

*Кліть В.М.,**к.е.н., доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка**Бойчук О.І.,**студентка,
Львівський національний університет імені Івана Франка*

ОЦІНКА РІВНЯ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЛЬВІВЩИНИ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ПІДВИЩЕННЯ

Анотація. Статтю присвячено аналізу формування податкової культури великих платників податків Львівщини. Розглянуто питання діяльності спеціалізованих державних податкових інспекцій з обслуговування великих платників податків. Проаналізовано ефективність діяльності контролюючих органів та викладено основні напрями їх діяльності для підвищення рівня податкової культури. Зроблено висновок, що формування і розвиток податкової культури є одним із напрямів реформування податкової системи.

Ключові слова: податки, податкова культура, великі платники податків, податкова реформа, податкові взаємовідносини, спеціалізовані державні податкові інспекції з обслуговування великих платників податків.

Постановка проблеми. Існування ефективної податкової системи в державі є передумовою того, що вона зможе самостійно піклуватися про власне фінансове забезпечення. Адаже у формуванні бюджету лівова частка належить податковим надходженням, значна частина яких перераховується великими платниками податків (далі – ВПП). Окрім значного фінансового потенціалу, ВПП володіють також широкими можливостями щодо ухилення від оподаткування, що становить загрозу для наповнюваності державної казни та потребує якісного та ефективного податкового контролю і дослідження проблематики його здійснення з метою підвищення рівня податкової культури ВПП.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання формування належного рівня податкової культури в державі намагалися вирішити доволі багато вітчизняних науковців, серед яких: Т. Василькова, Т. Воїнова, В. Гой, Б. Карпінський, Ю. Клепікова-Чижова, О. Коловоротна, А. Крисоватий, А. Соколовська, Л. Трофімова, В. Федосов та ін. Однак необхідність пошуку ефективних напрямів взаємодії держави та ВПП зумовлює здійснення нових досліджень даної проблематики.

Мета статті полягає у спробі комплексної оцінки сучасного стану податкової культури в Україні, зокрема, податкової дисципліни ВПП Львівщини та службової дисципліни посадових осіб системи контролюючих органів, а також їх ролі у формуванні належного рівня податкової культури населення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перш ніж вести мову про рівень податкової культури ВПП, варто визначити економічну сутність дефініції «податкова культура».

Податкова культура – це складне соціально-економічне явище, і аналіз наукової літератури свідчить про відсутність єдиного підходу до визначення терміну «податкова культура». Можна узагальнити та сказати, що, на думку вчених,

податковою культурою розуміють рівень розвитку суспільства, виражений в існуючих нормах системи оподаткування, глибині податкових знань населення, умовах розвитку підприємництва, а також в усвідомленні потреби виконання податкових зобов'язань [1].

Значний вплив на формування податкової культури мають податкові взаємовідносини, що виникають між контролюючими органами та платниками податків. Саме ефективність співпраці цих двох груп суб'єктів є вагомим чинником формування податкової культури, підвищення рівня добровільності сплати податків, а отже, збільшення обсягів доходів бюджету та процвітання національної економіки.

В даному випадку говоримо про податкові взаємовідносини контролюючих органів, з одного боку, та ВПП – з іншого.

Контролюючі органи – це державні органи, які в межах своєї компетенції, визначеної законом, здійснюють контроль своєчасності, достовірності та повноти нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) і погашення податкових зобов'язань чи податкового боргу. Контролюючими органами, згідно зі ст. 41 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), є органи Державної фіскальної служби (далі – ДФС) та митні органи [2]. Крім даних органів, в Україні контролюючими функціями наділено близько 40 державних відомчих установ, функції та повноваження яких доволі часто дублюються [3, с. 21].

На даному етапі розвитку української економіки українське законодавство небезпідставно виокремлює лише одну категорію платників податків – великих платників. Підприємства, що відповідають її критеріям, є стратегічно важливими для держави і суспільства, адже продукують більшу частину ВВП, створюють нові робочі місця, можуть виступати однією із сторін соціального партнерства [4, с. 82].

Важливість ВПП у наповненні бюджету підтверджується необхідністю обліку платників податків у контролюючих органах для створення умов для здійснення ними контролю правильності нарахування, своєчасності й повноти сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль дотримання якого покладено на контролюючі органи [2].

