

*Мірошниченко В. Р.,  
аспірант кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань  
Національної академії внутрішніх справ*

## ПОДАТКОВА КУЛЬТУРА ЯК СКЛАДНИК ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

**Анотація.** Статтю присвячено дослідженню складників податкової безпеки держави. Визначено, що одним із найбільш дієвих інструментів соціально-економічної політики держави є податкова система, яка забезпечує формування прибуткових джерел бюджетів усіх рівнів. Надійність та ефективність податкової системи можливі лише за умови досягнення належного рівня податкової безпеки держави. Проаналізовано різні класифікації складників податкової безпеки. Доведено, що найбільш змістовним та таким, що дає змогу зрозуміти особливості податкової безпеки, убачається визначення елементами податкової безпеки податкового регулювання, податкового адміністрування, податкового контролю, податкового планування, податкового менеджменту. Податкове регулювання виявляється в окремих діях із боку держави в особі відповідних органів, зокрема: встановлення чи скасування податків та зборів, зміна переліку елементів податку, коригування розміру ставок, запровадження податкових пільг, субсидій або дотацій. Податкове планування створює умови для ефективного розрахунку та планування дохідної частини бюджету з урахуванням результатів аналізу видатків держави та розрахунку витратних статей бюджету на майбутній період. Особливу увагу приділено вивченню податкової культури, яку запропоновано віднести до переліку складників податкової безпеки держави. Податкова культура стосується всього суспільства і включає в себе свідоме ставлення до податкового процесу всіх його учасників. Вона тісно пов'язана не лише з відношенням суспільства до сплати податків, а й із відношенням держави в особі її представників до платників податків як особистості, їхніх прав і свобод, честі та гідності. Саме взаємоповага зазначених суб'єктів сприятиме досягненню високого рівня податкової культури у державі. Акцентовано, що в Україні податкова культура перебуває на вкрай низькому рівні, що негативно позначається на стані податкової безпеки і зумовлює необхідність підвищувати її рівень у суспільстві. Запропоновано доповнити систему заходів, які має запровадити держава для підвищення рівня податкової культури, що визначені окремими науковцями додатковими, зокрема підвищення якості надання адміністративних послуг у сфері здійснення податкових процедур, а також посилення контрольних заходів із дотримання податкової дисципліни та активізація роботи щодо притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень. Доведено, що приділення достатньої уваги формуванню податкової культури в українському суспільстві дасть змогу підвищити ефективність інших складників податкової безпеки України.

**Ключові слова:** податкова безпека, податкова культура, податкове адміністрування, податковий менеджмент, податковий контроль, економічна безпека, податкове регулювання.

**Постановка проблеми.** Історичний досвід, набутий Україною за роки незалежності, переконливо свідчить, що ефективне державне регулювання суспільних відносин, у тому числі й економічних, є не лише важливою передумовою суспільного розвитку, а й нагальною необхідністю економічного зростання. Необхідність і важливість державного регулювання економіки не лише доведено провідними науковцями світу, а й підтверджено історичним розвитком більшості розвинутих держав.

Одним із найбільш дієвих інструментів соціально-економічної політики держави є податкова система. З одного боку, вона забезпечує формування прибуткових джерел бюджетів усіх рівнів, а отже, формує економічне підґрунтя виконання державою взятих на себе зобов'язань перед суспільством. З іншого боку, змінюючи обсяги вилучення фінансових ресурсів суб'єктів господарювання, держава впливає на економічну поведінку платників податків, реалізуючи тим самим регулюючу функцію податків. Податкові правовідносини базуються на нормах Конституції України, зокрема ст. 67, відповідно до якої «кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, установлених законом». Забезпечення існування ефективної податкової системи у суспільстві є передумовою забезпечення його економічної безпеки, зниження ступеня соціальної напруги та поліпшення міжнародного іміджу країни.

Найважливішим інструментом забезпечення національних інтересів держави у сфері економіки, що забезпечує державне регулювання економічних процесів, здатне гарантувати належне функціонування ринкової економіки як у звичайних, так і в екстремальних умовах, є податкова безпека, яка, відповідно до чинного законодавства, є одним зі складників національної безпеки у фінансовій сфері. Вона посідає одне з ключових місць у системі складників економічної безпеки держави через свій ланцюговий характер впливу, тобто у разі нестабільності податкової безпеки втрачається рівновага більшості інших складників економічної безпеки. Також забезпечує зв'язок між економікою і бюджетною системою, ефективність перерозподілу коштів між суб'єктами господарювання, фізичними особами і державою.

