

ПОДАТКОВА КУЛЬТУРА І ПРОБЛЕМИ ЇЇ ФОРМУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

TAX CULTURE AND THE PROBLEMS OF ITS FORMATION IN MODERN CONDITIONS

УДК 336.225

Давискіба К.В.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри митної справи та оподаткування
Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця

Карпова В.В.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри митної справи та оподаткування
Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця

Ревенко О.В.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри митної справи та оподаткування
Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця

У статті з'ясовано сутність поняття «податкова культура», обґрунтовано склад її елементів. Визначено природу конфліктів у податковій сфері. Запропоновано способи підвищення рівня податкової культури в сучасних умовах. Однією з головних проблем є досить низька думка населення про необхідність сплати податків. Тому увагу слід приділити встановленню ефективної соціальної комунікації та посиленню соціальної відповідальності фіскальних органів.

Ключові слова: податкова культура, конфлікт у податковій сфері, податкова дисципліна, фіскальні органи, соціальна комунікація.

В статье определена сущность понятия «налоговая культура», обоснован состав ее элементов. Определена природа конфликтов в налоговой сфере. Предложены способы повышения уровня налоговой культуры в современных условиях. Одной из главных проблем есть достаточно низкое

мнение населения о необходимости уплаты налогов. Поэтому внимание нужно уделить установлению эффективной социальной коммуникации и усилению социальной ответственности фискальных органов.

Ключевые слова: налоговая культура, конфликт в налоговой сфере, налоговая дисциплина, фискальные органы, социальная коммуникация.

The article essence of the concept "tax culture", the composition of its elements is justified. The authors identify the nature of conflicts in the tax area. Ways to increase the level of tax culture in modern conditions. One of the main problems is rather low opinion of the population on the need to pay taxes. So attention should be paid to establishing effective social communication and strengthening social responsibility of the fiscal authorities.

Key words: tax culture, conflict in the taxation, tax discipline, tax authorities, social communication.

Постановка проблеми. Податки є основою добробуту держави і суспільства, але далеко не всі сприймають їх як загальнолюдську цінність. Саме податкова культура є загальною проекцією культури у соціально-економічній сфері та представляє соціальний інститут податкової системи і важелі її розвитку. Оподаткування (як еволюційний процес) значною мірою залежить від рівня податкової культури, 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 до закону. Актуальність проблем забезпечення високого рівня податкової культури і дисципліни підтверджує такий парадоксальний факт, коли податкові знання провокують девіантну поведінку або його приховану пропаганду (зокрема у професійних податкових консультаціях).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми підвищення ефективності податків, рівня їх сплати до бюджету та морально-етична сторона цих питань досліджені у роботах В. Андрущенко, Т. Воїнової, І. Майбурова, А. Манохіної, Б. Нерре, В. Ткачук, Т. Юткіна та ін. Проте все далі виникають нові проблеми, що вимагають удосконалених підходів до процесу забезпечення ефективної взаємодії влади і громадськості у податкових відносинах, стимулювання виконання податкових зобов'язань платниками податків. Сьогодні у науковій літературі не вистачає комплексного аналізу

особливостей формування податкової культури з урахуванням специфіки сучасних економічних процесів та стану реформування податкового законодавства.

Постановка завдання. Указані вище проблеми зумовлюють мету дослідження, що полягає в аналізі особливостей елементного складу податкової культури, обґрунтуванні основних проблем її формування та способів підвищення в Україні в сучасних умовах.

Виклад основного матеріалу. Вплив податкової культури на розвиток оподаткування є вирішальним. Беручи за основу підхід до розвитку (як до процесу зняття певних протиріч), слід зазначити, що проблемна ситуація в контексті низької податкової культури полягає в:

1) соціальному протиріччі, яке склалося між потребою в соціально справедливому розподілі й перерозподілі доходів у суспільстві й широким розповсюдженням девіантних форм податкової поведінки;

2) протиріччі між інтересами держави, спрямованими на регулювання соціально-економічних процесів за допомогою оподаткування, і низьким рівнем життя більшості населення, який різко погіршується в умовах економічних криз і значної питомої ваги тіньової економіки.