Відбір платників податків для включення в Реєстр великих платників податків, а, відповідно, й переведення до Центрального офісу з обслуговування великих платників податків здійснюється з урахуванням критеріїв, визначених пп. 14.1.24 ПКУ для ВПП. А саме це ті платники, у яких обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові квартали перевищує 500 млн. грн. або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, контроль

справляння яких покладено на контролюючі органи, за який самий період перевищує 12 млн. грн. [2].

Якісне податкове обслуговування ВПП дає змогу більш ефективно наповнювати бюджет, саме з цієї метою було створено Центральні офіси з обслуговування великих платників податків.

Стратегічною метою створення Центрального офісу є забезпечення адекватності сплати податків і зборів ВПП шляхом удосконалення управлінської структури ДФСУ, розробки й впровадження нових стандартів по адмініструванню й наданню податкового сервісу [5].

В Україні робота зі створення спеціалізованих державних податково-вих інспекцій (СДПІ) з обслуговування ВПП розпочалася у 2000 р.

Для комфортного обслуговування великого бізнесу на сьогодні в системі органів ДФСУ працює 10 територіальних СДПІ, які підпорядковуються Центральному офісу з обслуговування ВПП, планують скоротити кількість регіональних СДПІ до семи на користь розширення сервісної інфраструктури [6].

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 229 [7], керуючись відповідними наказами Міністерства доходів і зборів України № 41 [8] та № 62 [9], з 05.06.2013 р. здійснено державну реєстрацію СДПІ з ОВП у м. Львів МГУ ДФСУ.

Доцільно також наголосити, що створення Міністерства доходів і зборів не мало позитивного ефекту, а призвело лише до посилення фіскального тиску на платників, у 2014 р. його не розформували, як планувалося спочатку, а реорганізували у ДФСУ, яка зараз підпорядковується Міністерству фінансів України, а у перспективі планується нове переформатування ДФСУ у Сервісну службу із обслуговування платників податків.

На даний час на обліку в СДПІ з ОВП у м. Львів перебуває 64 бюджетоутворюючих підприємства м. Львів та Львівської області. У 2014 р. на обліку в СДПІ з ОВП у м. Львів перебував 61 ВПП. Динаміку зміни кількості ВПП Львівщини можна простежити на рис. 1.

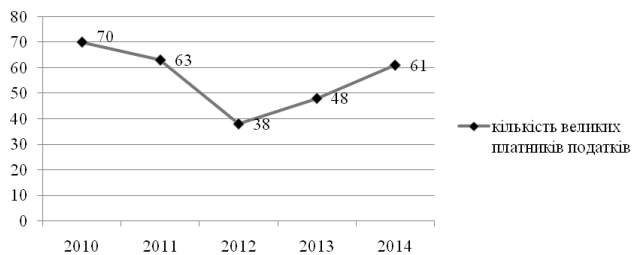


Рис. 1. Динаміка кількості ВПП у м. Львів за період 2010–2014 рр.

Джерело: складено авторами за даними СДПІ з ОВП у м. Львів

Зростання кількості ВПП свідчить про те, що вітчизняний великий бізнес розширюється, нарощує обсяги виробництва. Враховуючи значущість цих надходжень для бюджету, ВПП потребують якісного податкового сервісу, який відповідав би європейським стандартам обслуговування, а також здійснення постійного та більш ретельного податкового контролю.

Великі платники є найбільш «податково активною» категорією платників податків в Україні, адже та сума коштів, які спрямовуються ВПП до Державного бюджету, може, без перебільшення, забезпечити фінансування таких важливих напрямів функціональної класифікації видатків, як освіта і охорона здоров'я.

Окремі показники діяльності ВПП Львівщини наведено у таблиці 1.

Впродовж аналізованого періоду простежується тенденція до зростання обсягу реалізованої продукції, що пояснюється зростанням кількості ВПП. Можна сказати про достатньо нестійкий фінансовий стан деяких платників, оскільки кількість збиткових підприємств у 2014 р. зросла у 3,5 рази і обсяг збитку становив 5431 млн. грн. Аналізуючи рівень прибутку підприємств, помітно, що і тут немає стабільності. Так, у 2012 р. кількість прибуткових підприємств зменшилась на 24 платника з абсолютним значенням прибутку з 3797 млн. грн. до 1201 млн. грн.

Таблиця 1

Економічна діяльність ВПП Львівщини за період 2010–2014 рр.

