

*Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.
Ефективна економіка. 2024. № 7.*

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.7.87>

УДК 658:005:336.22

*I.-Л. А. Могола,
аспірант, Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3570-1654>*

ВПЛИВ ФАКТОРІВ НА РЕЗУЛЬТАТИ ПРИЙНЯТТЯ ПОДАТКОВИХ РІШЕНЬ

*I.-L. Mohyla,
Postgraduate student, Lviv Polytechnic National University,*

THE INFLUENCE OF FACTORS ON THE RESULTS OF TAX DECISIONS

Модель S-O-R (Stimulus-Organism-Response) є однією з найбільш поширених моделей поведінки людини. Вона передбачає, що поведінка людини є результатом взаємодії між стимулами (S), що впливають на неї, її орієнтацією (O), тобто оцінкою цих стимулів, та її реакцією (R), тобто відповіддю на ці стимули.

У процесі дослідження використано як загальнонаукові, так і спеціальні методи пізнання, а саме: системний аналіз, методи систематизації та узагальнення, логічний, монографічний, порівняльний, табличний методи.

На основі експертного та соціологічного опитування в Україні, а також наукових робіт українських та закордонних науковців досліджено, які ж фактори впливають на результати прийняття податкових рішень. По-перше, аналіз, оцінка

інформації служать основою для прийняття податкових рішень. По-друге, на податкові рішення впливають також численні додаткові фактори, які залежать від конкретної особистості та від відповідної ситуації: емоція, мотивація, залучення тощо. По-третє на виході прийняття податкових рішень суб'єктів господарювання отримується або позитивний результат - дотримання та чесність по відношенню до держави, або негативний результат - порушення законодавства та/або ухилення від сплати податків.

Як позитивний результат - дотримання та/або чесність на виході прийняття податкового рішення може мати численні та дуже різноманітні причини: психологічні, моральні чи соціальні. Чесність та дотримання законодавства може бути наслідком внутрішнього переконання, суворого дотримання законів, впливу інших осіб, звички, перфекціонізму, відсутності можливостей для ухилення чи страху покарання.

Як негативний результат - порушення та/або ухилення на виході прийняття податкового рішення може виникнути через: недотримання податкових вимог, ненавмисні процедурні помилки, через зручність або протест проти несправедливості оподаткування, а також через егоїстичні мотиви викрадання великої суми грошей у держави та суспільства. Через різноманітність мотивів і причин необхідний диференційований погляд і оцінка.

Стаття має важливе значення для розуміння процесу прийняття податкових рішень. Вона може бути використана для розробки ефективної податкової політики, яка буде стимулювати платників податків до прийняття раціональних податкових рішень.

The S-O-R (Stimulus-Organism-Response) model is one of the most common models of human behavior. It assumes that a person's behavior is the result of the interaction between the stimuli (S) affecting him, his organism (O), that is, the evaluation of these stimuli, and his reaction (R), that is, the response to these stimuli.

In the process of research, a number of general scientific and special methods of cognition were used, namely: system analysis, systematization, generalization, logical, monographic, comparative, tabular.

On the basis of an expert and sociological survey in Ukraine, as well as scientific works of Ukrainian and foreign scientists, it was investigated what factors influence the results of tax decision. First, the analysis and assessment of information serve as the basis for making tax decisions. Secondly, tax decisions are also affected by numerous additional factors that depend on a specific individual and on the relevant situation: emotion, motivation, involvement, etc. Thirdly, at the output of tax decision by business entities, either a positive result is obtained - compliance and honesty with the state, or a negative result - violation of legislation and/or tax evasion.

As a positive result - compliance and/or honesty at the exit of making a tax decision can have numerous and very diverse reasons: psychological, moral or social. Honesty and compliance with the law may be the result of internal conviction, strict adherence to the law, influence of others, habit, perfectionism, lack of opportunities for evasion or fear of punishment.

As a negative result - violation and/or evasion at the exit of making a tax decision can occur due to: non-compliance with tax requirements, unintentional procedural errors, due to convenience or protest against the injustice of taxation, as well as due to selfish motives of stealing a large amount of money from the state and society. Due to the heterogeneity of motives and reasons, a differentiated view and assessment is necessary.

The article is important for understanding the tax decision process. It can be used to develop an effective tax policy that will encourage taxpayers to make rational tax decisions.

Ключові слова: *податкова система, податкові рішення, податкові ухилення, модель S-O-R, фактори впливу, поведінка людини, суб'єкт господарювання.*

Keywords: *tax system, tax decisions, tax evasion, S-O-R model, influencing factors, human behavior, economic entity.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Податкова система України є досить складною та недосконалою. Це призводить до того, що суб'єкти господарювання часто не розуміють своїх обов'язків та прав, а в результаті можуть приймати неправильні податкові рішення, які можуть призвести до штрафів та інших негативних наслідків.