Податкова культура – це складне соціально-економічне явище, властиве суспільству з ринковою економікою, рівень якої зумовлює фіскальний потенціал держави. Єдиного підходу вчених до визначення поняття «податкова культура» немає, як і не в кожному дослідженні на податкову тема-

тику 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 [9, с. 291]. Платники податків не розглядалися частиною податкової культури. Уперше дефініцію «податкова культура» використовував у своїй статті «Економіка і соціологія прибуткового податку» Й. Шумпетер, який зазначив, що податкова культура є виразом людської духовності і творчості, спрямованими на збільшення рівня податкової свідомості суспільства [10, с. 381]. Більш пізні її тлумачення, зокрема в 1960-і рр. Кельнською школою податкової психології, ставили на перше місце або тільки платників податків [3, с. 185], або зв'язки між ними і податковими органами, що теж є дуже вузьким підходом.

Що стосується більш пізніх досліджень, то поняття податкової культури, як правило, розглядалося комплексно, але тут відмінності спостерігаються в обґрунтуванні її елементів. Так, наприклад, В. Андрущенко підкреслює, що податкова культура є різновидом культури грошових відносин, формою прикладної, утилітарної етики, що передбачає конкретні процедури та правила, які відрізняють правильне від неправильного, моральне від аморального [1, с. 14–15]. Автори О. Виходець і Є. Кизилова вважають, що податкова культура – це своєчасна сплата податків і обов'язкових відрахувань до державних цільових фондів у строки, передбачені законодавчими і нормативними документами [2, с. 12]. На думку А. Манохіної, податкова культура становить порівняно цілісну підсистему загальної та економічної культури особистості, яка розкриває такий особистісний аспект буття людини, як його ідентичність у податковій сфері, та включає усвідомлення себе суб'єктом податкових відносин, активну участь у податковій діяльності тощо [6, с. 9]. О. Кирилов і Е. Ткаличева під податковою культурою розуміють соціально-психологічні та економіко-правові взаємовідносини між платниками податків і працівниками податкових служб щодо повної і своєчасної сплати податків і зборів у бюджеті всіх рівнів на основі досконалого знання і безумовного виконання податкового законодавства і нормативно-правових документів, культури спілкування, моралі, етики, професійних якостей [4]. Г. Кучерова акцентує увагу на тому, що податкова культура відображає засоби виживання суб'єктів на тлі задоволення окремих комерційних інтересів та наголошує на доцільності розгляду взаємозв'язку «податкова культура – податковий продукт» [5, с.53].

Також податкова культура розглядається високим рівнем правосвідомості й відповідальності громадян за повне і своєчасне виконання покладених на них Конституцією країни обов'язків брати

участь частиною своїх доходів у формуванні загальнонаціональних фондів грошових коштів (консолідованого бюджету держави) [7, с. 394]. Єдине уточнення до такого визначення хотілося б зробити стосовно апіорі встановленого високого рівня. Низка країн заявляє про те, що їхнє населення має низьку податкову культуру, а тому не можна сказати, що вони зовсім її не мають. Узагальнюючим визначенням вважатимемо те, яке так представлене.

Таким чином, податкова культура виражається в соціальній причетності громадян до фінансування загальнонаціональних, регіональних і місцевих завдань через сплату відповідних податків, а будь-які девіації в податковій поведінці повинні усвідомлюватися як протиправні дії, що спричиняють певні види юридичної відповідальності, а також як порушення принципу соціальної відповідальності. Як правило, розглядаючи податкову культуру, піднімають питання менталітету, моралі, дисципліни. Їхня логічність убачається в тому, що вони передбачають не тільки вимоги до платників податків сумлінно виконувати свої обов'язки, але і висунення аналогічних вимог до всіх учасників податкових відносин (до співробітників податкових органів, представників влади, державних органів і т.д.).