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Кількість великих платників податків, одиниць	70	63	38	48	61
Середньорічна чисельність зайнятих працівників, осіб	30 337	28 002	31 496	30 207	30 047
Обсяг реалізованої продукції, (товарів, послуг), млн. грн.	48 436	55 455	67 115	70 099	80 388
Прибуток, млн. грн.	3 379	3 797	1 201	4 422	2 487
К-сть ВПП, що отримали прибуток	59	57	33	37	39
Збиток, млн. грн.	-527	-659	-1 120	-188	-5 431
К-сть ВПП, що отримали збиток	4	11	4	4	14

Джерело: складено авторами за даними СДПІ з ОВП у м. Львів

За період 2010–2014 рр. кількість ВПП зменшилась на дев'ять одиниць. При цьому середньорічна чисельність зайнятих працівників залишилась практично незмінною, а обсяг реалізованої продукції збільшився у 1,7 рази. Однак можна відмітити зменшення кількості прибуткових підприємств (з 59 до 39 одиниць у 2010 та 2014 рр. відповідно).

У 2014–2015 рр. робота СДПІ була направлена на підтримання партнерських відносин із ВПП, підтримку та заохочення їх до виконання своїх податкових зобов'язань, впровадження нових методів роботи, таких як індивідуальна робота з ВПП, що включає в себе командний стиль організації роботи, індивідуальне податкове супроводження з урахуванням галузевої специфіки платників та постійний ризикоорієнтований податковий контроль. Дана робота принесла відповідні результати.

За останні три роки, з 2012 по 2014 рр. та за 1 півріччя 2015 р., СДПІ з ОВП у м. Львів МГУ ДФСУ забезпечила стабільний приріст платежів у відповідності до основних соціально-економічних показників держави. За результатами роботи по супроводженню ВПП в 2014 р. інспекція забезпечила збір платежів:

- до Загального фонду Державного бюджету – в розмірі 2 млрд. 916 млн. грн., або 85% до доведеного прогнозу;
- до місцевого бюджету надійшло 209,2 млн. грн., або 104%.

У 2014 р. в порівнянні з 2013 р. приріст платежів Загального фонду Держбюджету склав 292 млн. грн., або 111%. Приріст платежів до місцевого бюджету у 2014 р. склав 3,2 млн. грн., або 101,6%.

ВПП часто називають «бюджетоутворюючими», і ця назва яскраво ілюструє наявну ситуацію. Адже саме такі підприємства, судячи з вище-наведених даних, надають велику кількість робочих місць, заробітну плату працівникам, які теж є платниками, утримують на балансі соціальну сферу та забезпечують істотні надходження до бюджетів різних рівнів.

В умовах економічної кризи може виникнути бажання збільшити ставки оподаткування саме для ВПП, адже ця категорія підприємств менше піддається негативним кризовим явищам, є більш стійкою у фінансовому відношенні. Проте збільшення ставок оподаткування або ж введення нових податків може негативно позначитися на господарській діяльності таких суб'єктів, призведе до того, що вони провадитимуть активну тіншову діяльність, не декларуватимуть свої доходи тощо, оскільки бути великим платником податків стане не вигідно у фінансовому відношенні [10]. Тут варто згадати про знамениту криву американського економіста Лаффера – чим менші ставки податків, тим більше надходжень до бюджету.

Треба зазначити, що сплата податків – це обов'язок, а не право платника, виконання якого забезпечується силою державного примусу. Причому воно не породжує у ВПП відповідного права на використання суспільних благ пропорційно сплаченим сумі чи на контроль процесу використання відповідних платежів. Зважаючи на наведені ознаки відносин «держава – платник податків», робимо висновок, що винятково «партнерськими» такі відносини бути не можуть [11].

Значна роль ВПП у наповненні бюджетів передбачає необхідність здійснення ефективного податкового контролю діяльності ВПП.

Супроводження ВПП контролюючими органами здійснюється за галузевими ознаками. Такий підхід надає можливість фахівцям контролюючих органів глибше зрозуміти специфіку таких підприємств, вивчити їх виробничий процес, організувати на необхідному рівні адміністрування податків і зборів,

провести якісний аналіз фінансово-господарської діяльності, налагодити партнерські відносини між контролюючими органами та платниками податків, підтримувати високу податкову дисципліну та розвивати галузеві зв'язки. Також робота з ВПП здійснюється за напрямом розробки методики аналізу й відстеження їх фінансового стану з перенесенням акценту на факти, що були виявлені в процесі дослідження (несплата або ухилення від сплати податків). По суті, можна зробити висновок, що під час здійснення податкового контролю функціонування великих організаційно-господарських структур проводиться податковий аудит їх фінансово-господарської діяльності, який дає змогу виявити на початковій стадії та оперативно реагувати на факти ухилення від сплати податків [12, с. 68].

