



ФИСКАЛЬНАЯ СИСТЕМА, КАК КРИТЕРИЙ УРОВНЯ НАЛОГОВОЙ КУЛЬТУРЫ В ГРАЖДАНСКОМ ОБЩЕСТВЕ

МАКАРЕНКО Л.А.

К.э.н., доцент кафедры «Финансы и кредит» КРСУ

E-mail: loramak@mail.ru

Аннотация

Данная статья посвящена критериям, характеризующим уровень налоговой культуры в гражданском обществе, а также исследования соответствия Налогового кодекса Кыргызской Республики данным критериям.

Ключевые слова: налог, налоговая культура, Налоговый кодекс, гражданское общество.

FISCAL SYSTEM AS A CRITERION OF TAX CULTURE IN CIVIL SOCIETY

Abstract

This Article is dedicated to the issues related to Assessment of a Criterion of Tax culture in Civil Society as well as to Compliance of Tax Cod to the mentioned Criterion.

Key Words: tax, tax culture, tax cod, civil society.

Одним из основных критериев, позволяющих судить об уровне развития налоговой культуры, является характеристика фискальной системы. Причем, имеет значение не только качественная характеристика нормативных правовых актов, регулирующих фискальные отношения. Огромное влияние на общественное сознание оказывают также процесс организации законотворческого процесса и порядок реализации нормативных правовых актов. Не вызывает сомнения тот факт, что высокий уровень налоговой культуры возможен только в правовом государстве. По нашему мнению, правовым можно назвать государство, в котором достаточно демократичны и справедливы следующие аспекты.

Во-первых, процесс законотворчества. Для того, чтобы процесс законотворчества позволял гражданскому обществу принимать в нем участие, он должен быть абсолютно прозрачен. Гражданское общество должно получить широкую возможность знакомиться с иницируемыми законопроектами и их обоснованием, полемикой оппонентов. Иметь возможность направлять свои замечания и предложения своим представителям в парламенте и получать обоснованные и своевременные ответы.

Во-вторых, само содержание актов фискального законодательства должно свидетельствовать о том, что государство воспринимает налогоплательщика, как равноправного партнера. Достигается это следующим образом. Требования, предъявляемые к работникам фискальных органов и налогоплательщикам должны быть одинаковыми, как в плане выполнения обязательств, так и применения мер ответственности за неисполнение данных обязательств.

В-третьих, исполнение нормативных правовых актов. Качество исполнения определяют два фактора. Соответствие подзаконных актов и документов фискальных служб законодательству, а также фактические действия работников фискальных служб по исполнению законов и подзаконных актов (то есть практическое администрирование).

Интересно рассмотреть, насколько все эти три аспекта реализуются в Кыргызской Республике.

Прозрачность законотворческого процесса

Как правило, гражданское общество не принимает непосредственного участия в формировании фискального законодательства. Законопроекты, иницируемые субъектами законодательной инициативы, не публикуются в средствах массовой информации до их принятия. Жогорку Кенеш и его профильные комитеты имеют Интернет-сайты, тем не менее текст поступивших законопроектов на них в большинстве случаев не публикуется, сайты своевременно не обновляются, отсутствует Интернет-форум. Своей газеты Жогорку Кенеш не имеет. Происходит это из-за отсутствия в Парламенте технических и человеческих ресурсов для проведения данной работы, а также нежелания депутатов. В законопроектах, иницируемых Правительством Кыргызской Республики, зачастую превалирует цель пополнения бюджета, причем в текущем периоде. Влияние на долгосрочный период, мультипликативный эффект во внимание не принимается. Обоснование, представляемое в парламент содержит сведения о предполагаемых поступлениях, которые ожидаются в том случае, если законопроект будет принят. Затраты, необходимые для сбора данного платежа, обычно во внимание не принимаются. Законопроекты, иницируемые парламентариями по просьбе избирателей, касаются в большей части предоставления налоговых льгот. В результате, процесс законотворчества нельзя назвать достаточно прозрачным и гражданское общество оценивает последствия принятия того или иного закона опытным путем. В результате фискальная политика

не отличается особой последовательностью. Мы можем наблюдать отдельные положения налогового законодательства, которые периодически отменяются, затем появляются вновь и опять отменяются. Это свидетельствует о том, что субъекты законодательной инициативы слабо представляют себе направления налогового реформирования. В качестве примера можно привести попеременную отмену НДС на поставки сельскохозяйственной продукции, применение фиксированного зачета по НДС, налог на проценты, получаемые физическими лицами, налогообложение страховых компаний, НДС на ввоз основных средств. Разумеется, перечень этим не исчерпывается. Однако, необходимо отметить, что избиратели обычно имеют возможность направлять свои предложения по изменению законодательства, а также в большинстве случаев получать ответы от своих избранников.