Слід зазначити, що, як показав проведений аналіз, кожний учений і учасник податкових відносин розуміє податкову культуру по-своєму. Так, одні бачать податкову культуру порівняно вузьким поняттям: ступінь відповідальності платника податків, його податкова свідомість. Інші вважають, що це поняття широкіше, включає не тільки безпосередньо податкову правосвідомість суспільства, але і пов'язані між собою як офіційні, так і неофіційні інститути держави, оскільки в будь-яких податкових відносинах не може брати участь тільки одна сторона. Ефективність взаємодії визначає результат відносин. Так і податкова культура виявляється в податковій поведінці платника (у взаємостосунках із фіскальними органами), де частина платників податків несе повний податковий тягар, а частина мінімізує його як законними (податкова оптимізація), так і незаконними методами (ухилення від сплати податків). Отже, податкова культура охоплює як діяльність платників податків, так і діяльність працівників контролюючих органів у сфері оподаткування в тісній взаємодії один з одним. Культура діяльності контролюючого органу чинить принциповий вплив на платника податків, створюючи додаткові моменти тиску або стимулювання; з другого боку, платники податків чинять певний тиск на фіскальні органи, обґрунтовуючи характером своєї поведінки дії (зміна облікових даних, застосування санкцій, здійснення позапланових перевірок, оперативного розшуку заходів). Якщо цей тиск виходить за межі загальної

культури, то між платником податків і податковим інспектором виникає конфлікт. Тому цю діяльність слід розглядати у взаємозв'язку. Безумовно, конфліктна ситуація в податковій інспекції призводить до гальмування сплати податків платниками податків.

З урахуванням вищесказаного на рис. 1 представлені елементи, категорії і результат існування феномена податкової культури, що в комплексі відображає її сутність.

Податкова культура (як одна з головних ознак громадянського суспільства) є складником загальнонаціональної культури (правової, економічної, політичної і фінансової), а отже, містить:

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

2) усвідомлення громадянами всієї важливості для держави сплати податків (як складник політичної культури), оцінювання соціальної корисності податкового законодавства і формування власного ставлення до податкової політики, діяльності податкових органів 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*.

Основним економічним мотивом законслухняної поведінки платників податків є уникнення наслідків несплати податків. Для стимулювання мотивації такої поведінки держава, як правило, застосовує такі заходи: зниження ставок за окре-

мими податками, застосування системи податкових вирахувань, збільшення штрафних санкцій за порушення податкового законодавства, зміна частоти планових податкових перевірок залежно від критеріїв ризику діяльності платника податків тощо. Але слід зазначити, що всі ці заходи даватимуть очікуваний ефект за умови одночасного підвищення податкової письменності, зокрема податкової культури.

Спектр проблем, що перешкоджають підвищенню рівня податкової культури у будь-якій державі, є дуже широким і різноманітним, в основі яких буде конфлікт. Їх можна розглядати, групуючи за різними критеріями, деталізуючи чи укрупнюючи їх, тому, по-перше, зосередимо увагу на основних проблемах, що притаманні сучасному етапу розвитку економіки України та, по-друге, потребують першочергового вирішення. Основними проблемами формування податкової культури є такі:

1) велика кількість і різноманітність конфліктів у податковій сфері;

2) низька або часткова (навіть локальна) дієвість використовуваних засобів підвищення рівня податкової культури, спричинена відмінністю потреб та механізмів сприйняття різних категорій населення (молоді, фактичних, потенційних платників тощо), а також відсутністю комплексної, зваженої програми формування зв'язків із громадянською;

3) інертність певних елементів податкової системи у періоди реформування (особливо суб'єктного складника, наприклад, контролюючих органів), важкість зміни поведінкової моделі у бік демократизації;

4) зниження рівня поінформованості населення та довіри до уряду в періоди частих реформ, особливо коли вони проводяться хаотично;