СДП з ОВП у м. Львів МГУ ДФСУ здійснює контрольні-перевіркові заходи згідно затверджених щоквартальних планів-графіків проведення комплексних планових документальних перевірок.

Протягом 2014 р. за результатами контрольні-перевірочної роботи СДП з ОВП у м. Львів було проведено 88 документальних планових та позапланових перевірок на загальну суму донарахувань 106,14 млн. грн. За рахунок здійснених заходів додатково надійшло в дохід бюджету 58,8 млн. грн., що на 19 млн. грн. більше 2013 р. За результатами проведеної роботи на одного ревізора в СДП з ОВП у м. Львів МГУ ДФСУ припадає 1,9 млн. грн. додатково донарахованих узгоджених сум та 3,7 млн. грн. – сплачених коштів в дохід бюджету (табл. 2).

За матеріалами, зібраними працівниками оперативного управління СДП з ОВП у м. Львів МГУ ДФСУ, з початку 2015 р. внесено в Єдиний державний реєстр досудових розслідувань та розпочато 14 кримінальних проваджень за ст. 212 Кримінального кодексу України, в т. ч. за ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах (ч. 3 ст. 212 КК України) – вісім кримінальних проваджень. За цей період закінчено розслідування та скеровано до суду три кримінальних прова-

Таблиця 2

Результати контрольні-перевірочної діяльності щодо ВВП у м. Львів за період 2010–2014 рр.

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
<i>Кількість проведених перевірок, за результатами яких виявлено порушення, у т. ч. за результатами перевірок:</i>					
фактичних	72	84	88	72	88
камеральних	28	48	33	3	0
документальних, у тому числі:					
планових	0	0	0	5	10
позапланових	44	36	55	64	78
планових	31	23	18	22	18
позапланових	13	13	37	42	60
<i>Сума донарахувань за результатами перевірок, млн. грн. у т. ч.:</i>	492,08	73,24	187,29	263,118	106,14
фактичних	0,68	1,04	0,09	0,02	0
камеральних	0	0	0	0,098	0,04
документальних, у тому числі:	491,4	72,2	187,2	263	106,1
планових	451,4	24,2	106,7	160,9	34,6
позапланових	40	48	80,5	102,1	71,5
<i>Сума фактично сплачених податків до бюджету з донарахованих за результатами перевірок, млн. грн. у т. ч.:</i>	21,78	19,84	38,89	39,918	58,84
фактичних	0,68	1,04	0,09	0,02	0
камеральних	0	0	0	0,098	0,04
документальних, у тому числі:	21,1	18,8	38,8	39,8	58,8
планових	19,9	17,1	29,3	20,8	14,6
позапланових	1,2	1,7	9,5	19	44,2

Джерело: складено авторами на основі даних СДП з ОВП у м. Львів

дження за ухилення від сплати податків, для звільнення винних осіб від кримінальної відповідальності у зв'язку із сплатою ними до притягнення до кримінальної відповідальності прихованих від оподаткування сум податків та зборів на суму понад 32,5 млн. грн. [13].

Частка добровільної сплати в СДПЗ з обслуговування ВПП у 2014 р. становить 97,2%. Однак вищенаведені дані свідчать про значну кількість виявлених порушень, що ілюструє низький рівень податкової дисципліни платників та наявність проблем у питаннях, які стосуються податкової культури ВПП.

З метою захисту конституційних прав платників податків, створення на Львівщині належних умов для становлення та розвитку підприємництва, надання інформаційних, консультативних та просвітницьких послуг з податкового законодавства та бухгалтерського обліку тощо у жовтні 2009 р. було створено Територіальне відділення Асоціації платників податків України у Львівській області (далі – ТВ АППУ у Львівській обл.).