За даними Міністерства фінансів України, у 2022 році до адміністративних судів України було подано приблизно 47 000 позовів щодо податкових спорів [6]. Це свідчить про те, що суб'єкти господарювання не завжди приймають правильні, законні рішення, внаслідок чого зазнають заходів впливу з сторони податкових органів, які потім оскаржують в судах.

Аналіз прийняття податкових рішень на основі моделі S-O-R дозволяє зрозуміти фактори, які впливають на прийняття податкових рішень суб'єктами господарювання. Це допоможе приймати якісніші податкові рішення суб'єктів господарювання, не допускаючи типових помилок та порушень. У свою чергу це дозволить розробити політику щодо їх недопущення, уникнення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження впливу факторів на результати прийняття податкових рішень знайшли відображення у наукових працях таких українських та закордонних науковців як:

Г.В. Возняк та Л. Я. Беновська у своїй науковій статті «Обґрунтування поведінкових закономірностей прийняття рішень суб'єктами фінансово-економічних відносин на регіональному рівні» розглядали поведінкову концепцію фінансів. Вони стверджують: «Будь-яким об'єктом регіональної економіки здійснює людина з притаманним їй фактором суб'єктивізму. Навіть якщо суб'єкт прийняття рішення є професіоналом у своїй справі, йому притаманно припускатися помилок». У даній науковій роботі дослідники розробили модель прийняття ірраціонального управлінського рішення суб'єктом регіональної економіки. Суть даної моделі полягає в обґрунтуванні поведінкових закономірностей прийняття рішень суб'єктами фінансово-економічних відносин на регіональному рівні. Модель охоплює наступні етапи: умови невизначеності та ризику; ірраціональна поведінка

суб'єкта регіональної економіки (люди, інституції); фінансово-економічні наслідки прийняття суб'єктом ірраціональних рішень; пошук механізмів та інструментів корегування процесу прийняття ірраціональних управлінських рішень [1].

О. В. Ревенко у своїй науковій статті «Вплив податкових факторів на результати діяльності підприємства» розглянув взаємозалежність ключових елементів механізму державного регулювання бізнес-середовища на рівні країни та з боку бізнесу. У свою чергу науковець представив розгляд податкової складової факторів впливу на економічний потенціал підприємства [8].

Н.О. Грицюк у своїй науковій статті «Фактори впливу на податкову політику мікрорівня» встановив факторами, які є визначальними при формуванні податкової політики підприємств: «В першу чергу внутрішні психологічні та економічні бачення керівника підприємства, друге суспільна думка, яка панує серед населення, і третє це відкритість інформації щодо руху коштів платників податків і їх ціле направленість» [2].

Німецький професор економіки В. Францен у своєму емпіричному дослідженні «Steuerpsychologie und Steuerpolitik» розглянув платника податків як економічну істоту, яка приймає рішення про те, чи сплачувати податки, виходячи з аналізу стимулів, організації та реакції [13,14, с. 24-31].

Німецький професор економіки А. Вайхенрідер у своїх багатьох дослідженнях аналізує вплив факторів на прийняття податкових рішень. Він знаходить, що фактори, пов'язані з організацією та реакцією, також можуть впливати на ймовірність ухилення від сплати податків [10].

Наукові досягнення вчених у цьому питанні значні, проте ще велика кількість проблем потребує подальшого наукового розкриття.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Аналіз впливу факторів на результати прийняття податкових рішень на основі моделі S-O-R в сьогоденних економічних реаліях в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податки є неодмінною частиною фінансової системи будь-якої країни, які забезпечують необхідні фінансові ресурси для здійснення різноманітних соціальних та економічних функцій уряду. Податкові

рішення, прийняті в країні, мають значущий вплив на економіку, фінансову стабільність, соціальний розвиток та загальний рівень життя громадян.

Базис прийняття податкових рішень бере початок з необіхевіористської моделі S-O-R (Stimulus-Organism-Response). Ця модель передбачає, що поведінка людини є результатом взаємодії стимулів (S) з внутрішніми факторами (O) людини, які призводять до реакції (R).

Дана модель створена на основі опитувань в Україні, які проводились «Міжнародним центром перспективних досліджень» щодо податкової реформи, а також «Інститутом податкових реформ» та соціологічною групою «Рейтинг» [7,3,9].

