве. Проанализирована эффективность контролирующих органов и изложены основные направления их деятельности для повышения уровня налоговой культуры в Украине. Сделан вывод, что формирование и развитие налоговой культуры является одним из направлений реформирования налоговой системы.

Ключевые слова: налоги, налоговая культура, налогоплательщики, налоговая реформа, налоговые взаимоотношения.

Рис.: 1. **Табл.:** 3. **Библ.:** 13.

Замасло Ольга Теодоровна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, денежного обращения и кредита, Львовский национальный университет им. И. Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79000, Украина)

E-mail: lviv_2010@ukr.net

Бойчук Оряся Игоревна – студентка, Львовский национальный университет им. И. Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79000, Украина)

E-mail: oruxa@ukr.net

UDC 336.225.61(477)

Zamaslo O. T., Boichuk O. I. An Analysis of the Current Status of Tax Culture in Ukraine

The article examines the processes of formation of tax culture together with its constituent parts. The article evaluates the level of influence of various factors on the current status of tax culture in Ukraine, it has been determined that one of the main problems of formation and development of tax culture is the low level of awareness by tax payers of the need to pay taxes. One of the objectives of the study is to evaluate the impact of actions by regulatory bodies on the relationship between them and the taxpayers in the State. Efficiency of controlling bodies has been analyzed and the main directions of their activities to improve the level of tax culture in Ukraine have been expounded. It has been concluded that the formation and development of tax culture is one of the directions for reforming the tax system.

Key words: taxes, tax culture, taxpayers, tax reform, tax relations.

Pic.: 1. **Tabl.:** 3. **Bibl.:** 13.

Zamaslo Olha T. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Monetary Circulation and Credit, Ivan Franko National University of Lviv (vul. Universytetska, 1, Lviv, 79000, Ukraine)

E-mail: lviv_2010@ukr.net

Boichuk Orysia I. – Student, Ivan Franko National University of Lviv (vul. Universytetska, 1, Lviv, 79000, Ukraine)

E-mail: oruxa@ukr.net

Знайдавніших часів проблема оподаткування була надзвичайно важливою, оскільки успішно наповнена державна скарбниця є запорукою стабільності та процвітання країни. Успішно наповнена, тобто коли податки утримуються так, що платники не відчують надмірного податкового тиску, а коштів у бюджеті достатньо для забезпечення необхідних видатків. Проте в Україні, на жаль, широко розповсюдженою є антифіскальна поведінка населення, яке не сприймає налагоджену податкову систему як основу добробуту держави і суспільства.

Соціально-економічні умови сьогодення є напрочуд напруженими, що спричинено насамперед військовими діями на території нашої держави. Інфляція, падіння курсу національної валюти, зростання цін на товари та послуги, низький рівень соціального забезпечення громадян негативно впливають на і так низький рівень довіри населення до держави. Як наслідок, потреби бюджету стрімко зростають, і в таких умовах недостатності фінансових ресурсів актуально говорити про підвищення рівня податкової культури громадян.

Проблема підвищення рівня податкової культури суспільства завжди була і є актуальною в Україні, оскільки високий рівень податкової культури сприяє зростанню податкових надходжень, які є основною статтею доходу бюджету держави. Ступінь податкової правосвідомості та відповідальності українських платників податків не можна назвати високим.

Проблеми податкової культури знайшли широке відображення в працях багатьох вчених, а саме: Т. Воїнової, А. Зюзгіна, Ю. Іванова, Б. Карпінського, Ю. Клепикової-Чижової, О. Коловоротної, А. Крисоватого, О. Павленко, А. Соколовської, А. Трофімової, В. Федосова та інших. Питання, пов'язані з дослідженням формування податкової культури, висвітлено в багатьох фахових виданнях і наукових статтях, однак єдиного підходу до визначення поняття «податкова культура» немає.

Метою статті є оцінка сучасного стану податкової культури в Україні, зокрема аналіз податкової дисципліни платників податків та службової дисципліни посадових осіб системи контролюючих органів, а також їх ролі у формуванні належного рівня податкової культури населення.