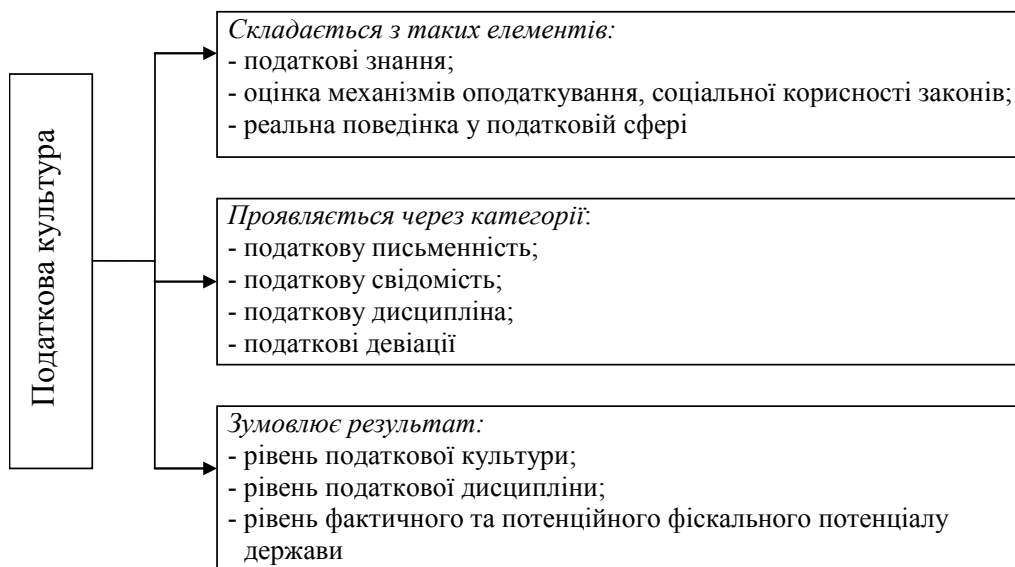


Рис. 1. Декомпозиція сутності податкової культури

5) розвиненість тіньового сектора економіки та проявів згубної податкової конкуренції тощо.

Насправді, перелік можна розвивати і далі, але причини існуючого недостатнього рівня податкової культури і, як наслідок, податкової дисципліни, будуть лежати у площині вищенаведених проблем.

На думку конфліктологів, основними причинами, що провокують конфлікт інтересів платників податків і контролюючих органів, є такі:

1) розподілом коштів займається група людей, яка має владу і протистоїть усьому суспільству, що й породжує умови для неминучого конфлікту;

2) політична влада захищає наявний економічний порядок розподілу суспільного продукту, що об'єктивно зумовлює конфлікт у системі «влада – населення»;

3) у суспільстві діє висхідний ланцюжок взаємостосунків: гроші – влада – цінності – ритуал. Між цими елементами присутнє протистояння інтересів протилежних соціальних груп, що породжує конфлікти в структурі системи суспільних відносин;

4) соціальний конфлікт є продуктом економічних відносин, що пояснюється наявністю засобів примусу, зумовлених економічними, соціальними, правовими відносинами власності.

Велика кількість і різноманітність конфліктів у податковій сфері підтверджують доцільність розгляду природи їх виникнення (рис. 2) [8, с. 354].

Як бачимо, такі конфлікти можуть виникати внаслідок наявних колізій і проблем у податковому законодавстві, механізмі реалізації державних органів своїх функцій, невчасності реформ, що проводяться, а також суб'єктивного фактора. Визначальну роль у регулюванні конфліктів відіграють положення податкового законодавства, які містять способи рішення типових соціальних конфліктів, максимально задовольняють усіх учасників процесу оподаткування, регламентують правові норми функціонування контролюючих органів у сфері оподаткування і платників податків на демократичних принципах із застосуванням громадського контролю. Останній має бути спрямований на підкорення поведінки індивідів соціальним очікуванням і вимогам з урахуванням досвіду вирішення конфліктних ситуацій.

Отже, не тільки рішення проблем у законодавстві призводить до ослаблення конфліктів, досягнення рівня розвитку системи контролюючих органів, відповідного умовам реалізації нової податкової політики також грає істотну роль.

Підвищувати податкову культуру і мотивувати платників податків до підтримки податкової дисципліни можна різними способами і комплексами заходів. Головним у цьому питанні є обґрунтований вибір тих, які прийнятні для умов конкретної країни, ментальності, рівня і якості життя, життєвого циклу економічного розвитку. Пріоритетні



Рис. 2. Природа виникнення конфліктів у податковій сфері

напрями підвищення рівня податкової культури в Україні такі:

1) спрощення і вдосконалення податкового законодавства;

2) підвищення якості виконання податкових процедур;

3) удосконалення механізму вирішення податкових спорів;

4) підвищення якості інформування, розвиток податкового консультування громадян, дисципліни та відповідальності;

5) забезпечення дотримання працівниками фіскальних органів встановлених етичних правил;

6) підвищення іміджу фіскальної служби та престижу роботи у контролюючих органах;

7) удосконалення системи взаємодії фіскальних органів із платниками податків та підвищення її ефективності;

8) подальший розвиток електронних сервісів під час надання послуг фіскальними органами;

9) створення основ для системного виховання податкової культури наступних поколінь (економічне виховання молоді, соціальна реклама на податкову тематику; громадські тематичні заходи).