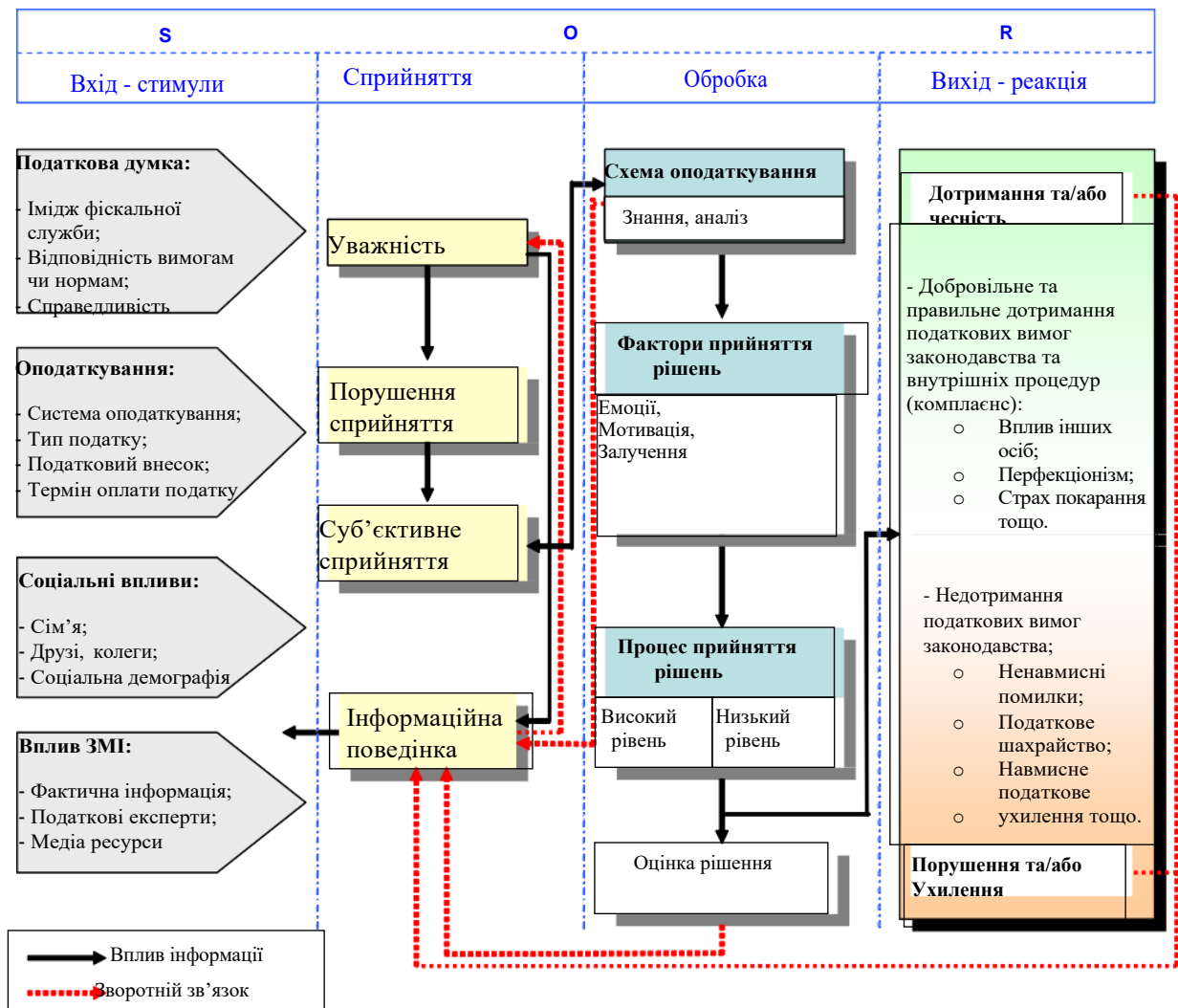


Рис. 1. S-O-R модель прийняття податкових рішень

Джерело: розроблено автором на основі [1,2,3,7,8,9,10,13,14]

Засновником біхевіоризму є американський психолог Джон Вотсон, на якому базується модель S-O-R. Він стверджує: «Поведінка людини можна пояснити на основі стимулів, які вона отримує, та реакцій, які вона демонструє на ці стимули» [5]. Розробник моделі S-O-R є Беррес Фрейзер Скіннер, який розвинув ідеї Д. Вотсона. Він стверджує: «Поведінка людини формується в результаті позитивного або негативного підкріплення» [4].

Досліджуючи наукові роботи Г.В. Возняка, Л. Я. Беновської, О.В. Ревенка, Н.О. Грицюка, В.Францена, Джона А. Вайченрайдера та опитування в Україні щодо прийняття податкових рішень - проаналізуємо, які фактори впливають на прийняття податкових рішень суб'єктів господарювання використовуючи модель S-O-R. Зрозумівши ці фактори, суб'єкти господарювання можуть приймати більш обґрунтовані та ефективні податкові рішення.

Ми їх розділяємо на три етапи: оцінка вхідних даних; суб'єктивне сприйняття та індивідуальна оцінка інформації; прийняття податкових рішень щодо добровільного дотримання або ж таки недотримання вимог законодавства та внутрішніх процедур.

Модель прийняття податкових рішень поширюється від вхідних змінних через сприйняття інформації та знань до вихідних змінних. Вхідні дані для суб'єктів



господарювання складаються з податкової думки, вимог конкретної податкової ситуації, а також соціальних і медійних впливів [13].

На вході до прийняття рішення щодо оподаткування суб'єкт господарювання проходить певні етапи думок та/або приймає соціальні чи медійні впливи (рис 2.)

