

**ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЇ НОРМ ПОДАТКОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ**

Однією з “вічних” проблем правопізнання та правореалізації є проблема ефективності правового регулювання суспільних відносин, особливо тих сторін цих відносин, у яких зазнають чи можуть зазнавати істотних змін корінні інтереси учасників цих відносин. Чи не найбільше до таких відносин належать відносини у сфері оподаткування, внаслідок якого первинні власники позбавляються легітимно в обов’язковому порядку частини своєї власності, права на яку переходять до держави для забезпечення нею публічного інтересу. Проте в ході практичної реалізації переходу права на зазначену частку власності від первинних власників до держави в податковому механізмі держави на практиці виникає безліч проблем, серед них проблема ефективності дії норм податкового права. В працях насамперед загальних теоретиків права уже дано чимало різних визначень самого поняття ефективності дії правової норми, зв’язку її сили з внутрішньою конструкцією, з адекватністю відображення у правовій формі сутності суспільної природи відповідного відношення, з комплексністю правового регулювання суспільного відношення та іншими факторами [40, с.278; 41, с.186; 52, с.9; 62, с.3; 63, с.42; 70, с.22-26; 71, с.46-50]. Одним з найпростіших за формою та найточніших за змістом визначень ефективності правової норми, на нашу думку, є наступне: “Ефективність правових норм – це співвідношення між фактичним результатом їх дії і тими соціальними цілями, для досягнення яких ці норми були прийняті” [56, с.22]. В зарубіжній юридичній науці проблема ефективності норм права досліджується, як правило, в межах соціології права [див., наприклад: 51, с.49-62; 57, с.235-247]. Зокрема, Кальман Кульчар вважає, що «основними умовами ефективності права є правильна оцінка взаємозалежності між нормою права і об’єктивною дійсністю, між нормою права і людською поведінкою, а також вірна оцінка особливостей правової норми як засобу впливу» [57, с.241].

З точки зору Р.О.Халфіної, найголовнішою умовою визначення ефективності правової норми є аналіз правовідношення, що виникає під впливом цієї норми: “...дослідження ефективності, в процесі якого аналізуються конкретні пра-

вовідносини у співвідношенні їх, з одного боку, з нормою, з іншого – з реальною поведінкою... може показати, наскільки правильно змодельовано в нормі реальне суспільне відношення і чи застосовані адекватні засоби правового впливу. Зіставлення конкретного правовідношення з моделлю (нормою) здатне виявити, наскільки повно враховані в моделі типові риси даного відношення, чи врегульоване воно з достатньою мірою повноти або, навпаки, врегульовано дуже детально, внаслідок чого неможливо врегулювати конкретні, часткові умови даного відношення” [71, с. 47]. Погоджуючись загалом із запропонованими визначеннями, зазначимо, що, на нашу думку, найповніший і водночас найчіткіший перелік умов ефективності дії правових норм був запропонований В.М.Кудрявцевим, В.І.Нікітінським, І.С.Самошенко і В.В.Глазиріним у їх колективній монографії [56, с.76-139]. Із врахуванням деяких уточнень і пізніших критичних оцінок [67, с.499-507] до таких умов можна віднести: рівень законодавства; рівень правозастосовчої діяльності; рівень правосвідомості учасників відповідних правовідносин. Рівень законодавства, як умова ефективності, означає відповідність правових норм змісту суспільних відносин, що врегульовуються ними. У сфері оподаткування це є наповнення державних грошових фондів та грошових фондів органів місцевого самоврядування фінансовими ресурсами на принципах всезагальності, рівності, обов’язковості, безпосередньої невідплатності суб’єктами оподаткування з метою задоволення публічних інтересів.

У статті 67 Конституції України підкреслено: “Кожен зобов’язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом” [1, Ст.67]. Як бачимо, тут насамперед вказано на принцип всезагальності податків і зборів, а вже потім – на законодавче у вузькому розумінні цього слова регулювання механізму їх здійснення. Стаття 92 Конституції України визначає коло суб’єктів, які вправі запроваджувати правила оподаткування: “система оподаткування, податки і збори” встановлюються “виключно законами України” [1, Ст.92], тобто її єдиним законодавчим органом – Верховною Радою. Водночас в Конституції України містяться зага-

льні начала, які необхідно реалізувати в будь-якій галузі законодавства. Мова іде про закріплені в ній основні конституційні права, свободи та обов'язки людини і громадянина: "Права і свободи людини і громадянина, закріплені цією Конституцією, не є вичерпними. Конституційні права і свободи гарантуються і не можуть бути скасовані. При прийнятті нових законів або внесенні змін до чинних законів не допускається звуження змісту та обсягу існуючих прав та свобод" [1, Ст.22]. Серед них такі, як рівність конституційних прав і свобод громадян та їх особиста рівність перед законом [1, ст.24], заборона їх обмеження інакше, як законом у випадках, передбачених Конституцією України [1, Ст.64]. Причому права і свободи людини і громадянина, передбачені статтею 24 Конституції України, не можуть бути обмежені за жодних умов.