Соответствие содержания Налогового Кодекса Кыргызской Республики требованиям демократического государства

Принятый в июле 1996 года Налоговый Кодекс достаточно симметрично отражал взаимоотношения с бюджетом налогоплательщиков и работников налоговой службы:

- за неисполнение налоговых обязательств налогоплательщиками предусмотрены финансовые санкции, также предусмотрены финансовые санкции для работников налоговой службы за ненадлежащее исполнение своих обязанностей;
- за несвоевременную уплату налогов налогоплательщику начисляются проценты на сумму неуплаты, за несвоевременный возврат переплаченных сумм, бюджет также обязан выплатить проценты налогоплательщику;
- налогоплательщик в праве самостоятельно выбрать метод определения выручки;
- срок налоговой проверки и частота проведения строго регламентированы;
- физические лица вправе самостоятельно решать – платить подоходный налог путем приобретения патента или вести учет реальных доходов и расходов;
- регистрация по НДС для лиц, не достигших регистрационного порога, является добровольной;
- для расчета НДС применяется метод начисления. Налоговый период для плательщика возникает с момента поставки (товар отгружен, или выписана счет-фактура, или получена какая-либо оплата). Зачет НДС по приобретаемым материальным ресурсам плательщик также получает в месяц приобретения независимо от того, была ли произведена оплата за них, а также независимо от того были ли они уже использованы для производства облагаемых поставок;
- процедура возмещения НДС за приобретенные материальные ресурсы достаточно проста, за несвоевременное возмещение предусмотрены проценты;

- суммы авансовых платежей определяются самостоятельно налогоплательщиком и по его желанию могут корректироваться в течение года.

Все эти нормы отвечают принципу справедливости как с точки зрения бюджета (государства), так и с точки зрения налогоплательщиков и свидетельствуют об их равноправном положении в налоговом процессе.

Тем не менее, необходимо отметить ряд положений, не соответствующих данному принципу:

- Кодексом определен срок, в течение которого налогоплательщик имеет право претендовать на возврат средств из бюджета, однако срок давности по взысканию неуплаченных налогов отсутствует;
- имеет место двойное налогообложение одних и тех же оборотов (НДС и налог с продаж);
- Налоговый кодекс допускает начисление платежей на расчетной основе;
- Кодекс возлагает обязательства по уплате денежных средств налогоплательщику на налоговую службу, которая не является их распорядителем.

Тем не менее, необходимо отметить тот факт, что, сравнивая уровень демократичности фискального законодательства в соседних странах, необходимо отметить тот факт, что налоговое законодательство Кыргызской республики значительно опережает многие государства СНГ, в том числе и Российской Федерации. Рассмотрев поэтапные изменения в налоговом законодательстве России с 2007 года¹, которые предусматриваются Федеральным законом № 137-ФЗ от 27 июля 2006 года «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования». Основная часть изменений данного закона вступила в действие с 1 января 2007 года, а отдельные положения – с 2008-2010 гг. В нем мы можем отметить явный перекося полномочий и прав в сторону государственных органов.

В частности, в НК РФ предусмотрена возможность проведения двух выездных проверок одного налогоплательщика в течение календарного года. Причем основной срок проверки – не более двух месяцев, продленный – до четырех, исключительный до шести. То есть на вполне законных основаниях налоговая инспекция может проверять налогоплательщика в течение 12 месяцев подряд.² Кроме того, вполне законно производить проверку одного и того же налогового периода в порядке контроля вышестоящего налогового органа за нижестоящим налоговым органом.³

¹ И.Д. Черник Об изменениях налогового законодательства с 2007 года.//Финансы, 2006, № 12.