Імідж фіскальної служби впливає на сприйняття громадян. Поганий імідж, який вони мають в очах громадськості, ускладнює їхню роботу, оскільки негативне ставлення до управління фінансами негативно впливає на відповідність вимогам чи нормам [12].

Рис. 2. Вхід до прийняття рішення щодо оподаткування

Справедливість є центральний пункт у ставленні до оподаткування, наприклад високі доходи мають мати вищу ставку оподаткування, ніж низькі доходи. А також, ставлення органів влади до платників податків: інформаційна політика, прозорість, податкові перевірки, штрафи тощо. Якщо податкова система вважається несправедливою, ймовірність податкового опору зростає.

В Україні платники податків часто сприймають податкову службу як корумповану та несправедливу структуру, яка переслідує їх лише задля «наживи». Цей імідж формується завдяки кільком факторам, зокрема:

- Наявність корупції в податковій службі. Незважаючи на те, що влада регулярно заявляє про боротьбу з корупцією в податковій службі, вона все ще залишається серйозною проблемою. Платники податків часто стикаються з вимаганням хабарів від податкових інспекторів, а також з іншими формами корупційного тиску;
- Несправедливість податкового законодавства. Податкове законодавство в Україні є досить складним і заплутаним. Воно часто змінюється, що робить його важким для розуміння та дотримання. Крім того, податкове законодавство часто є несправедливим, що призводить до того, що деякі платники податків мають переваги перед іншими;
- Непрофесіоналізм працівників податкової служби. Працівники податкової служби часто не мають достатньої кваліфікації та досвіду для виконання своїх обов'язків. Це може призводити до помилок у роботі податкової служби, а також до несправедливого поводження з платниками податків.

Таким чином, ці фактори призводять до того, що платники податків не довіряють податковій службі в Україні та не готові платити податки. Вони вважають, що їхні гроші будуть використані не на благо суспільства, а на особисті інтереси посадовців податкової служби та інших державних посадовців.

Наступним фактором є знання про систему оподаткування держави. У свою чергу - це допоможе уникнути штрафів та інших проблем з фіскальною службою, наприклад які податки та збори потрібно сплачувати, яка сума податкового внеску,

терміни сплати податку тощо. Чим складніша система оподаткування, тим більша ймовірність звернення до податкових експертів чи аудиторської компанії.

Соціальне середовище дозволяє обмінюватися питаннями оподаткування. Він служить форумом для передачі знань, які є з одного боку корисними, а з іншого - отримання знань для податкових злочинів [11].

Значний вплив на формування думки про податки мають також ЗМІ (засоби масової інформації). Також, потрібно зазначити, що у 2023 році відбувся значний прогрес штучного інтелекту у галузі обліку та оподаткування, наприклад, Bard і ChatGPT є великими мовними та інформаційними моделями, якими користуються бухгалтери таких суб'єктів, як підприємства, аудиторські фірми, платники податків, інвестори тощо. Він збирає схожу інформацію усіх інтернет-джерел і надає бухгалтеру своє бачення чи рекомендацію на основі їх аналізу з метою уникнення проблем.

Штучний інтелект може надати загальну інформацію про податкову систему, відповісти на конкретні запитання про оподаткування та створити звіти про оподаткування, такі як декларація про доходи фізичних осіб або декларація про прибуток підприємства. З іншого боку, штучний інтелект може надати рекомендації щодо ухилення від податкових вимог.

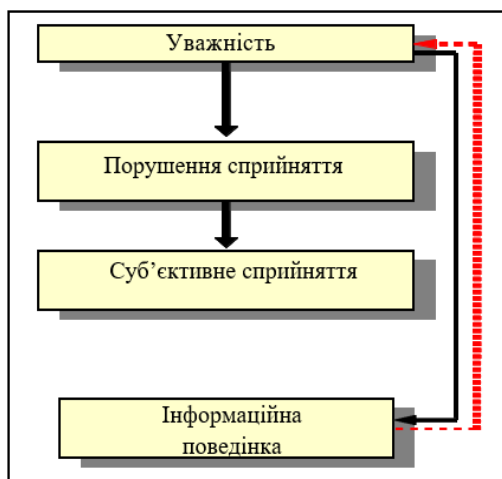


Рис. 3. Сприйняття податкової інформації

Після входу податкової інформації відбувається її сприйняття (рис. 3), яке у свою чергу може містити когнітивні упередження. Відбір правильної податкової інформації контролюється увагою, яка при активації також підвищує продуктивність обробки інформації.

Рішення та поведінка платників податків базуються не на об'єктивному оподаткуванні, а на їх суб'єктивному сприйнятті та оцінці. Це залежить від індивідуальної інформаційної поведінки, яка тісно пов'язана з увагою: чим

більше уваги привертається, тим сильніша потреба в інформації або її отримання [2].

На сприйняття та оцінку податкової інформації, звичайно, впливає їх доступність та прозорість. Якщо ці фактори не діють, тоді відбувається порушення сприйняття інформації.