Як вже зазначалося, однією з актуальних проблем підвищення податкової культури є відсутність комплексної, зваженої програми формування зв'язків із громадськістю, що викликає низький рівень довіри і конструктивної взаємодії контролюючих органів із платниками податків. Налагодження взаєморозуміння і відновлення довіри можна досягти лише шляхом послідовної податкової політики і зусиль, спрямованих на інформування і переконання населення. Це завдання необхідно починати реалізовувати на основі встановлення ефективної соціальної комунікації та посилення соціальної відповідальності фіскальних органів. Тільки з успішністю цього кроку зменшиться ризик надання опору податковим змінам і переходу бізнесу в «тінь» у майбутньому.

Слід наголосити, що вищезазначені заходи будуть малоефективними без уживання відповідних законодавчих змін та інструментарію щодо підвищення податкової культури. Для досягнення фінансової стабільності держави і забезпечення економічної безпеки країни вдосконалення податкового адміністрування необхідно проводити у взаємозв'язку з формуванням податкової культури суспільства і позитивного іміджу фіскальної служби.

Висновки з проведеного дослідження.

Таким чином, становлення правової держави і формування високого рівня культури неможливі без активного, доступного, відкритого і масштабного інформування населення. Правова інформація є необхідною умовою профілактики правового нігілізму серед населення держави. Забезпечення координації науково-дослідних установ і

органів влади, діяльності законодавчої влади в затвердженні законності й правопорядку, в розповсюдженні правових знань, а також практика податкових консультантів, аудиторів, юридичних, адвокатських об'єднань і центрів правової допомоги повинні сприяти в цілому поліпшенню правосвідомості, відмові від деформованих норм моралі й підвищенню податкової культури в суспільстві. Однією з головних проблем залишається досить низька думка населення про необхідність сплати податків. Тому увагу слід приділити встановленню ефективної соціальної комунікації та посиленню соціальної відповідальності фіскальних органів. Головним показником нового рівня співпраці держави і платників податків повинен стати професіоналізм і взаємна відповідальність, висока податкова культура і податкова дисципліна.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Андрущенко В. Умови та ідеали податкової культури. Професійна етика працівника державної податкової служби як складник етики державного службовця України: матер. наук.-практ. конф. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2006. С. 13–17.

2. Виходець О. Організаційна культура взаємодіючих підприємств з державною податковою службою: монографія. Одеса: Олтех. 2009. 98 с.

3. Захарьин П. Фискальная социология и налоговая культура Германии. Журнал социологии и социальной антропологии. 2012. Том XV. № 3(62). С. 182–191.

4. Кирилов О., Ткаличева Е. Проблеми формування податкової культури в Україні. Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля. URL: http://www.taxation.lg.ua/index.php?omidiop=com_content&view=article&id=112:2010-11-19-19-02-32&aM=41:scientific-conference&l1e=69.

5. Кучерова Г. 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. Манохина А. Формирование налоговой культуры старших подростков в системе экономического воспитания учреждений дополнительного образования: Автореф. дис. канд. пед. наук. Волгоград, 2002. 22 с.

7. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник / Під ред. Іванова Ю., Майбурова І. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.

8. Ревенко О. Морально-этические аспекты взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов. В кн.: Налоговый менеджмент. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / под ред. И. Майбурова, Ю. Иванова. Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. 559 с.

9. Nerré B. The Concept of Tax Culture. In: National Tax Association Proceedings Ninety-Forth Annual Conference 2001 (Baltimore, Maryland). Edited by Sally Wallace. NTA, Washington DC, pp. 288–295.

10. Schumpeter J. *Ökonomie und Soziologie der Einkommensteuer*. Der Deutsche Volkswirt. 1929. Vol. 4. P. 380–385.

REFERENCES:

1. Andrushchenko V. L. (2006) Umovu ta idealu podatkovoi kultury [The conditions and ideals of the tax culture]. Professional ethics of the employee of the state tax service as an integral part of the ethics of the civil servant of Ukraine: mater. scientific and practical conference. Irpin: National University of the STS of Ukraine, pp. 13-17.