АППУ постійно здійснює проведення соціологічних опитувань представників бізнес-середовища, в тому числі щодо їх довіри до контролюючих органів. Так, Асоціацією проведено опитування значної кількості ВПП – членів АППУ щодо ефективності організації роботи Міжрегіонального головного управління – Центрального офісу з обслуговування великих платників податків (далі – Офіс), аналіз результатів якого засвідчив наявність ряду критичних зауважень, що унеможлиблює платникам податків відчутти високу податкову культуру, а саме [14]:

- податкове супроводження ВПП полягає лише у надсиланні фахівцями Офісу безпідставних запитів та здійсненні постійних телефонних опитувань про очікувану сплату податків;
- спрямування роботи Офісу на забезпечення максимальних донарахувань по контрольно-перевірочній роботі;
- недостатня компетентність (кваліфікація) фахівців, що супроводжують великих платників податків;
- упередженість співробітників Офісу до платників, які максимально намагаються захистити свої права;
- одностороннє (без узгодження з платниками податків) встановлення співробітниками Офісу часу отримання або здачі документів.

Врахування громадської думки при кардинальному реформуванні податкової системи забезпечить збільшення прозорості процесу оподаткування, створить систему стримування і противаг, надасть можливість платникам податків відчутти нову якісну податкову культуру.

У 2015 р. ДФСУ продовжує втілювати в життя прогресивні новітні стандарти адміністрування і податкового сервісу, які мають дистанційний характер [15, с. 14].

Горизонтальний моніторинг, який апробовано ще в 2011 р., допускає запровадження принципово нової філософії спілкування податкових органів саме із сумлінними платниками податків, заснованою на довірі та взаєморозумінні. У разі отримання згоди підприємства на проведення горизонтального моніторингу фахівці податкової служби в режимі он-лайн здійснюють його безкоштовний аудит і повідомляють про наявні ризики й контакти з сумнівними контрагентами [5].

Питання взаємовідносин між контролюючими органами та ВПП у межах проведення податкової та адміністративної реформ стоїть досить гостро, оскільки проблема довіри до влади та її структур завжди є актуальною, від її успішного вирішення залежить безпосередньо результативність усіх розпочатих соціально-економічних реформ.

ТВ АППУ у Львівській області проводить анонімне соціологічне опитування бізнес-середовища щодо довіри до кандидатів на керівні посади в СДПЗ з ОВП у м. Львів. Дане соціологічне опитування дозволить виявити ступінь довіри до того чи іншого кандидата з боку громадськості та бізнес-середовища Львівської області. Такі дослідження будуть проводитися упродовж 2015–2016 рр. щодо усіх контролюючих органів влади у Львівській області [16].

Одним із важливих напрямів підвищення рівня податкової культури ВПП є застосування нових форм і методів масово-роз'яснювальної роботи серед населення загалом та ВПП зокрема.

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 до людей – і по даним інформації діяти [17].

Основна мета соціально-інформаційної діяльності щодо ДФСУ – створити в громадській думці сприятливе, доброзичливе або хоча б толерантне ставлення до неї. На формування громадської думки, крім зусиль ДФСУ, одночасно впливають незалежні від неї інформаційні сигнали, насамперед, через посередництво засобів масової інформації. Розроблення нової стратегії організації роботи зі зв'язків з громадськістю, які за своїм призначенням мають сприяти гармонізації взаємин між державою та суспільством, зумовлена потребою підвищення ефективності цього важливого для ДФСУ напряму діяльності, забезпечення єдиних підходів у її здійсненні органами державної податкової служби всіх рівнів [18].

Одним із важливих чинників подальшої ефективної співпраці інститутів громадянського суспільства з державними установами і, як наслідок, становлення та зміцнення ефективної системи оподаткування є максимальне залучення бізнесу до сумлінної сплати податків.

З метою створення сприятливих умов для подальшого розвитку підприємництва та відзначення кращих здобутків юридичних осіб – платників податків ВГО АППУ у 2011 р. започатковано щорічний Всеукраїнський рейтинг «Сумлінні платники податків». За його результатами цього року Львівщина здобула першість по кількості переможців на всеукраїнському рівні.

Великі підприємства Львівщини – серед найсумлінніших платників податків. Цього року серед найсумлінніших – 7 ВПП: ДТГО «Львівська залізниця», ПАТ «Львівобленерго», ПАТ «Галичфарм», ПАТ «Моршинський завод мінеральних вод «Оскар», ПАТ «Львівський локомотиворемонтний завод», ТзОВ ТВК «Львівхолод» і ПАТ «ВіЕс Банк». При цьому деякі з них отримують звання сумлінного платника податків не вперше. Незважаючи на всі труднощі ведення бізнесу, ці підприємства продовжують успішно працювати, наповнювати бюджет та створювати нові робочі місця. Протягом минулого року великі підприємства Львівщини – переможці обласного туру Всеукраїнського рейтингу «Сумлінні платники податків – 2014» сукупно сплатили до Державного бюджету понад 471,5 млн. грн. [19].