Порушення сприйняття податкової інформації має різні причини. З одного боку, обмеження в обробці інформації людиною змушують використовувати евристику, яка може призвести до корисних результатів, використовуючи при цьому уважність, але також неправдивих та неточних результатів. З іншого боку, оцінка сприйняття податкової інформації значною мірою залежить від власного матеріального, соціального становища. Чим вище власне становище, тим доступніша податкова інформація.

Крім цього, негативний податковий клімат держави може сильно вплинути на індивідуальну оцінку податків (суб'єктивне сприйняття оподаткування.) Відразу до обману та нечесності з боку держави по відношенню до суб'єкту господарювання підсилює негативне враження від оподаткування [11].

Наведемо приклад з реалій в Україні: Підприємство "А" здійснює оптову торгівлю товарами. Воно отримало від постачальника "Б" податкову накладну на суму 100 000 гривень. У цій податковій накладній відсутні деякі обов'язкові реквізити, зокрема, код товару згідно з УКТЗЕД.

Державна податкова служба України, яка отримала податкову накладну від підприємства "А", прийняла рішення про відмову в її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних. Підставою для відмови стало те, що податкова накладна не відповідає вимогам пункту 201.1 статті 201 Податкового кодексу України.

Підприємство "А" оскаржило рішення Державної податкової служби України в адміністративному порядку. Суд першої інстанції визнав рішення податкової служби протиправним і зобов'язав його зареєструвати податкову накладну.

У своїй постанові суд зазначив, що відсутність коду товару згідно з УКТЗЕД не є достатньою підставою для відмови в реєстрації податкової накладної. Цей код є необов'язковим реквізитом податкової накладної, і його відсутність не впливає на право платника податку на віднесення суми податкового кредиту до податкового зобов'язання.

Отже, у даному випадку суб'єктивне сприйняття податкової служби призвело до того, що він не зареєстрував податкову накладну, незважаючи на те, що вона відповідала всім іншим вимогам Податкового кодексу України.

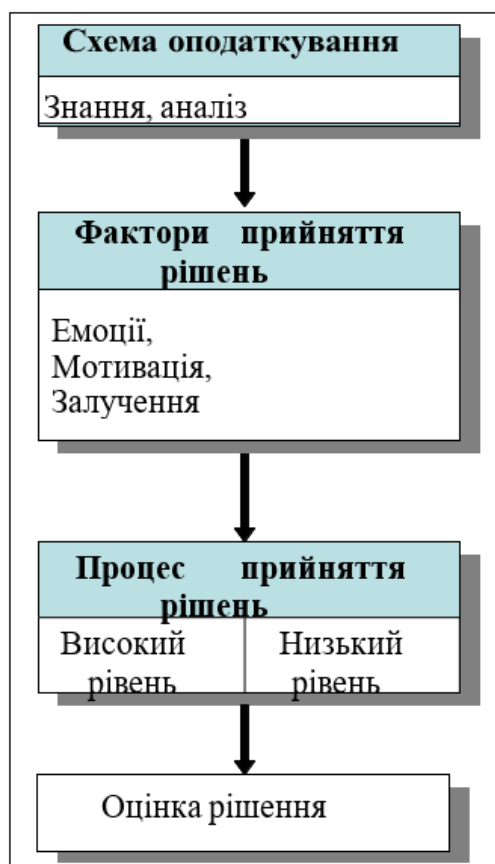


Рис. 4. Обробка податкової інформації

Після сприйняття податкової інформації відбувається її обробка, яка виявляє у собі певні важливі пункти (рис. 4). Схема оподаткування включає у собі: мислення, планування, аналіз інформації, знання накопичені щодо податкової системи, податкових зобов'язань, податкової справедливості держави тощо. З точки зору податкової психології, це також джерело податкового менталітету, який контролює сприйняття, обробку інформації та впливає на прийняття рішень.

Крім того, інші фактори впливають на обробку інформації та прийняття податкових рішень:

1. Емоції можуть впливати на наш вибір податкових стратегій, наші оцінки ризиків і наші реакції на податкові зміни. Найпоширеніші емоції при прийнятті податкових рішень є:

- радість: від економії грошей може призвести до того, що люди будуть приймати рішення, які не є законними або етичними.
- злість: на державу або на податки може призвести до того, що люди будуть приймати рішення, які є шкідливими для їхніх фінансових інтересів;
- страх: перед штрафами або покаранням може призвести до того, що люди будуть уникати ризикованих податкових стратегій, навіть якщо вони законні;
- розчарування: в податковій системі може призвести до того, що люди будуть приймати рішення, які є неоптимальними з точки зору оподаткування;

Емоції можуть також впливати на те, як ми сприймаємо податкову інформацію. Наприклад, люди, які відчувають страх, можуть більш вірити негативній інформації про податки, навіть якщо вона не є точною.