Сьогодні відсутнє узагальнене визначення податкової безпеки, але за результатами аналізу доктринальних тлумачень пропонуємо розуміти її як такий стан податкової системи, який характеризується збалансованістю та стійкістю зазначеної системи до внутрішніх і зовнішніх загроз, а також здатністю забезпечити виконання державою своїх завдань, соціально-економічне зростання країни та стимулювання розвитку національної економіки. Забезпечення належного рівня податкової безпеки можливо лише за умови збалансованості її складників. Не останню роль у цьому відіграє рівень податкової культури населення.

Дослідженню окремих питань, пов'язаних із забезпеченням податкової безпеки держави, приділяли увагу Н.М. Алексєєнко, С.О. Алісов, Ю.І. Аністратенко, М.І. Ануфрієв, О.О. Бандурка, В.Г. Баландіна, Ю.В. Бережна, В.Т. Білоус, Л.К. Воронова, О.П. Гетманець, Д.О. Гетманцев, С.С. Голюков, Ю.Б. Іванов, Ю.А. Коваль, М.П. Кучерявенко, О.Й. Кушнерук, О.А. Музика-Стефанчук, М.В. Нечай, І.О. Пасічна, М.О. Перепелиця, Г.В. Петрова, Н.Ю. Пришва, Н.О. Рибалка, Л.А. Савченко, В.І. Теремецький, О.В. Тихонова, Л.В. Трофімова, В.В. Чайка, В.О. Яговкіна та ін. Проте питання, пов'язані зі складниками податкової безпеки та їх значенням у забезпеченні її належного рівня, досліджено недостатньо.

**Метою статті** є висвітлення значення податкової культури як складника податкової безпеки у досягненні такого рівня останньої, що забезпечить стійкість податкової системи до впливу на неї зовнішніх та внутрішніх загроз; аналіз її складників та формулювання пропозицій щодо вдосконалення цього переліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У сучасній науці відсутнє єдине розуміння складників податкової безпеки. Сьогодні існують різні класифікації. Одні науковці серед складників податкової безпеки виділяють податкову безпеку платників податків, податкову безпеку регіону, податкову безпеку держави (національну), міжнародну податкову безпеку (податкова безпека міжнародних об'єднань) [1, с. 14–15]. Майже тотожну класифікацію пропонує С.С. Голюков. Проте він визначає не складники податкової безпеки, а її категорії, до яких відносить міжнародну податкову безпеку, державну податкову безпеку та податкову безпеку суб'єкта господарювання [2, с. 131]. Ще один схожий розподіл, але визначаючи це як рівні, наводять інші науковці. Вони обґрунтовують таку класифікацію багатогранністю поняття податкової безпеки, складністю взаємозв'язків і взаємозалежності різних її елементів, а також необхідністю врахування економічних інтересів фізичних і юридичних осіб – платників податків, регіонів і держави з метою забезпечення сталого економічного зростання та пропонують виділяти такі рівні: національна податкова безпека; регіональна податкова безпека; податкова безпека платників податків [3, с. 146; 4]. До зазначеної класифікації також долучають міжнародну податкову безпеку [5].

Водночас найбільш змістовним та таким, що дає змогу зрозуміти особливості податкової безпеки, вбачається визначення елементами податкової безпеки податкового регулювання, податкового адміністрування, податкового контролю, податкового планування, податкового менеджменту [6, с. 61]. Під податковим регулюванням розуміють заходи непрямого впливу на економічно-соціальні процеси шляхом зміни видів податків, їхніх ставок, запровадження податкових ставок та пільг, зміни рівня оподаткування та розмірів відрахувань до бюджету [7]. Воно виявляється в окремих діях із боку держави в особі відповідних органів, зокрема: встановлення чи скасування податків та зборів, зміна переліку елементів податку, коригування розміру ставок, запровадження податкових пільг, субсидій або дотацій.

Податкове адміністрування полягає в управлінні діяльністю податкових органів стосовно здійснення податкового контролю та збору податків [6, с. 62]. Воно полягає в організації податкових відносин між контролюючими органами і платниками податків, прогнозуванні та плануванні податкових над-

ходжень, обліку платників податків та податкових надходжень, контрольно-перевірочній роботі, управлінні податковими ризиками, роботі з податковим боргом, розгляді апеляційних скарг платників податків, масово-роз'яснювальній і консультативній роботі, розробленні й упровадженні електронних сервісів [8].

Податковий контроль у п. 61.1 ст. 61 ПК України визначений як система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. А податкове планування на рівні держави (макрорівні) полягає у розробленні плану наповнення державного бюджету на плановий (фінансовий) рік [9, с. 42]. Воно створює умови для ефективного розрахунку та планування дохідної частини бюджету з урахуванням результатів аналізу видатків держави та розрахунку витратних статей бюджету на майбутній період.