Сумлінно сплачуючи податки, підприємства отримують не тільки суспільне визнання та вдячність держави за належне виконання своїх податкових зобов'язань, а й публічно закріплюють статус надійного бізнес-партнера. Як відомо, великі платники часто

співпрацюють один із одним, укладають взаємні угоди, тому неадекватна фінансово-господарська діяльність одного з них може негативно позначитися на діяльності інших підприємств. Відповідно, зрив із будь-яких причин податкових відрахувань ВПП до бюджету, незабезпечення їх безперервності суттєво позначається на наповненості бюджетів [20, с. 209]. Таким чином, спостерігаємо пряму залежність між прибутковістю ВПП і наповненістю державного бюджету, що ще раз підкреслює важливість підвищення рівня податкової дисципліни та податкової культури ВПП.

Висновки. Внаслідок проведеного дослідження можемо констатувати, що, незважаючи на високий рівень добровільності сплати податків ВПП, а також сумлінності здійснення ними своїх податкових зобов'язань, проблем у формуванні податкової культури є ще достатньо багато. Про це свідчить значна кількість порушень податкового законодавства з боку платників податків.

Треба наголосити, що контролюючі органи проводять різноманітні заходи задля покращення стану податкових взаємовідносин в Україні загалом та на Львівщині зокрема, що поступово дає свої позитивні результати. Однак треба зважати і на думку платників, які вважають, що високі ставки податків, непомірне і нерівномірне податкове навантаження, необґрунтовані перевірки бізнесу, впровадження акцизів на роздріб та податкового імпортного збору, велика частка контрабанди на ринку, корупція, неоднозначність чинного законодавства, неякісний сервіс і непрозорість окремих процедур адміністрування податків призвели до посилення конфліктності відносин між платниками та ДФСУ, а також іншими контролюючими органами.

На нашу думку, нині при недостатності власних обігових коштів у більшості вітчизняних підприємств, високій вартості кредитних ресурсів, обмежених джерелах залучення інвестицій подальша «фіскалізація» бізнесу в Україні неможлива.

Рішучим кроком на шляху виправлення такої ситуації та проведення реальної податкової реформи вважаємо підготовлений Робочою групою Комітету з питань податкової та митної політики Верховної Ради України законопроект щодо податкової лібералізації [21], основними положеннями якого є: кардинальна реорганізація структури та функцій ДФСУ; розширення електронних сервісів в адмініструванні податків; зниження навантаження на Фонд оплати праці; перехід до оподаткування розподіленого прибутку; удосконалення загальної системи оподаткування доходів фізичних осіб; виправлення недоліків системи електронного адміністрування ПДВ тощо. Члени робочої групи обґрунтували свою ініціативу щодо розробки законопроекту відсутністю анонсованої Мінфіном навесні цього року податкової реформи та стрімким погіршенням стану вітчизняної економіки, збільшенням її тіньової складової. В результаті податкової реформи ДФСУ мала б втратити всі каральні функції і перетворитися виключно на сервісну службу, що стане реальним підґрунтям для побудови ефективної системи партнерських стосунків держави не лише з великими платниками податків, а й усіма іншими суб'єктами податкових взаємовідносин.

Література:

1. Кирилов О.Д. Проблеми формування податкової культури в Україні / О.Д. Кирилов, Е.В. Ткаличева; Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля [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.
2. Податковий кодекс України № 2755-17 від 02.12.2010 р. (редакція від 20.09.2015 р.) / Верховна Рада України [Електро-