Найкращим способом наповнення державної казни через забезпечення повної та своєчасної сплати податків є підвищення рівня добровільної сплати податкових платежів. Довіра населення до податкової системи тут відіграє не останню роль, тому таке поняття, як «податкова культура» потребує вивчення, однак не всі розуміють дане поняття правильно.

Вперше термін «податкова культура» використав у своїй статті «Економія і соціологія податку на прибуток» Йозеф Шумпетер, який зазначив, що «податкова культура є вираженням людської духовності та творчості, спрямованим на збільшення рівня податкової свідомості суспільства» [1, с. 290].

Податкова культура – це складне соціально-економічне явище, і аналіз наукової літератури свідчить про відсутність єдиного підходу до визначення терміна «податкова культура». Можна узагальнити та сказати, що, на думку вчених, під податковою культурою розуміють рівень розвитку суспільства, виражений в існуючих нормах системи оподаткування, глибини податкових знань населення, умовах розвитку підприємництва, а також в усвідомленні потреби виконання податкових зобов'язань [2].

Важливою передумовою ефективного функціонування податкової системи є податкова грамотність населення. Громадяни розвинених країн чітко розуміють необхідність та неминучість сплати податків, що значно підвищує рівень добровільності їх сплати. Податкова культура настільки глибоко лежить у свідомості американця, що складається враження про її генетичне закріплення.

Не менш важливим чинником для взаємодії між платниками податків та податковою системою є добровільна сплата податків та власні ініціативи від підприємців. Значна частина платників податків ще не усвідомлює та й не вірить в те, що добровільна і повна сплата податків «повернеться» до них у вигляді певних суспільних послуг і соціальних гарантій. Якщо говорити

про підприємців як платників, то рівень добровільності сплати ними податків значною мірою залежить від легкості ведення бізнесу.

Світовий банк щорічно оприлюднює рейтинг «Paying Taxes». Суть рейтингу – порівняти всі країни світу за критеріями, які безпосередньо пов'язані з легкістю і простою ведення бізнесу. Усього існує три критерії [3, с. 12]:

- ✦ перший – *рівень податкового тягаря* (економісти підраховують, який відсоток від прибутку підприємства становлять усі податки, що сплачуються);
- ✦ другий – *індикатор періодичності здійснення податкових платежів*, тобто інформація про те, скільки разів на рік бізнесу потрібно подавати податкову звітність та сплачувати податки;
- ✦ третій – *кількість часу, який підприємець витрачає на дотримання податкового законодавства* (загальна кількість годин на рік на підготовку, складання, подання звітності та здійснення податкових платежів).

Результати рейтингу по кожному критерію протягом 2012–2014 рр. зображено в *табл. 1*.

У наведених в табл. 1 даних простежується позитивна тенденція в українській сфері оподаткування. Позиції України в рейтингу міцніють з кожним роком. Це свідчить про те, що шлях реформування податкової сфери та адаптування до європейських стандартів є правильним. Загальна кількість годин на рік на підготовку, складання, подання звітності та здійснення податкових платежів зменшується, що не може не радувати підприємців. Цей показник зменшився на 141 годину, що складає 28,72% від значення у 2012 р.

Чи стає українським бізнесменам легше провадити свою діяльність також можна простежити за показником віддаленості податкової політики України від «передового рубежу» – найкращого результату по кожному з показників «Doing Business» – у всіх країнах, що беруть участь в даному дослідженні (*рис. 1*).

Цей показник дозволяє оцінити в абсолютному вираженні показники, що характеризують правовий режим країни, і наскільки вони змінилися з плином часу. Даний показник показує, наскільки та чи інша країна віддалена від «передового рубежу», приймає значення, характерні для передової практики для того чи іншого показника, виявленого серед усіх країн за період з 2005 р. Він дає можливість користувачам розрахувати розрив між показниками тієї чи іншої країни та найкращими показниками в будь-який період часу й оцінити зміни з плином часу в показниках, які характеризують правовий режим країни, згідно з даними «Ведення Бізнесу». Показник віддаленості від «передового рубежу» для країни набуває значення від 0 до 100 балів, де 0 балів присвоюється найгіршим показникам, а передовий рубіж отримує 100 балів [5].