Податковий менеджмент як складник податкової безпеки являє собою сукупність норм, методів та правил організації відносин між державою та платниками податків із метою формування бюджетів та державних цільових фондів.

Податкова безпека тісно пов'язана з рівнем податкової культури, яка проявляється у дотриманні всіма суб'єктами податкових правовідносин законів та інших нормативно-правових актів, вчасності та правильності сплати податків, знанні законів, своїх прав та обов'язків, довірі до держави та ефективному перерозподілі зібраних податків та зборів [10, с. 13–17]. Податкова культура – це частина загальнонаціональної культури країни, відображає рівень розвитку суспільства, виражений у чинних нормах системи оподаткування, глибині податкових знань населення, усвідомленні необхідності виконання податкових зобов'язань, виконанні своїх обов'язків як платниками податків, так і державою [11]. Таким чином, податкова культура стосується всього суспільства і включає у себе свідоме ставлення до податкового процесу всіх його учасників.

Податкова культура в державі 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 контролюючими органами, розуміння всіма громадянами важливості сплати податків для держави і суспільства [5, с. 34]. Підтримуючи наведене твердження, професор В. Білоус додає, що ключовий чинник – розуміння всіма громадянами важливості сплати податків до державного бюджету [12, с. 64]. Вона тісно пов'язана не лише з відношенням суспільства до сплати податків, а й із відношенням держави в особі її представників до платників податків як особистості, їхніх прав і свобод, честі та гідності. Саме взаємоповага зазначених суб'єктів сприятиме досягненню високого рівня податкової культури у державі.

В Україні податкова культура перебуває на вкрай низькому рівні, що негативно позначається на стані податкової безпеки. Основними характеристиками цього є недостатнє усвідомлення платниками податків важливості податкових надходжень для соціального та економічного розвитку, прояви корупції в орга-

нах влади, зокрема в податковій службі, недостатньо ефективного використання коштів із бюджету, приклади безкарності певних осіб або компаній за порушення законодавства, зловживання податковими пільгами, постійні зміни в законодавстві тощо [13, с. 136]. Тому сьогодні є нагальна необхідність підвищувати податкову культуру у суспільстві, чому сприятиме низка заходів, які має запровадити держава. Ми погоджуємося з тим, що пріоритетними напрямками підвищення рівня податкової культури доцільно визнати спрощення й удосконалення податкового законодавства, удосконалення механізму розв'язання податкових спорів, підвищення якості інформаційних послуг, розвиток податкового консультування платників податків, забезпечення дотримання працівниками податкових органів установлених етичних правил, підвищення іміджу податкової служби та престижу роботи у контролюючих органах, удосконалення системи взаємодії податкових органів із платниками податків та підвищення її ефективності, подальший розвиток електронних сервісів під час надання послуг податковими органами, створення основ для системного виховання податкової культури наступних поколінь (економічне виховання молоді, соціальна реклама на податкову тематику, громадські тематичні заходи) [14, с. 46]. Окрім того, пропонуємо до зазначених напрямів віднести підвищення якості надання адміністративних послуг у сфері здійснення податкових процедур, а також посилення контрольних заходів із дотримання податкової дисципліни та активізацію роботи щодо притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень, зокрема налагодження роботи новоствореного Бюро економічної безпеки.

**Висновки.** Ураховуючи те, що рівень податкової культури у суспільстві є невід'ємною частиною та обов'язковою умовою забезпечення належного рівня податкової безпеки держави, доцільним є визнання податкової культури одним зі складників податкової безпеки. Приділення достатньої уваги формуванню податкової культури в українському суспільстві дасть змогу підвищити ефективність інших складників податкової безпеки України. Із цією метою стратегічно важливим убачається розроблення концепції податкової безпеки, що має містити пріоритетні цілі й завдання її досягнення, шляхи та методи їх оптимізації, які б відображали значення податків у державному соціально-економічному розвитку, спрямування на координацію загальнодержавних дій щодо гарантування безпеки громадян, секторів економіки, суб'єктів господарювання, галузей, а також на регіональному, національному та міжнародному рівнях [15, с. 141].

Розроблення концепції передбачає визначення системи поглядів на загальні засади запровадження нових або скасування тих, що вже існують, податків та зборів, підходів до порядку їх адміністрування, прав та обов'язків платників податків, контролюючих органів та їхніх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також принципів та порядку притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. Це дасть змогу побудувати систему забезпечення податкової безпеки держави з метою надійного захисту її інтересів від зовнішніх і внутрішніх загроз у сфері справляння податків і зборів, а також забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів.