ний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

3. Сідорська О.З. Оцінка ефективності взаємовідносин між податковими органами й платниками податків в Україні та на прямих підвищення рівня податкової культури / О.З. Сідорська, В.М. Кміть // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2013. – Вип. 9(1). – С. 20–28.
4. Ватаманюк О.С. Оцінка податкової активності великих платників у формуванні доходів державного бюджету України / О.С. Ватаманюк // Молодий вчений. – 2015. – № 6. – С. 81–85.
5. Центральний офіс: успішний податковий тренд буде працювати за принципом allinclusive [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://old.kharkivoda.gov.ua/uk/document/view/id/7198>.
6. Міжрегіональне головне управління ДФС Центральний офіс з обслуговування великих платників [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua>.
7. Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2013 р. № 229 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/229-2013-p>.
8. Про організацію утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів: Наказ Міністерства доходів і зборів України від 16.04.2013 р. № 41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kyiv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/arhiv/171869.html>.
9. Положення про Головне управління Міндоходів у Львівській області (із змінами, внесеними Наказом Міндоходів від 19.07.2013 р. № 287): Наказ Міністерства доходів і зборів України від 17.04.2013 р. № 62 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://lv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/struktura/114372.html>.
10. Гой В.П. Правове забезпечення діяльності органів державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків: автореф. дис. ... к. ю. н.: спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». – Ірпінь, 2011. – 22 с.
11. Забезпечення контролю й обліку великих платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.viche.info/journal/3994>.
12. Василькова Т.В. Податковий контроль великих платників податків в умовах реалізації державної регуляторної політики України / Т.В. Василькова, І.В. Жадан // Економіка Крима. – 2012. – № 1(38). – С. 66–69.
13. У Львові розслідують 14 фактів ухилення від сплати податків великими платниками [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.varianty.net/29685-u-lvovi-rozsliduiut-14-faktiv-ukhyleniia-vid-splaty-podatkov-velykymy-platnykamy>.
14. Критичні зауваження, що унеможливають платникам податків відчувати високу податкову культуру ДФС України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.appu.org.ua/news/--03850>.
15. Воронкова О.М. Міжнародний досвід оцінювання ефективності податкового адміністрування та його значення для України / О.М. Воронкова // Наука й економіка. – 2011. – № 3(23). – С. 12–18.
16. Довіра до контролюючих органів – опитування ТВ ВГО АППУ у Львівській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.appu.lviv.ua/news/dovira-do-kontrolyuyuchikh-organiv-opituvannya-tv-vgo-appu-u-lvivskii-oblasti>.
17. Круліковська Л. Формування податкової культури як взаємодії ДПС та бізнесу / Л. Круліковська [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/kruklikovska-l-formuvannya-podatkovoyi-kulturi-yak-vzaemodiyi-dps-ta-biznesu>.
18. Податкова культура як важіль забезпечення фінансової самодостатності промислового регіону [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=137%3A2011-11-04-09-34-31&catid=45%3Ascientific-conference&Itemid=69.
19. Великі підприємства Львівщини – в когорті найсумлінніших платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://lvivska.com/economic/2015/04/23/42187>.
20. Гой В. Роль великих платників податків у наповненні Державного бюджету України / В. Гой, Л. Шестак // Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 10. – С. 208–211.

21. Про внесення змін до ПКУ щодо податкової лібералізації: Законопроект ВРУ від 22.10.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=56874.

Кмить В.М., Бойчук О.И. Оценка уровня налоговой культуры крупных налогоплательщиков Львовской области и пути его повышения

Аннотация. Статья посвящена анализу формирования налоговой культуры крупных налогоплательщиков Львовской области, рассматриваются вопросы деятельности специализированных государственных налоговых инспекций по работе с крупными налогоплательщиками. Проанализирована эффективность деятельности контролирующих органов и изложены основные направления их деятельности для повышения уровня налоговой культуры. Сделан вывод, что формирование и развитие налоговой культуры является одним из направлений реформирования налоговой системы.

Ключевые слова: налоги, налоговая культура, крупные налогоплательщики, налоговая реформа, нало-

говые взаимоотношения, специализированные государственные налоговые инспекции по работе с крупными налогоплательщиками.

Kmit V.M., Boichuk O.I. Assessment of the level of tax culture of large taxpayers in Lviv region and ways to improve it

Summary. The article is devoted to analysis of formation of the tax culture of large taxpayers in Lviv region. The problems of Specialized State Tax Administrations in work with large taxpayers are raised in the article. The efficiency of the operation of the tax authorities is investigated and the main directions of the tax authorities to improve the tax culture in the country are outlined. It makes a conclusion that the formation and development of the tax culture is one of the directions of reforming the tax system.

Keywords: taxes, tax culture, large taxpayers, tax reform, tax relationship, Specialized State Tax Administrations in work with large taxpayers.