Наведемо приклад, коли емоції є важливим фактором при прийнятті податкового рішення в Україні: коли контролюючий орган проводить перевірку підприємства, яке має погану репутацію. У цьому випадку контролюючий орган може бути більш критичним до діяльності платника податку/підприємства. Таким чином, емоції можуть призвести до того, що податкові рішення приймаються не об'єктивно.

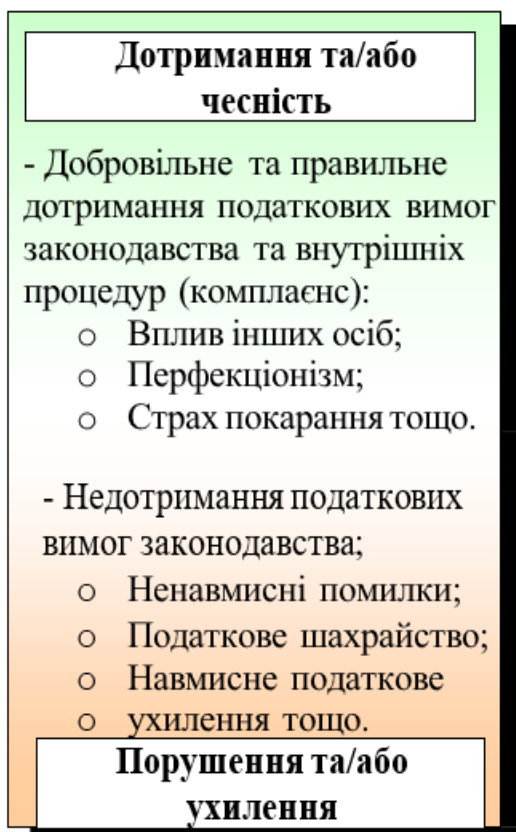
2. Мотивація наділяє емоції когнітивним компонентом, цільовим спрямуванням. Мотивація платників податків є складною та мінливою змінною. Сплата податків зазвичай пов'язана з позитивними або негативними емоціями, які спрямовують мотивацію або на податкову чесність, або на ухилення від сплати податків. Позитивні або негативні емоції виникають через ряд факторів:

- економічні фактори: вплив оподаткування на економічний розвиток (оподаткування може стимулювати або гальмувати економічний розвиток. Наприклад, низькі податки можуть стимулювати інвестиції та підприємництво, а високі податки можуть призвести до зменшення економічної активності); вплив оподаткування на розподіл доходів (оподаткування може використовуватися для перерозподілу доходів від багатих до бідних. Наприклад, прогресивна система оподаткування стягує з багатих вищі податки, ніж з бідних);
- соціальні фактори: оподаткування може використовуватися для фінансування суспільних благ, таких як освіта, охорона здоров'я та соціальне забезпечення;
- юридичні фактори: оподаткування може бути предметом міжнародних угод. Наприклад, угоди про уникнення подвійного оподаткування регулюють оподаткування доходів, отриманих з-за кордону;
- політичні фактори: уряди можуть враховувати політичні наслідки своїх податкових рішень та/або намагатися уникати податкових рішень, які у свою чергу можуть призвести до соціальної нестабільності [12].

3. Поведінка платників податків помітно залежить від ступеня залученості:

- сильне залучення призводить до високого рівня уваги, високого рівня податкової компетентності та більш раціонально прорахованих податкових рішень;
- слабке залучення означає низький інтерес або відсутність інтересу до податкових питань, більш імпульсивні, ніж раціональні податкові рішення, що у свою чергу призводить до ненавмисних помилок, порушення та/або ухилення від сплати податок [13].

Процес прийняття податкових рішень приймається на високому або на низькому рівні. Високий рівень характеризує рішення, які приймаються в



результаті свідомого і обдуманого процесу. На цьому рівні використовуються когнітивні здібності, такі як аналіз, оцінка та прийняття рішень. Рішення, прийняті на високому рівні, зазвичай є більш обґрунтованими і ефективними. Низький рівень у свою чергу характеризує рішення, які приймаються в результаті імпульсивних або спонтанних реакцій. На цьому рівні використовуються емоції, інтуїція та інстинкти. Рішення, прийняті на низькому рівні, зазвичай є менш обґрунтованими і можуть призвести до негативних наслідків.

Рис. 5. Вихід - прийняття рішення щодо оподаткування

На виході прийняття податкових рішень громадянин/ суб'єкт господарювання вибирає для себе шлях добровільного дотримання або

ж таки недотримання вимог законодавства та внутрішніх процедур (рис. 5).