Як справедливо відзначає німецький юрист-фінансист К.Фогель, "для фінансової системи з чинного правового регулювання робляться специфічні висновки, які стосуються безпосередньо фінансового права. Поряд з писаним виступає, отже, більш широке, неписане фінансове право Основного Закону" [47, с.113], тобто його принципи. Відомий російський юрист-фінансист А.М.Козирін розвиває та ще більше конкретизує зазначене положення: "Принципи права як основа нормативного регулювання є певним камертоном усієї наступної нормотворчості. Вони гарантують безперервність, послідовність законодавчого процесу, забезпечують взаємозв'язок податкового права та податкового законодавства, адаптують податкову законотворчість до особливостей традиційної правосвідомості населення" [54, с.77].

У дійсності ж український законодавець порушує конституційні принципи всезагальності оподаткування, рівності прав та обов'язків усіх суб'єктів оподаткування, шляхом встановлення необґрунтованих податкових пільг та преференцій одним суб'єктам цих відносин за рахунок інших, звужує сферу дії норм податкового права України, а в кінцевому рахунку знижує їх ефективність в цілому. Зокрема, як свідчить аналіз чинного законодавства, станом на 1.03.2001 р. тільки юридичним особам було надано 359 видів пільг щодо сплати ними податків, зборів, інших обов'язкових платежів [36]. Від оподаткування виявились звільненими окремі галузі народного господарства, регіони та підприємства, цілі економічні зони. Внаслідок цього загальна сума податкових пільг перевищила у 2000 р. 46 млрд.

грн. [68, с.6], а прями, так би мовити, "законні" втрати Державного бюджету України становили 30 млрд. грн., або майже 46,5 процента недооціненого можливого доходу, обчисленого за повними ставками. Співвідношення ж пільг до суми фактичних надходжень бюджету становило 1:1,35 [49, с.4]. У 2001 р. зазначені негативні тенденції посилювались ще більше, внаслідок чого через існування необґрунтованих податкових пільг до Державного бюджету України не потрапило у першому півріччі 56 відсотків можливого доходу, обчисленого за повними податковими ставками [39, с.4]. Більше того, до порядку денного восьмої сесії Верховної Ради України третього скликання станом на 3 вересня 2001 р. було включено 451 законопроект, в т.ч. 187 (41,5%) – з питань оподаткування [74, с.7]. Основна маса цих законопроектів спрямована у традиційному напрямку – надання додаткових пільг з оподаткування все новому колу суб'єктів [74, с.7].

Отже, в Україні склалася така ситуація, що з поняттям податкових пільг у більшості випадків асоціюються, і не без підстав, негативні емоції. Це зумовлено тим, що по даний час надають податкові пільги (включно до звільнення від окремих податків взагалі) окремим підприємствам, їх групам чи цілим галузям або територіям, виходячи не з інтересів держави, не з вимог Основного Закону, а переважно з вимог корпоративних інтересів чисельних олігархічних груп. Саме тому серед юристів-фінансистів набуває поширення, на наш погляд, правильна думка про те, що надання податкових пільг повинно стати виключним явищем у податковому законодавстві України [61, с.216], що вони повинні надаватись лише у надзвичайних випадках, оскільки, по суті, надання пільг є прямим порушенням принципу рівності усіх перед податковими законами [58, с.75, с.81-82].

Основи Світового податкового кодексу при формулюванні основних принципів оподаткування зовсім відхиляють пільги, різноманітні звільнення від податків та інші надання спеціальних переваг. На думку їх авторів, не в справжніх інтересах держави приймати протекціоністські системи оподаткування, в яких перевага надається внутрішнім інтересам перед інвестиціями, що надходять з-за кордону, або за яких для окремих секторів вітчизняної економіки створюються найкращі умови при допомозі тимчасового звільнення від податків або інших обов'язкових платежів. У тих випадках, коли економічні субсидії дійсно необхідні, то, на думку авторів

Оснoв Світового податкового кодексу, використання для цього податкової системи менш ефективне, ніж виплата прямих грошових субсидій суб'єктам відповідних видів суспільної діяльності. Це, як стверджують вони, пов'язано з тим, що використання податкової системи передбачає певний ступінь стабільності, а останнє веде до збереження субсидій ще довго після того, як суспільна потреба в них зникає [69, с.8].

