

ПРАВОВЫЕ МЕТОДЫ СТИМУЛИРОВАНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Система налогообложения в Украине носит противоречивый, сложный, нестабильный характер. Механизм регулирования этой системы продолжает формироваться. Современное состояние бюджетной политики требует ускорения и улучшения правового регулирования этого процесса, поскольку налоговые правоотношения складываются под влиянием норм налогового права, источником которых выступает система нормативных документов Украины. Эти нормативные акты подразделяют на законы и подзаконные акты. В свою очередь, законы подразделяются на:

- а) общие нефинансовые законы, к которым относятся: Конституция Украины, Уголовный кодекс Украины, Кодекс Украины об административных правонарушениях;
- б) общие финансовые законы, например Закон Украины «О бюджетной системе Украины»;
- в) общие налоговые законы, например Закон Украины «О системе налогообложения в Украине»;
- г) специальные налоговые законы, например Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий».

К подзаконным актам относятся:

- а) Указы Президента;
 - б) декреты Кабинета Министров Украины (1992—1993 гг.);
 - в) постановления Верховной Рады;
 - г) инструкции, приказы, распоряжения, разъяснительные письма Государственной налоговой администрации Украины, Национального банка Украины и других государственных органов, контролирующих взимание налогов, сборов, обязательных платежей в бюджеты всех уровней.
- Следовательно, налоговые правоотношения складываются под влиянием специфических правовых норм, одной из особенностей которых является их сложный источник возникновения, не ограниченный рам-

* Аспирант кафедры административного и предпринимательского права экономико-правового факультета ОНУ им. И. И. Мечникова.

ками финансового права. Изучение этих источников свидетельствует о сложившемся механизме финансовой ответственности, не лишенном определенных недостатков. Практика применения законодательства указывает на существование определенного института налогового принуждения. По этому вопросу существуют и теоретические разработки.

В налогообложении принуждение рассматривается как система установленных в законном порядке мер принуждения, пресечения, взыскания, применяемых к плательщикам налогов — физическим и юридическим лицам для осуществления контроля за внесением платежей причитающихся к уплате в бюджет.

При выявлении правонарушений в налогообложении принуждение включает в себя также меры ответственности — финансовой, административной, уголовной, дисциплинарной, применяемые к нарушителям налогового законодательства. Цель налогового принуждения — обеспечение законности в сфере налогообложения и исполнения обязательств, возложенных законом на налогоплательщиков.

Институт налогового принуждения контролируется государственной налоговой службой, государственной контрольно-ревизионной службой, казначейством и всей системой органов исполнительной власти.

Полномочия этих служб закреплены в соответствующих нормативно-правовых актах.

В Законе Украины «О государственной налоговой службе в Украине» указываются финансовые санкции, административные штрафы, которые вправе применять органы государственной налоговой службы в случае выявления нарушений. В других нормативных актах конкретизируется финансовая ответственность, но в целом, рассматривая систему налогового принуждения, можно отметить различия по применяемым средствам, как по мере влияния, так и по масштабам охвата нарушителей налогового законодательства.

Меры применения ответственности отличаются также процессуальной формой. В целом все это свидетельствует о том, что в Украине действует такой правовой институт, как институт налогового принуждения.

При всех достижениях и недостатках действующего правового института нельзя ограничить правовое поле воздействия на налогоплательщиков только мерами принуждения.

Универсальными методами воздействия во всех сферах общественной жизни выступает не только принуждение, но и убеждение. Содержание убеждения как способа правового воздействия на субъектов налоговых правоотношений заключается в признании ими необходимости действий

в соответствии с законом, основанном на дисциплинированности, сознательной привычке. В государственном управлении принято рассматривать следующие виды убеждения:

- а) организационные;
- б) воспитательные;
- в) разъяснительные;
- д) поощрительные.

Применение правовых форм убеждения через нормативные акты, прямо и косвенно воздействующих на субъектов правового регулирования, — один из способов воздействия на исполнение налоговых обязательств. Под прямо воздействующими правовыми актами понимаются те, в которых имеются статьи, указывающие на методы морального и материального поощрения, предусмотренные правом за образцовое исполнение обязанностей или за помощь исполнительному органу власти. Например, п. 16 ст. 11 Закона Украины «О государственной налоговой службе в Украине» предусматривает материальное и моральное поощрение граждан, которые помогают в борьбе с нарушениями налогового законодательства.

Косвенное воздействие осуществляется через те нормативные акты, которые предоставляют соответствующим налоговым органам полномочия по проведению учетных, контрольных мероприятий, организацию семинаров, школ, инструктаж для налогоплательщиков. Например, согласно указанному закону, налоговая администрация Украины разъясняет через средства массовой информации порядок применения законодательных и других нормативно-правовых актов о налогах и других платежах, организует исполнение этой работы органами госналоговой службы на местах (п. 4 ст. 8).