Комплаєнс (англ. compliance) - це податкова чесність у сенсі добровільного та правильного дотримання податкових законів, правил та норм. Дотримання та/або чесність податкового законодавства та внутрішніх процедур включає у собі:

- Вплив інших осіб (консультації та допомога суб'єктам господарювання у дотриманні податкового законодавства та вимог; поведінка інших осіб може служити прикладом чесності по відношенні до держави; контроль у вигляді перевірок, аудиту впливає на дотриманні правильності введення податкового обліку);
- «Перфекціонізм» означає прагнення до досконалості при введенні податкових справ, включаючи такі аспекти: точне введення всіх даних; використання належних методів і процедур; вчасне введення даних тощо;
- Страх покарання (рабдофобія) - це емоція, яка виникає в результаті сприйняття загрози або небезпеки, тобто розуміння того, що можна бути покараним за помилку у введенні податкового обліку. Цей страх може бути викликаний різними факторами, такими як: відчуття відповідальності за себе чи за компанію; історія помилок тощо.

Недотримання (порушення) податкових вимог законодавства - це дії або бездіяльність суб'єкта господарювання, які не відповідають податковим законам, правилам та/або нормам, включаючи:

- Ненавмисні помилки - це помилки, які допущені платником податків без умисного наміру ухилення від сплати податків. До ненавмисних помилок можуть бути віднесені, наприклад, помилки в розрахунку податків, помилки в заповненні податкових декларацій тощо;
- Податкове шахрайство означає умисне вчинення дій, спрямованих на заволодіння бюджетними коштами шляхом обману або зловживання довірою. До податкового шахрайства можуть бути віднесені, наприклад: подання завідомо неправдивих відомостей у податковій декларації; неоприбуткування та недекларування доходів тощо;
- Навмисне податкове ухилення означає умисне вчинення дій, спрямованих на зменшення суми податків, що підлягають сплаті. До навмисного податкового ухилення можуть бути віднесені, наприклад: незаконне використання податкових схем; не ведення або неналежне ведення книги обліку доходів тощо.

Відповідальність за порушення податкового законодавства може бути адміністративною, фінансовою та кримінальною.

Таким чином, на виході прийняття податкових рішень суб'єктів господарювання отримується або позитивний результат - дотримання та чесність по відношенню до держави, або негативний результат - порушення законодавства та/або ухилення від сплати податків.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Узагальнюючи наведене вище, можна стверджувати, що необіхевіористська модель S-O-R є корисним інструментом для розуміння прийняття податкових рішень суб'єктами господарювання. Вона дозволяє зрозуміти, які фактори впливають на поведінку суб'єктів господарювання в податковій сфері, і як ці фактори взаємодіють між собою.

Платники податків роками накопичують досвід, знання та цінності щодо податкової системи. Аналіз, оцінка інформації служать основою для прийняття податкових рішень. Крім того, на податкові рішення впливають численні додаткові фактори, які залежать від конкретної особистості, а також від відповідної ситуації: емоція, мотивація, залучення тощо.

Залежно від особистості та ситуації, процеси прийняття рішень відбуваються на низькому рівні, де вони більш імпульсивні та спонтанні. Свідомі та цілеспрямовані рішення відбуваються на високому рівні, під сильним когнітивним контролем. Як тільки рішення прийнято, воно зазвичай реалізується в поведінці - якщо тільки непередбачені обставини не перешкоджають реалізації наміру діяти, що, як правило, призводить до переоцінки початкової ситуації та нового процесу зважування та прийняття рішень.

Отже, дотримання та/або чесність на виході прийняття податкового рішення може мати численні та дуже різноманітні причини: психологічні, моральні чи соціальні. Чесність та дотримання законодавства може бути наслідком внутрішнього переконання, суворого дотримання законів, впливу інших осіб, звички, перфекціонізму, відсутності можливостей для ухилення чи страху покарання.

Порушення та/або ухилення на виході прийняття податкового рішення може виникнути через: недотримання податкових вимог, ненавмисні процедурні помилки, через зручність або протест проти несправедливості оподаткування, а також через егоїстичні мотиви викрадання великої суми грошей у держави та суспільства. Через різнорідність мотивів і причин необхідний диференційований погляд і оцінка.

Література

1. Возняк Г.В., Беновська Л. Я. Обґрунтування поведінкових закономірностей прийняття рішень суб'єктами фінансово-економічних відносин на регіональному рівні. Регіональна економіка. 2021. № 1. С.61-71. https://re.gov.ua/re202101/re202101_072_VoznyakHV,BenovskaLYa.pdf
2. Грицюк Н.О. Фактори впливу на податкову політику мікрорівня. Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту. 2014. № 10 том 1. С. 86-92. https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/4869/3/Grytsyuk_VIEM.pdf
3. Громадянська організація «Інститут податкових реформ». 2024. <https://ngoipr.org.ua/diyalnist-institutu/>
4. Дописувачі Вікіпедії, «Бересс Фредерік Скіннер» Українська Вікіпедія. 2024. https://uk.wikipedia.org/wiki/Бересс_Фредерік_Скіннер
5. Дописувачі Вікіпедії, «Біхевіоризм» Українська Вікіпедія. 2024. <https://uk.wikipedia.org/wiki/Біхевіоризм>
6. Інформація щодо оскаржень рішень: Державна податкова служба України. 2022. <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih/informatsiya-schodo-oskarjen-rishen/>
7. Міжнародний Центр Перспективних Досліджень. Результати експертного опитування щодо проведення податкової реформи. 2023. https://icps.com.ua/assets/uploads/images/files/dodatok_pr.pdf
8. Ревенко О. В. Вплив податкових факторів на результати діяльності підприємства. Ефективна економіка. 2021. № 8. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9145>.
9. Соціологічна група «Рейтинг». Всеукраїнське опитування. 2021. <https://ratinggroup.ua/research/ukraine/>