Зокрема, за аналізований період можемо спостерігати поступове зростання показника. Особливо стрімко він зріс у останні роки, що можна пов'язати з набранням чинності Податкового кодексу та внесенням багатьох

Підсумки рейтингу «PayingTaxes» за 2012–2014 рр. [4]

Країна	Позиція в рейтингу			Загальне податкове навантаження, %			Кількість платежів			Кількість годин, витрачена для дотримання податкового законодавства		
	2012	2013	2014	2012	2013	2014	2012	2013	2014	2012	2013	2014
Білорусія	129	133	60	60,7	54,0	52	10	10	7	338	319	183
Німеччина	72	89	68	46,8	49,4	48,8	9	9	9	207	218	218
Польща	114	113	87	43,8	41,6	38,7	18	18	18	286	286	286
Україна	165	164	108	55,4	54,9	52,9	28	28	5	491	390	350
Росія	64	56	49	54,1	50,7	43,2	7	7	7	177	177	168
Румунія	136	134	52	44,2	42,9	48,9	41	39	14	216	200	159

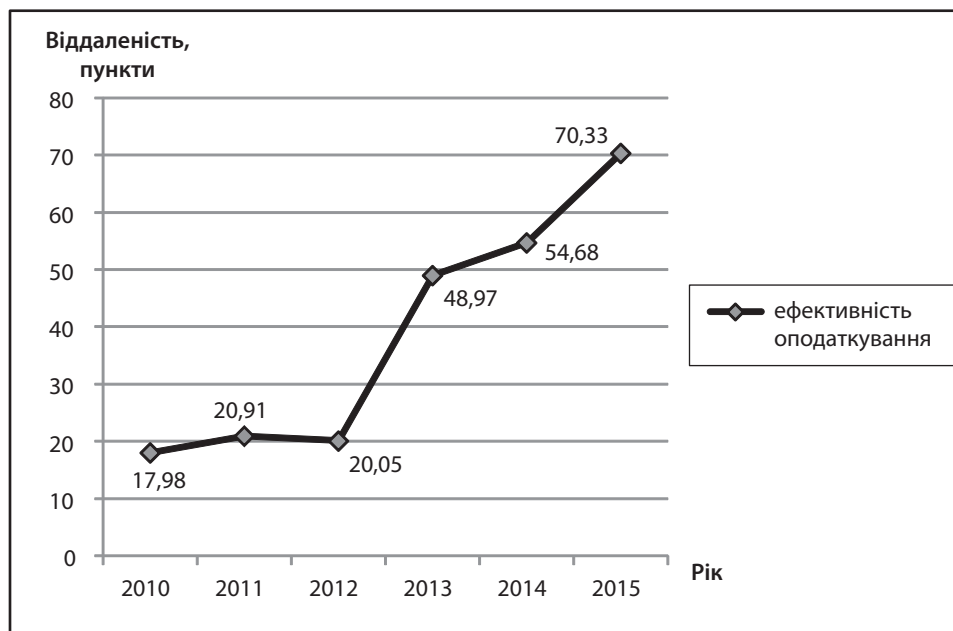


Рис. 1. Віддаленість України від «передового рубежу»

Джерело: складено авторами на основі [5].

змін до нього, тобто податкові реформи безумовно несуть позитивний вплив. Протягом останніх п'яти років показник збільшився на 52,35 пункту, а ще у 2013 р. він навіть не досягав цього значення. На сьогоднішній день розрив між досягненнями у сфері оподаткування України і «передовим рубезем», розрахованим на основі найкращих показників у всіх країнах і за всі роки, становить 30 пунктів.