#### Література:

1. Цимбалюк І.О. Податкова безпека в системі фінансової безпеки держави. Стратегічне управління національним економічним розвитком : монографія : у 2-х т. / за заг. ред. О.В. Кендюхова. Донецьк : ДонНТ, 2013. Т. 2. 392 с.
2. Голіков С.С. Сутність податкової безпеки. *Економіка та держава*. 2015. № 9. С. 129–132.
3. Фролов С.М. Управління фінансовою безпекою економічних суб'єктів : навчальний посібник. Суми : Українська академія банківської справи НБУ, 2015. 332 с.
4. Петряєва З.Ф. Верифікація градації рівнів фінансово-економічної безпеки підприємств. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 5(179). С. 402–411.
5. Іванов Ю.Б., Бережна Ю.В. Податкова безпека: сутність та умови забезпечення. *Економіка розвитку*. 2010. № 2(54). С. 9–11.
6. Голіков С.С. Перспективи розвитку податкової безпеки як складника фінансової безпеки України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2017. Вип. 14. Ч. 1. С. 61–64.
7. Іщенко В.В. Податкова складова фінансової безпеки держави. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. № 37. С. 35–40.
8. Сідельникова Л.П. Теоретико-організаційні доміанти податкового адміністрування в системі державного податкового менеджменту. *Економіка та суспільство*. 2020. № 22. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/91/86>.
9. Оліховський В.Я. Методи та інструменти податкового планування в системі менеджменту підприємства : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Львів, 2018. 270 с.
10. Коробов В.В. Финансовая безопасность в системе государственного финансового контроля : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.10. Иваново, 2010. 18 с.
11. Петров М.І. Економічна безпека підприємства: сутність, трактування, точки зору. *Менеджер*. 2002. № 1(17). С. 67–71.
12. Білоус В. Державна фіскальна служба України як суб'єкт забезпечення податкової безпеки держави. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. *Юридичні науки*. 2018. № 906(20). С. 62–68.
13. Кушнерук О.Й., Алексеєнко Н.М. Податкова безпека: питання теорії, методології та економічної динаміки. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 1(90). С. 129–144.
14. Ткачик Ф.П., Дмитрів В.І., Влох О.Р. Моніторинг сучасного стану податкової культури в Україні. *Економіка та митно-правові відносини*. 2019. Вип. 11–12. С. 39–47.
15. Кушнерук О.Й., Алексеєнко Н.М. Податкова безпека: питання теорії, методології та економічної динаміки. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 1(90). С. 129–144.

#### Miroshnichenko V. Tax culture as a component of tax security of the state

**Summary.** The article is devoted to the study of components of tax security of the state. It is determined that one of the most effective instruments of socio-economic policy of the state is the tax system, which ensures the formation of profitable sources of budgets at all levels. Reliability and efficiency of the tax system is possible only if the appropriate level of tax security of the state is achieved. Different classifications of tax security components are analyzed. It is proved that the definition of elements of tax security of tax regulation, tax administration, tax control, tax planning, tax management is the most meaningful and one that allows to understand the peculiarities of tax security. Tax regulation is manifested in certain actions by the state represented by the relevant authorities, in particular: the establishment or abolition of taxes and fees, changing the list of tax elements, adjusting rates, introducing tax benefits, subsidies or subsidies. Tax planning creates conditions for effective calculation and planning of the revenue side of the budget, taking into account the results of the analysis of government expenditures

and calculation of budget expenditures for the future. Particular attention is paid to the study of tax culture, which is proposed to be included in the list of components of tax security of the state. Tax culture applies to the whole society and includes a conscious attitude to the tax process of all its participants. It is closely connected not only with the attitude of society to the payment of taxes, but also with the attitude of the state in the person of its representatives to taxpayers as individuals, their rights and freedoms, honor and dignity. It is the mutual respect of these entities that will contribute to achieving a high level of tax culture in the country. It was emphasized that Ukraine's tax culture is at an extremely low level, which has a negative impact on the state of tax security,

which necessitates raising its level in society. It is proposed to supplement the system of measures to be implemented by the state to increase the level of tax culture identified by individual scholars, additional, including improving the quality of administrative services in the field of tax procedures, as well as strengthening control measures for tax discipline and intensification of prosecution for committing tax offenses. It is proved that paying sufficient attention to the formation of tax culture in Ukrainian society will increase the effectiveness of other components of tax security of Ukraine.

**Key words:** tax security, tax culture, tax administration, tax management, tax control, economic security, tax regulation.