Методы убеждения зависят от уровня правового развития государства, от сложившихся приоритетов в обществе, от системы общественных отношений, которые складываются под влиянием экономических, политических условий. Воспитание гражданского долга, дисциплинированности, организованности, внутренней ответственности — процесс длительный и сложный, а воспитание правовой культуры — составная его часть.

Сложившаяся система общественных отношений в Украине еще не совершенна, а практика налогообложения не в полной мере использует имеющиеся возможности улучшения ее организации. Пробелы в правовой науке, связанные с использованием метода убеждения, очевидны.

Налоговые правоотношения носят императивный характер, а сло-

жившийся правовой механизм основывается на наказании через систему ответственности, однако экономическое состояние государства требует не только применения мер принудительного исполнения законодательства, хотя это дает весомый вклад в доходы бюджетной системы.

Способы наполнения доходной части бюджета государства можно дополнить созданием правового режима, благоприятного для исполнения налогового законодательства. Традиционные способы государственного управления через меры убеждения можно активно использовать, создав правовые средства стимулирования производственной, коммерческой деятельности отечественного субъекта хозяйствования.

Стимулы хозяйственной активности, применяемые посредством налогового законодательства, — один из действенных способов, объективно создающий благоприятный правовой режим убежденно-го исполнения обязательств. К этим стимулам следует отнести такой элемент правового механизма налогообложения, как льгота.

Льгота в налоговом праве — это полное или частичное освобождение от налогообложения, учитывающее особенности налогоплательщика. Механизм льгот практически не исследован. В украинском законодательстве льготы можно классифицировать по следующим признакам. Во-первых, по объему налогообложения льготы делятся на такие виды, как уменьшения объекта налогообложения путем скидок, вычетов, изъятий. Во-вторых, по субъектам налогообложения виды льгот можно разделить по категории плательщиков — инвалиды, малоимущие и т.д. В-третьих, по ставкам льготы учитываются в зависимости от деятельности при взимании НДС, при прогрессивном и регрессивном построении системы налогообложения. В-четвертых, при внесении платежей, льготы выражаются в виде отсрочек, налогового кредита. В-пятых, при построении системы налогообложения льготы устанавливаются в целом по видам платежей. Например, введение единого налога или фиксированного сельскохозяйственного налога — льгота, предусмотренная для определенных категорий плательщиков в виде освобождения их от ряда платежей.

Стимулирование исполнения налогового законодательства посредством снижения налоговых льгот — один из способов правового убеждения, но, к сожалению, мало применяемый в украинском законодательстве. Недостаток применения этого средства обуславливает упор в правовом механизме на способы принуждения, что в современных условиях приводит к обратным результатам.

Доходные источники бюджетов сокращаются из-за потери инте-

реса отечественного производителя к производственной деятельности. Деятельность или прекращается, или становится теневой. Правильное же сочетание правовых методов государственного управления приносит более действенные и значительные результаты.

В Законе Украины «О системе налогообложения» содержится только одно средство, устанавливающее право налогоплательщика и соответствующие виды государственного убеждения. Это то, что налогоплательщик имеет право предоставлять госналоговому органу документы, подтверждающие право на льготы в налогообложении в порядке, установленном законодательством Украины. Но само понятие льготы, механизмы ее применения и в целом обеспечение льготного режима налогообложения остаются проблемой, требующей изучения для восполнения пробелов в законодательстве.

Соблюдение установленных правил налогообложения в государстве, в конечном счете, естественно, опирается на методы принуждения.

Однако создание правового режима льготного налогообложения приводит к стимулированию предпринимательской деятельности, воспитанию сознания граждан, развитию методов убеждения, активизации государственных методов управления в целом. При этом цель исполнения налогового законодательства будет достигнута правовыми способами.

Литература

1. Закон Украины «О системе налогообложения» // Ведомости Верховной Рады. — 1997. — № 16. — Ст. Л19.
2. Закон Украины «О государственной налоговой службе в Украине» в ред. от 05.02.98 г. № 83—98—ВР. Ст. 11. п. 5, 7, 8, 10, 11.
3. Гуреев В. И. Налоговое право. — М., 1995. — С. 16.
4. Кучерявенко Н. П. Налоговое право: Учебник. — Харьков: Консум, 1997.
5. Львов Б., Бенедисюк И. Уголовная ответственность за нарушение бюджетного законодательства // Бизнес. — 1998. — № 1. — С. 28-30.
6. Мельник Н., Хивреюк Н. Уголовная ответственность за нарушение бюджетного законодательства: Комментарии и некоторые выводы // Предпринимательство, хозяйство и право. — 1997. — № 11. — С. 25-32.
7. Пишний А. Г. Институт податкового примуса // Матеріали міжнародної наукової конференції: «Проблеми фінансового права». — Чернівці, 1996. — С. 211-221.
8. Попеляев С. Г. Основы налогового права. — М., 1995. — С. 67.