В Україні прослідковуються позитивні зміни, що стосуються української податкової системи, проте працювати є ще над чим. Саме тому ще навесні 2014 р. значна кількість підприємницьких асоціацій та визначних фахівців об'єднала свої зусилля для розробки проекту податкової реформи, що стимулювала б економіку, була б простою і водночас виконувала завдання наповнення бюджету. Розроблені пропозиції відображали запит суспільства на припинення взаємної брехні між владою, бізнесом і громадянами, на боротьбу з корупцією шляхом спрощення системи і зменшення прав чиновників, а також на стрімке відновлення економічного зростання [6, с. 163].

Звищенаведеного можна узагальнити, що для підвищення рівня податкової культури населення, зокрема підприємців, державі потрібно дати їм можливість простіше провадити свою діяльність. Бізнесмен, який розумітиме, що він віддає частину свого прибутку, але держава забезпечить його цільове використання на суспільно корисні потреби, який менше часу проводитиме за розбиранням нововведень та складностей податкового законодавства та який усвідомлюватиме, що працівники контролюючих органів можуть пояснити та допомогти, буде добровільно сплачувати податки.

Так, поняття податкової культури варто розглядати поряд із поняттям податкової дисципліни платників податків та службової дисципліни посадових осіб контролюючих органів.

Податкова дисципліна – це систематичне навчання, розвиток і контроль моральних і фінансових здібностей і можливостей платника податків розраховуватися з бюджетами з урахуванням синхронності взаємодії контролюючих органів з приймання й оформлення податків і податкових зобов'язань [7].

Таким чином, до поняття податкової культури входить діяльність як платників податків, так і податкових інспекторів. При цьому цю діяльність доцільно розглядати у взаємозв'язку: з одного боку, культура діяльності контролюючих органів справляє принциповий вплив на платника податків, створюючи додаткові моменти тиску; з іншого боку, платники податків чинять певний тиск на контролюючі органи. Якщо цей тиск виходить за рамки загальної культури, то між платником податків і податковим інспектором виникає конфлікт. Безумовно, конфліктна ситуація в контролюючому органі призводить до гальмування сплати податків платниками [7].

З року в рік податкове навантаження на платників стає все більшим, що спонукає їх шукати легальні та нелегальні методи ухилення від сплати податків. Лише за 2014 р. загальний економічний ефект від проведених податковою міліцією заходів з перекриття злочинних схем щодо ухилення від сплати податків складає близько 14,6 млрд гривень [8].

У табл. 2 наведено результати проведення контрольно-перевірочної роботи органами ДФС України за перше півріччя 2015 р. Результатом проведення перевірок є донарахування податкових зобов'язань на суму 973,55 млн грн, що ілюструє низький рівень податкової культури в нашій державі.

Контингент платників податків – далеко не єдиний чинник впливу на підвищення податкової культури і зміцнення податкової дисципліни. Діяльність контролюючих органів, їх працівників та всього персоналу відіграє дуже важливу роль у процесі утримання податків, а головне – у реалізації цього процесу платниками добровільно.

Система контролюючих органів складається з людей. Так, образ податківця формується завдяки кожній конкретній посадовій особі. Важливу роль у цьому відіграють етичні та моральні норми. У світовій практиці

існує ряд механізмів та інструментів реалізації та впровадження етичних норм у сфері оподаткування. У податковій практиці США виділяють такі принципи етичної поведінки працівників органів оподаткування: прозорість, чесність, рівність, відповідальність. У Японії діють декілька правових актів, що встановлюють етичні правовідносини в діловій сфері. Особливий наголос у цих документах зроблено на відповідності поведінки державних службовців п'ятьом основним стандартам [10, с. 112]:

- ✦ не допускати нечесної, дискримінаційної поведінки, виконувати свої обов'язки з особливою чесністю та усвідомленням того, що державний службовець представляє інтереси всієї держави, а не певної групи осіб;
- ✦ розрізняти особисті та суспільні справи та не використовувати службові повноваження для власних цілей;
- ✦ виконувати свої обов'язки належно, щоб не створити дій, що призведуть до недовіри з боку громадян;
- ✦ ставити за ціль служіння інтересам суспільства та віддавати цьому всі зусилля;
- ✦ пам'ятати, що його дії завжди впливають на довіру суспільства до державних органів влади, навіть у неробочий час.