Не вступаючи в детальну полеміку з прихильниками даної постановки питання про податкові пільги, зазначимо, що вона у найбільшій мірі відповідає інтересам потужних економік, які вийшли на шлях відкритої експансії і водночас таїть в собі небезпеку для напівживої вітчизняної економіки в період трансформування її у ринкову. Тому на даному етапі розвитку України зовсім без податкових пільг виробникам не обійтись. Але система податкових пільг повинна бути глибоко продумана і майстерно вибудована, відповідати корінним інтересам держави і всього суспільства, а не окремих лобістських груп. Ми цілком поділяємо висновок П.С.Пацурківського про те, що "принципово важливим елементом кожного податкового закону повинно бути... положення про пільги, а саме: а) або вказівка на те, що по даному податку, пільги не можуть мати місця взагалі; б) або вказівка на **об'єкти оподаткування**, на які поширюються пільги, та характер пільг; в) або перелік **суб'єктів оподаткування**, на яких поширюються пільги по податку, та детальне розшифрування цих пільг" [61, с.215]. Світовий досвід переконує, що методологічно хибно взагалі відмовлятися від пільг у податковій справі, хоча це популістське гасло нині дуже сильно експлуатується в Україні найрізноманітнішими, в тому числі й протилежними політичними силами. Справа в тому, що через систему пільг цивілізована держава може надзвичайно потужно впливати на економіку та соціальну сферу. Особливо актуально це в умовах відсутності вільних коштів та вкрай обмежених можливостей їх залучення у вітчизняне виробництво, коли на загальних засадах вітчизняний виробник фактично поки що неспроможний протистояти потужним зарубіжним конкурентам. Тому найактуальніша нині для України не протилежна крайність – повна відміна будь-яких податкових пільг, а вироблення і неухильна реалізація державної концепції їх різкого скорочення.

Слід підкреслити, що збереження встановлених державою та прийнятих суспільством податкових пільг за окремими об'єктами чи

суб'єктами оподаткування не суперечитиме конституційному принципу юридичної рівності усіх платників податків. Принцип рівності в оподаткуванні, якщо виходити з букви та духу Конституції України, вимагає врахування практичної здатності суб'єкта оподаткування до сплати податку, виходячи з правових принципів справедливості та співрозмірності. Тобто, рівність реалізується в податковому праві не як сплата податків в однаковому розмірі, а як економічна рівність платників і виражається в тому, що за основу береться фактична здатність платників податку до сплати податку на основі порівняння їх економічних потенціалів [69, с.218]. В протилежному випадку порушувався б ще один конституційний принцип оподаткування – принцип співрозмірності оподаткування конституційно значимим цілям обмеження прав і свобод платників податків, який означає, що оподаткування не повинно бути таким, щоб воно могло паралізувати, як це нерідко нині має місце в Україні, реалізацію громадянами хоч будь-яких закріплених у Конституції та гарантованих нею їх прав і свобод, насамперед, їх первинних прав. Зокрема, стаття 48 Конституції України гласить: "Кожен має право на достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї, що включає достатнє харчування, одяг, житло» [1, Ст.48]. Тобто буде антиконституційним кроком шляхом навіть удосконалених податків вилучати таку частину прибутку одного суб'єкта оподаткування з метою нагодувати, одіти та забезпечити житлом іншого члена суспільства, яка самого суб'єкта оподаткування перетворює внаслідок цього на споживача державних дотацій.

У світлі цього ми не поділяємо позицій прихильників запровадження у Податковому кодексі України єдиної, за прикладом Російської Федерації, ставки оподаткування доходів фізичних осіб ( там її запроваджено на рівні 13 відсотків будь-яких доходів, починаючи від карбованця [37, с.116]). Адже в Україні доходи, нижчі за прожитковий мінімум, має близько 70 відсотків населення [49, с.3], і це б вело до прямого порушення принципу співрозмірності оподаткування конституційно значимим цілям обмеження прав і свобод цієї величезної маси платників податків. Водночас не поділяємо ми й іншої, також крайньої, на нашу думку, пропозиції – вважати "доцільним ввести неоподаткований мінімум доходів фізичних осіб на рівні прожиткового мінімуму, який встановлює Верховна Рада України. Це вивело б з-під оподаткування суму доходу гро-

мадян, - як зазначають автори таких пропозицій, - яка становить життєво необхідний рівень”[49, с.3]. Окрім чистого популізму, це було б прямим порушенням конституційного принципу всезагальності, обов’язковості для кожного оподаткування, істотно скоротило б податкові надходження держави, а також анулювала б економічний зв’язок цих громадян зі своєю державою.