² НК РФ, ст.89, п.5

³ НК РФ, ст.89, п.10.

Налоговое законодательство Кыргызской Республики более лояльно. Документальная проверка может проводиться только один раз в год, длительность ее не может превышать 30 дней, а продление – 10. дней. Перепроверка возможна только в том случае, если налоговой службой получена конкретная информация о сокрытии налогов.⁴

В НК КР сумма финансовых санкций, за неисполнение налоговых обязательств обычно зависит от неуплаченной суммы налога. Несвоевременная налоговая регистрация, несвоевременное представление декларации не влечет за собой начисления финансовой санкции, если отсутствует обязательство по уплате налога.

В Российском законодательстве такой тенденции не прослеживается. Например, введена новая статья 129 п.2 НК РФ, которая устанавливает ответственность за нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса, либо изменения их количества – взывание штрафа в трехкратном размере ставки налога на игорный бизнес, определенной для соответствующего объекта налогообложения, а при повторном нарушении штраф будет взиматься в размере шестикратной ставки налога для соответствующего объекта.

С 1 января 2008 года в Российской Федерации планируется ограничить права налогоплательщиков в области возврата и зачета излишне уплаченных налогов.⁵ Зачет сумм налогов будет проводиться только по соответствующим видам налога, то есть без права зачета по другим налогам, зачисляемым в соответствующий бюджет.

Налоговый кодекс Кыргызской Республики таких ограничений не предусматривает. Налогоплательщик вправе направить излишне уплаченную сумму на уплату любого обязательства перед бюджетом.⁶

То есть, оценивая соответствие Налогового кодекса Кыргызской Республики требованиям справедливости, мы можем назвать его достаточно демократичным. Разумеется, это не единственное требование, которое необходимо предъявить к качеству налогового законодательства.

Несомненно, являются важными следующие признаки.

Во-первых, является ли Кодекс законом прямого действия или требует применения подзаконных актов.

Во-вторых, содержит ли Кодекс положения с высоким уровнем коррупциогенности.

Приведенные выше примеры положений Налогового Кодекса Кыргызской Республики, позволяют нам предъявить к нему некоторые претензии. Тем не менее, качество отечественного фискального законодательства в целом мы можем считать прием-

⁴ НК КР, ст.13.

⁵ НК РФ, ст. 78,79.

⁶ НК КР, ст.45.

лемым. Необходимость внесения отдельных изменений и дополнений нельзя считать негативным, так как это свойство, присущее любому налоговому законодательству.

Исполнение нормативных правовых актов

К сожалению, необходимо отметить, что данный аспект является наиболее слабым звеном фискальной системы, так как достаточно демократические положения существующего Кодекса зачастую не исполняются.

Распространенной практикой является принятие подзаконных актов, несоответствующих существующему законодательству. Зачастую внутриведомственные документы Министерства экономики и финансов, а также налоговых и таможенных органов запрещают действия, разрешенные законодательством. Безо всякого на то основания ограничиваются права субъектов, при возврате из бюджета переплаченных сумм налогов, перегонке средств субъектов из местного в республиканский бюджет, зачете переплаты налоговых платежей в счет уплаты таможенных, доначислении налогов на основании незаконного проведения хронометража, произвольном определении таможенной стоимости. Этот список безграничен. Причем необходимо отметить тот факт, что данные нарушения.

Контроль за соответствием ведомственных документов, как правило, не осуществляется, хотя, в первую очередь, это является одной из основных функций Жогорку Кенеша Кыргызской Республики.

Второй причиной неисполнения достаточно демократичных положений Кодекса являются противозаконные действия отдельных работников фискальных служб, которые состоят в проведении незаконных проверок, несоблюдении сроков контрольных мероприятий, требовании информации, непредусмотренной законодательством, несоблюдении сроков рассмотрения обращений налогоплательщиков.

Мы можем сделать вывод о том, что налоговую систему Кыргызской Республики мы не можем считать полностью соответствующей требованиям демократического государства. Благодаря достаточно прогрессивному фискальному законодательству, можно говорить о некоторых предпосылках формирования налоговой культуры в гражданском обществе. Однако, законотворческий процесс, а также практическое применение фискальными органами существующих положений Кодекса требуют дальнейшего совершенствования.