Професійна компетентність державного службовця, у тому числі посадової особи органів ДФС України, – це певний рівень його інтелектуального, психологічного та функціонального стану, який відображає конкретні сфери професійної діяльності та зумовлює у своїй єдності якісну визначеність професіонала. Це також наявність глибоких фахових знань у податковій та митній сферах, уміння аналізувати та прогнозувати розвиток ситуацій та використовувати здобуті на практиці знання щодо вирішення певних проблем, а також правомочність їх вирішувати їх [7].

Таблиця 2

Результати проведення контрольно-перевірочної роботи органами ДФС України за перше півріччя 2015 р.

Зміст заходу	Донараховано податкових зобов'язань, млн грн
Проведення позапланових (виїзних або невиїзних) документальних перевірок суб'єктів господарювання, які віднесені до категорії ризикових	366,8
Проведення позапланових перевірок підприємств, щодо яких розпочато процедуру реорганізації (припинення) або подано заяву про зняття з обліку, та перевірок, що проводяться на прохання платника	0,65
Проведення фактичних перевірок суб'єктів господарювання	59,8
Проведення позапланових документальних перевірок за матеріалами підрозділів Головного слідчого управління фінансових розслідувань та Головного оперативного управління, постановами (ухвалами) судів, органів досудового розслідування, слідчого, прокурора, винесеними ними у кримінальних провадженнях	151,4
Аналіз діяльності суб'єктів господарювання – юридичних осіб та/або фізичних осіб з метою розподілу їх за ступенями ризику	112,7
Організація роботи територіальних органів ДФС щодо перевірок діяльності суб'єктів господарювання, які порушують податкове законодавство при виплаті заробітної плати та інших доходів громадянам	282,2
Усього	973,55

Джерело: складено авторами за даними [9].

Новітніми формами підвищення професійної діяльності в органах ДФС є заочно-дистанційне навчання та навчання за тренінговими програмами.

З цією метою Департаментом спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення ДФС за участю Департаменту персоналу 15-16 липня 2015 р. на базі Головного управління ДФС у м. Києві організовано та проведено тренінг на тему «Інструменти ефективного управління». У вересні – жовтні проведено тренінги за темою «Інструменти ефективного управління» та навчання заочно-дистанційною формою за темою «Ділова англійська мова: участь у ділових зустрічах, нарадах» [8].

Коли бракує точних відомостей, дефіцит інформації замінюється чутками та плітками. Ці плітки ніколи не бувають позитивними. Тому для покращення податкової культури необхідно інформувати населення про зміни.

Для роботи на випередження керівники всіх рівнів, а особливо керівники з регіонів, повинні тримати руку на пульсі суспільства. В їх розпорядженні – моніторинги публікацій у ЗМІ, результати опитувань, рейтинги, скарги та звернення платників тощо. Постійно вивчаючи цей масив інформації, органи ДФС повинні чітко сформулювати відповіді на такі питання: що турбує платників, яку необхідно дати відповідь, як донести її до людей і за даною інформацією діяти [11].

З метою надання населенню своєчасної, повної та достовірної довідкової інформації громадянам працює інформаційно-довідковий департамент ДФС (далі – ІДД ДФС).

У табл. 3 наведено дані щодо роботи ІДД ДФС України. При порівнянні двох періодів простежується збільшення кількості звернень громадян, і значний відсоток цих звернень здійснюється телефоном (97,6% у 2013 р. і 98% у 2014 р.). Також помітне зниження надання інформації іншими методами, тобто вони стають менш актуальними. Загальний приріст звернень громадян становить +2,5%.

ІДД ДФС постійно інформує про зміни та доповнення, внесені до нормативно-правових актів з питань оподаткування, державної митної справи, сплати єдиного внеску та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на ДФС, з використанням електронної пошти суб'єктів господарювання та громадян, які зареєструвалися та виявили бажання отримувати таку інформацію. У 2014 р. здійснено 50 розсилок, якими надіслано 999,9 тис. листів із зазначеною інформацією. Протягом 2014 р. зареєстровано 131 платник, що

висловив бажання отримувати інформацію про зміни в законодавстві [12].