Не менш згубно діє на податкові правовідносини, деформує їх і систематичне широкомасштабне списання податкової заборгованості. Зокрема, останнє за часом таке списання було здійснено на підставі норм Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21.12.2000 р. №2181-III [22, с.5]. Держава пішла на скасування безнадійних боргів минулих періодів та відстрочила сплату боргових зобов’язань за платежами 2000 р. терміном на 5 років. До початку вересня 2001 р. органами державної податкової служби практично було завершено процедуру списання та розстрочення податків у зв’язку з ліквідацією картотеки. Загальна сума списаного податкового боргу становить 14,2 млрд. грн., в тому числі: податки, збори та інші платежі – 5 982,3 млн. грн., або 42,2 відсотка загальної суми; пеня, нарахована в картках особових рахунків платників податків та за актами документальних перевірок – 7 160,4 млн. грн., або 50,5 процента; штрафні санкції – 0,9 млрд. грн. Розстрочено боргів 2000 р. на суму 4,3 млрд. грн. Платникам податків надано 16476 розстрочок [50, с.4]. Починаючи з 1 жовтня 2001 р. за бажанням платника податків його заборгованість може бути розстрочена на умовах користування податковим кредитом. Завдяки можливості отримувати відстрочки чи розстрочки сплати податкової заборгованості, а також задекларованих платежів до бюджетів до настання строків їх сплати платники можуть вільно користуватися власними коштами, уникнути реалізації майна, що перебуває у податковій заставі, тощо. Законом України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” запроваджено нові поняття; “податковий компроміс”, “строк давності для податкових зобов’язань”, а також визначено поняття безнадійного податкового боргу [22, с.4,5].

Отже, суб’єкти господарювання отримали додаткові можливості використовувати обігові кошти для нормального функціонування і розвитку виробництва. Тим не менше тенденція щодо

зменшення ухилень від несплати податків, особливо юридичними особами, залишилась майже незмінною. Сьогодні фактично податки сплачує лише кожне друге із зареєстрованих підприємств, і то не в повному обсязі [68, с.5]. Щодо фізичних осіб, то з десяти років незалежності майже половину ми прожили в ситуації, коли ледь не повністю ігнорувався обов’язок сплачувати податки. Створення податкової служби дозволило у значній мірі подолати цю антисоціальну тенденцію, проте далеко не до кінця. Протягом останніх п’яти років добровільність сплати податків фізичними особами зросла з однієї третини майже до 60 відсотків [39, с.6]. Так, щорічні широкомасштабні кампанії зі списання та реструктуризації податкових платежів, а також проведення записів у рахунок погашення недоїмок породили свого роду ефект вичікування – податки не платять в надії на чергову амністію. Саме тому уже декілька років підряд сума недоїмки, попри списання і записи, не зменшується і постійно становить понад 10 млрд. грн. Розміри пені та штрафів, нарахованих податковою службою, вже знову перевищують суму недоїмки [68, с.5].

В суспільстві внаслідок подібної практики склалась і продовжує поширюватись “нігілістична психологія” платника податків, яка, окрім сподівання на чергову амністію щодо своїх податкових обов’язків, водночас послаблює мотивацію добросовісної сплати податків, спостерігаючи, які потужні неконкурентні переваги отримують боржники. Тобто, норми податкового права України, якими скасовується податкова заборгованість платників податків, оголошується для них своєрідна податкова амністія, діють головним чином негативно.

Ще одним прикладом негативної дії норм податкового права в Україні є дія норм Закону України “Про податок на додану вартість” [7; 15; 23]. Податок на додану вартість (ПДВ) – один з наймолодших у нашій країні і був задуманий як універсальний непрямий податок на споживання, який повинен був вилучати до бюджету частину доданої вартості, створеної на всіх стадіях виробництва та обігу. В Україні, як і в більшості країн, де запроваджено цей податок, застосовується непрямий метод оцінки даної вартості – метод податкового кредиту, тобто оподаткуванню підлягає загальна вартість продажу товарів (робіт, послуг). При цьому сума, що підлягає сплаті (відшкодуванню) до бюджету, визначається як різниця між сумами податку, отриманого (нарахованого) від покупців, і сума-

ми податку, сплаченого (нарахованого) постачальником. Однак на практиці ПДВ став фактично податком з обороту, що призвело до значного збільшення рівня податкового навантаження на підприємства, загального зростання цін і тарифів практично на всі товари і послуги.