10. Gürer E., Weichenrieder A. Pro-Rich Inflation and Optimal Income Taxation. *Public Finance Review*. 2021. <https://ideas.repec.org/e/pwe106.html>
11. Moore D., Slemrod J.B. Optimal Tax Systems with Endogenous Behavioral Biases. *Journal of Public Economics*, Forthcoming. 2021. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3401834
12. Föste W. Soziale Marktwirtschaft im Wandel der Zeit. *Gesellschaft, Wirtschaft, Politik (GWP)* 70. Jahrg., Heft 2/2021. S. 233-244. <https://www.budrich-journals.de/index.php/gwp/article/view/37281>
13. Franzen W. Tax Morale in Classical Athens. *Journal of Ancient Civilizations*. 2019. Vol. 34/2. Pp. 273-288. <http://ihac.nenu.edu.cn/>
14. Franzen W. Steuermentalität und Steuermoral in Zeiten von Corona. Weimar bei Marburg: Metropolis-Verlag. 2022. 338 Seiten. <https://www.fores-koeln.de/stment2022.html>

References

1. Voznyak, H.V. and Benovska, L. Ya. (2021), “Substantiation of behavioral patterns of decision-making by financial and economic entities at the regional level”, *Rehionalna ekonomika*, [Online], vol. 1, pp. 61-71, available at: https://re.gov.ua/re202101/re202101_072_VoznyakHV,BenovskaLYa.pdf (Accessed 5 June 2024).
2. Hrytsiuk, N.O. (2014), “Factors influencing the choice of the tax policy of the company and the stages of its formation”, *Visnyk Volynskoho instytutu ekonomiky ta menedzhmentu*, [Online], vol. 10, pp. 86-92, available at: https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/4869/3/Grytsyuk_VIEM.pdf (Accessed 6 June 2024).
3. Institute of Tax Reforms (2024), available at: <https://ngoipr.org.ua/diyalnist-institutu/> (Accessed 3 June 2024).
4. Wikipedia Contributors (2024), “Bures Frederick Skinner”, available at: https://uk.wikipedia.org/wiki/Бересс_Фредерік_Скіннер (Accessed 7 June 2024).
5. Wikipedia Contributors (2024), “Behaviorism”, available at: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Біхевіоризм> (Accessed 6 June 2024).

6. Information on appeals of decisions (2022), “State Tax Service of Ukraine”, available at: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih/informatsiya-schodo-oskarjen-rishen/> (Accessed 3 June 2024).
7. International Center for Prospective Studies (2023), “The results of an expert survey on tax reform”, available at: https://icps.com.ua/assets/uploads/images/files/dodatok_pr.pdf (Accessed 3 June 2024).
8. Revenko, O. V. (2021), “The influence of tax factors on the enterprise results”, *Efektyvna ekonomika*, [Online], vol. 8, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9145> (Accessed 15 June 2024).
9. Sociological group Rating (2021), “All-Ukrainian survey”, available at: <https://ratinggroup.ua/research/ukraine/> (Accessed 3 June 2024).
10. Gürer, E. and Weichenrieder, A. (2021), “Pro-Rich Inflation and Optimal Income Taxation”, *Public Finance Review*, [Online], vol. 49(6), pp. 815-844, available at: <https://journals.sagepub.com/doi/pdf/> (Accessed 17 June 2024).
11. Moore, D. and Slemrod, J.B. (2021), “Optimal Tax Systems with Endogenous Behavioral Biases”, *Journal of Public Economics, Forthcoming*, [Online], available at: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3401834 (Accessed 18 June 2024).
12. Föste, W. (2021), “Soziale Marktwirtschaft im Wandel der Zeit”, *Gesellschaft, Wirtschaft, Politik (GWP)70. Jahrg.*, [Online], vol. 2, pp. 233-244, available at: <https://www.budrich-journals.de/index.php/gwp/article/view/37281> (Accessed 20 June 2024).
13. Franzen, W. (2019), “Tax Morale in Classical Athens”, *Journal of Ancient Civilizations*, [Online], vol. 34/2, pp. 273-288, available at: <http://ihac.nenu.edu.cn/> (Accessed 21 June 2024).
14. Franzen, W. (2022), “Steuermentalität und Steuermoral in Zeiten von Corona”. *Weimar bei Marburg: Metropolis-Verlag*, [Online], p. 338, available at: <https://www.fores-koeln.de/st-ment2022.html> (Accessed 21 June 2024).

Стаття надійшла до редакції 07.07.2024 р.