Ураховуючи функціональні повноваження ДФС, результати всебічного аналізу інформації про потреби клієнтів, які звертаються до Контакт-центру (щорічно понад 1 млн звернень), необхідність скорочення витрат часу представників бізнесу на спілкування з державою та накопичений досвід у галузі надання інформаційних послуг, виникла необхідність створення загальнодоступного джерела інформації, зокрема з використанням існуючих редакцій запитань-відповідей Базу знань, письмових консультацій на типові звернення суб'єктів господарювання та громадян, чинного законодавства тощо, запроваджено новий сервіс «Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс». Скористатися зазначеним сервісом можна на офіційному веб-порталі ДФС. Можливість безоплатного отримання посиленних сертифікатів відкритих ключів підприємствами, установами і організаціями всіх форм власності та фізичними особами забезпечує розширена мережа пунктів реєстрації користувачів Акредитованого центру сертифікації ключів (далі – Центр) [12].

Протягом 2014 р. послугами Центру скористалися 633,3 тис. клієнтів (юридичних осіб – 188,7 тис., фізичних осіб – 444,6 тис.), яким безкоштовно видано 1859,2 тис. посиленних сертифікатів відкритих ключів (юридичним особам – 858,1 тис., фізичним особам – 1001,1 тис.).

Усього з початку діяльності Центр обслуговує 3207,7 тис. посиленних сертифікатів відкритих ключів [12].

Важливу роль у формуванні податкової культури займає Науково-дослідний центр з проблем оподаткування (далі – НДЦПП) – відомча науково-дослідна установа, створена з метою формування податкової науки в Україні, удосконалення вітчизняної податкової системи, наукового забезпечення підготовки кваліфікованих кадрів для органів ДФС, а також розв'язання проблем протидії поширенню податкової злочинності, що був створений у структурі Академії ДПСУ (тепер Національний університет ДПС України).

НДЦПП займається масово-роз'яснювальною роботою, а саме: проводить цілеспрямовану постійну пропаганду щодо переваг добровільної та чесної сплати податків; проводить системну роботу серед потенційних платників податків; організовує зустрічі провідних науковців та співробітників з трудовими колективами навчальних закладів; здійснює консультаційно-навчальну

Таблиця 3

Кількість наданих відповідей ІДД ДФС за 2013–2014 рр.

Кількість наданих відповідей	2013	2014	Абсолютна	Відносна
Телефоном	1 100 495	1 133 183	32 688	+3%
Електронною поштою та факсом	26 315	22 795	-3520	-13,4%
У письмовій формі	944	465	-479	-50,7%
Голосовими повідомленнями	457	108	349	-76,4%
Усього	1 128 211	1 156 551	28 340	+2,5%

Джерело: складено авторами за даними [12].

роботу серед студентів та просвітницьку серед платників податків; займається розміщенням у друкованих ЗМІ статей та виступів співробітників НДЦПП щодо проблемних питань оподаткування [10, с. 113].

Нормативно-правова база оподаткування в Україні є складною, а останніми роками ще й дуже нестабільною, що, безумовно, також негативно впливає на рівень податкової культури населення. Адаже часто ухилення від оподаткування здійснюється не через бажання уникнути сплати податку, а через нерозуміння деяких норм законодавства. Цей факт ще раз доводить необхідність підвищення якості масово-роз'яснювальної роботи органів ДФС і спрямування роботи податкових інспекторів на зближення держави та населення, а не реалізації суто фіскальної функції.