2. Vyhodets O. M. (2009) Organizatsiyna kultura vzajemvidnosyn pidpriemstv z derzhavnoyu podatkovoyu sluzhboyu [Organizational culture of relations between enterprises and the state tax service]. Odesa: Olteh. (in Ukrainian)

3. Sakharin P. A. (2012) Fiskalnaya sotsiologiya i nalogovaya kultura Germanii [Fiscal sociology and tax culture of Germany]. Journal of Sociology and Social Anthropology, T. XV., no. 3(64), pp. 182-191.

4. Kirilov O. D., Tkalicheva E. V. Problemy formuvannya podatkovoi kultury v Ukraini [The problems of molding a submachine culture in Ukraine]. Skhidnoukrayinskyi natsionalnyi universytet V. Dalya [Eastern Ukrainian National University V. Dal]. URL: http://www.taxation.lg.ua/index.php?omidiop=com_content&view=article&id=112:2010-11-19-19-02-32&aM=41:scientific-conference &l1e=69. (accessed 12 January 2018)

5. Kucherova G. Yu. (2015) Podatkova kultura yak determinanta suchasnogo opodatkovannya v Ukraini [Tax culture as a determinant of modern taxation in Ukraine]. Theoretical and practical aspects of economics and intellectual property, issue 2(12), Vol. 2, pp. 53-62.

6. Manokhina A. A. (2002) Formirovanie nalogovoi kultury starshikh podrostkov v sisteme ekonomicheskogo vospitaniya universitetov [Formation of tax culture of senior teenagers in the system of economic education of institutions of additional education]. Extended abstract of candidate's thesis. Volgograd. (in Russian)

7. Ivanov Yu. B., Maiburov I. A. (Ed.). (2010) Podatkova polityka: teoriya, metodolohiya, instrumentarii [Podatkova Politics: Theory, Methodology and Engineering]. Kharkiv: VD "INZHEK".

8. Revenko O. V. (2014) Moralno-eticheskie aspekty vzaimodeystviya nalogopatelshchikov i nalogovykh organov [Moral and ethical aspects of the interaction of taxpayers and tax authorities] in Nalogovyi menedzhment. Prodvinityi kurs [Tax management. Advanced course]. Yu. B. Ivanov, I. A. Maiburov (Ed.). Moscow: YUNITI-DANA, pp. 353-363.

9. Nerré 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, pp. 288-295.

10. Schumpeter J. A. (1929) *Ökonomie und Soziologie der Einkommensteuer* // Der Deutsche Volkswirt. Vol. 4. – pp. 380-385.

Daviskiba K.V.

Ph. D. (Economics), Associate Professor,
Associate Professor of Department of Customs Affairs and Taxation

Karpova V.V.

Ph. D. (Economics), Associate Professor,
Associate Professor of Department of Customs Affairs and Taxation

Revenko O. V.

Ph. D. (Economics), Associate Professor,
Associate Professor of Department of Customs Affairs and Taxation
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

TAX CULTURE AND THE PROBLEMS OF ITS FORMATION IN MODERN CONDITIONS

The article considers the tax culture of society as general culture projection on social-economic sphere. It presents the social institution of tax system and its development levers. The authors analyze the widespread interpretations of tax culture in economic science. The essence of the concept "tax culture", the composition of its elements is justified. It is important to systematically raise the tax culture of the following generations (economic education of youth, social advertising on tax topics, public thematic events). Scientific interest has a definition of the nature of conflicts in the tax area. Such conflicts arise as a result of: conflicts and problems in the tax legislation and the mechanism for the implementation of functions by fiscal authorities, the timing of the reforms, as well as the subjective factor. 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.

The main problems of tax culture formation:

- 1) a large number and diversity of tax conflicts;
- 2) lack of a comprehensive program of public relations;
- 3) inertia of certain elements of the tax system during the periods of reforms;
- 4) the difficulty of changing the behavioral model of tax authorities towards democratization;
- 5) reducing confidence in the government during periods of frequent and chaotic reforms;

6) the development of the shadow economy and the manifestations of disastrous tax competition.

It has been concluded that the formation and development of tax culture is one of the directions for reforming the tax system. Ways to increase the level of tax culture in modern conditions. One of the main problems is rather low opinion of the population on the need to pay taxes. So attention should be paid to establishing effective social communication and strengthening social responsibility of the fiscal authorities.