Спрощення законодавства у сфері оподаткування, перш за все, для кращого розуміння його платниками, є ще одним важливим чинником формування податкової культури. Задля цього з 2015 р. в Україні зменшується кількість податків з 22 до 11, в основному за рахунок групування. Однак окремі податки скасовано повністю. Зокрема скасовано:

- ✦ збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- ✦ збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- ✦ збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Проведена реформа виразно ставить за мету мобілізувати в бюджет якомога більше грошей найпростішим і найлегшим способом, тобто посилити фіскальний тиск на доходи населення, а також малий і середній бізнес. Досвід європейських країн, котрі успішно впоралися з проблемами, які сьогодні актуальні для України, свідчить, що уряд у процесі податкової реформи рухається в неправильному напрямку, оскільки визначені нові податки негативно вплинуть на розвиток багатьох галузей господарства, зокрема на сфері малого та середнього бізнесу [6, с. 164].

З вересня 2015 р. міністр фінансів України Наталія Ярьсько на Національній раді реформ представила проєкт нової податкової реформи. У Мінфіні наголошують, що найкращою для забезпечення ефективності, справедливості та стабільності податкової системи України є не стільки низькі податки, скільки лінійна модель податкової системи, що полягає у встановленні «плоских» ставок – 20% ПДФО, 20% ПДВ, 20% ЄСВ і 20% з податку на прибуток.

З одного боку, можна говорити про спрощення податкової системи для розуміння громадян, що мало б принести позитивний вплив на рівень податкової культури. Проте, з іншого боку, спрогнозувати реакцію населення, коли дана реформа буде введена в дію, достатньо важко, оскільки, беручи до уваги важку економічну ситуацію, громадяни хочуть бачити і відчувати те, що країна стає менш корумпованою, скорочується бюрократичний апарат і забезпечені верстви населення теж змушені платити податки, не виводячи свої капітали за кордон.

ВИСНОВКИ

З вищевикладеного можна зробити висновки, що сучасна система контролюючих органів здійснює велику кількість різноманітних заходів впливу на стан податкових взаємовідносин в Україні. Ураховуючи значну кількість порушень податкового законодавства та ухилення від оподаткування, звісно, рівень податкової культури залишається доволі низьким. Проте досі проводиться реформування податкової сфери, адаптація її до європейських норм і стандартів, і можна сподіватися, що і в Україні податкова культура згодом буде на рівні провідних європейських держав.

Формування та розвиток податкової культури є важливим напрямом реформування податкової системи України. Розвиток податкової культури безпосередньо пов'язаний із процесами реформування національної економіки України. Комплексне реформування податкової системи дозволить реалізувати податкову культуру як складову податкового потенціалу України. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Nerre, B.** (2001). The Concept of Tax Culture / Birger Nerre // In: National Tax Association. Proceedings Ninety-Forth Annual Conference 2001 (Baltimore, Maryland). – Edited by Sally Wallace. – NTA, Washington DC.
2. **Кирилов О. Д.** Проблеми формування податкової культури в Україні / О. Д. Кирилов, Е. В. Ткаличева [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=112%3A2010-11-19-19-02-32&catid=41%3Ascientific-conference&Itemid=69
3. **Панькевич В. М.** Проблеми податкового реформування в Україні на сучасному етапі розвитку / В. М. Панькевич, Ю. І. Гороховська, Я. А. Кровіцка. // Молодий вчений. – 2015. – № 6 (21).
4. Рейтинг «PayingTaxes» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes>
5. **Doing Business 2015.** Going Beyond Efficiency // World-Bank [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.doing-business.org/reports/global-reports/doing-business-2015>
6. **Крихівська Н. О.** Особливості реформування податкової системи України в умовах економічної нестабільності / Н. О. Крихівська, М. В. Вацеба // Молодий вчений. – 2015. – № 5.
7. **Дебет Кредит.** Про податкову культуру і податкову дисципліну [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dtk.com.ua/debet/ukr/2001/44/44pr17.html>
8. Прес-служба Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/178454.html>
9. Звіт про виконання плану роботи Державної фіскальної служби України на перше півріччя 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/data/files/104887.pdf>
10. **Сідорська О. З.** Роль податкових органів України у підвищенні ефективності податкової дисципліни та культури платників податків / О. З. Сідорська, В. М. Кміть // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2013. – № 4 (1). – С. 111–115 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchnu_ekon_2013_4\(1\)_21.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchnu_ekon_2013_4(1)_21.pdf)
11. **Круліковська Л.** Формування податкової культури як взаємодії ДПС та бізнесу / Любов Круліковська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/kruikovska-l-formuvannya-podatkovoyi-kulturi-yak-vzaemodiyi-dps-ta-biznesu>
12. Звіт про виконання Плану роботи Інформаційно-довідкового департаменту ДФС на 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/struktura/>

spetsializovan-departament-ta-org/informatsiyno-dovidkoviy-departament/plani-ta-zviti-roboti/183495.html

13. Ручкіна В. Н. Формування податкової культури в Україні та аналіз її складових частин / В. Н. Ручкіна // Економіка промисловості. – 2013. – № 1-2. – С. 194–200.

REFERENCES

“Doing Business 2015. Going Beyond Efficiency” World Bank. <http://www.doingbusiness.org/reports/global-reports/doing-business-2015>

“Debet Kredyt. Pro podatkovu kulturu i podatkovu dystsyplinu” [Debit Credit. On the tax culture and tax discipline]. <http://dtk.com.ua/debet/ukr/2001/44/44pr17.html>

Krykhivska, N. O., and Vatsaba, M. V. “Osoblyvosti reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy v umovakh ekonomichnoi nestabilnosti” [Features of Taxation Reform in Ukraine in terms of economic instability]. *Molodyi vchenyi*, no. 5 (2015).

Kyrylov, O. D., and Tkalycheva, E. V. “Problemy formuvannia podatkovoi kultury v Ukraini” [Problems of tax culture in Ukraine]. http://www.taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=112%3A2010-11-19-19-02-32&catid=41%3Ascientific-conference&Itemid=69

Krulikovska, L. “Formuvannia podatkovoi kultury yak vzaemodii DPS ta biznesu” [The formation of tax culture as DPS interaction and business]. <http://intkonf.org/krulikovska-l-formuvannya-podatkovoyi-kulturi-yak-vzaemodiyi-dps-ta-biznesu>

Nerre, B. “The Concept of Tax Culture”. *National Tax Association. Proceedings Ninety-Forth Annual Conference*. Baltimore, Maryland: NTA, Washington DC, 2001.

“Pres-sluzhba Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy” [Press service of the State Fiscal Service of Ukraine]. <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/178454.html>

Pankevych, V. M., Horokhovska, Yu. I., and Krovitska, Ya. A. “Problemy podatkovoho reformuvannia v Ukraini na suchasnomu etapi rozvytku” [Problems of economic reform in Ukraine at the present stage of development]. *Molodyi vchenyi*, no. 6 (21) (2015).

“Reitynh «Paying Taxes»” [Rating «Paying Taxes»]. <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes>

Ruchkina, V. N. “Formuvannia podatkovoi kultury v Ukraini ta analiz ii skladovykh chastyn” [The formation of tax culture in Ukraine and the analysis of its components]. *Ekonomika promyslovesti*, no. 1-2 (2013): 194-200.

Sidorska, O. Z., and Kmit, V. M. “Rol podatkovykh orhaniv Ukrainy u pidvyshchenni efektyvnosti podatkovoi dystsypliny ta kultury platnykiv podatkiv” [The role of tax authorities Ukraine in improving fiscal discipline and culture of taxpayers]. [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchnu_ekon_2013_4\(1\)_21.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchnu_ekon_2013_4(1)_21.pdf)

“Zvit pro vykonannia Planu roboty Informatsiino-dovidkovoho departamentu DFS na 2014 rik” [Report on the implementation of the Plan of the Information Department of DFS in 2014]. <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/struktura-/spetsializovan-departament-ta-org/informatsiyno-dovidkoviy-departament/plani-ta-zviti-roboti/183495.html>

“Zvit pro vykonannia planu roboty Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy na pershe pivrichchia 2015 roku” [Report on the fiscal plan of the State Service of Ukraine for the first half of 2015]. <http://sfs.gov.ua/data/files/104887.pdf>