Окрім того, цей податок перетворився у нашій державі у найкорумпованіший з усіх податків. Найпереконливішим свідченням цього факту є те, що під тиском різних лобістських угруповань у Верховній Раді України і навколо неї редакція вказаного Закону України постійно знає змін та доповнень, більшість з яких погіршують його якість. Так, усього з моменту прийняття цього Закону 3 квітня 1997 р. спеціальних Законів України про зміни та доповнення до Закону України “Про податок на додану вартість” було прийнято Верховною Радою України аж 73 [23, с.17-18]. Крім того, додаткові правила оподаткування податком на додану вартість встановлювались трьома спеціальними Законами України про оподаткування [13; 20; 21], чотирьома іншими Законами України [11; 17; 18; 19]. Саме через дію цього податку, як зазначалося нещодавно на засіданні Верховної Ради України, з 1994 р. по 2001 р. державний бюджет України скоротився у 5 разів [55, с.1] і передбачені 12 млрд. грн. надходжень до бюджету держави від цього податку на наступний рік не поліпшать ситуації, тому що ці кошти механічно перейдуть на дотацію підприємствам, що здійснюють експорт чорних металів і деревини, а на передбачене нормами закону України “Про податок на додану вартість” необхідних сум зовсім не залишається, що неминуче призведе до нової хвилі вимивання обігових коштів підприємств та згорання їх виробничих програм, адже сама природа цього податку покликана стримувати виробництво у високорозвинутих країнах, щоб уникнути кризи перевиробництва, тоді як в Україні має місце кричуще недовиробництво усіх основних видів продукції, особливо наукоємної, високотехнологічної.

Таким чином, ефективність дії норм податкового права України дуже низька, а по ряду параметрів продовжує знижуватись. Ситуацію, що склалась на даний час у вітчизняному податковому законодавстві, слід оцінити як **зловживання правом** насамперед з боку Верховної Ради України. Це надзвичайно небезпечне антисуспільне за своєю природою явище, тому не випадково в доктрині міжнародного права, в основоположних міжнародно-правових актах використовується принцип заборони зловживання пра-

вом. Під зловживанням правом з боку Верховної Ради України у даному випадку ми розуміємо таке свавільне використання нею положення Конституції України про те, що «Виключно законами України встановлюються:...система оподаткування, податки і збори ...» [1, Ст.92], тобто встановлюються лише Верховною Радою України, оскільки тільки до її повноважень належить “прийняття законів” [1, Ст.85], коли формально сама Конституція України при цьому не порушується, однак тим не менше при цьому грубо порушуються природні закони суспільного життя, а саме закони «природного права» [42, с.97; 43, с.116; 53, с.158-160]. Оскільки це зловживання правом з боку Верховної Ради України – створення нею неправових, однак законних пільг одним платникам податків за рахунок інших платників, а також свідоме обмеження можливостей держави здійснювати конституційну соціальну функцію – грубо порушує природні права і законні інтереси дуже великої частини громадян України, а водночас і Української держави, воно повинно стати, на нашу думку, предметом спеціального розгляду в Конституційному суді України.

Потрібна нова національна доктрина права, яка б в якості однієї зі своїх функцій передбачала запобігання зловживанню правом, а в разі необхідності - сприяла виявленню та протидії йому. В законодавчу практику має бути впроваджено правило, за яким при наданні будь-кому будь-яких прав у законодавчому акті має передбачатися також надання іншим суб'єктам правовідносин прав, необхідних для протидії тому, хто зловживатиме наданим йому правом. За своєю суттю це принцип монополізації, або конкуренції прав. Без надання такого права законодавчий акт не повинен прийматися, тому що він відкриватиме можливість одному із суб'єктів зловживання правом, яке надасться йому законодавчим актом, всупереч природним правам інших суб'єктів правовідносин, природним законам суспільного життя. З метою запобігання зловживанню правом та подолання проявів цього на практиці необхідно підвищувати роль доктринального тлумачення в праві, оскільки тільки з його допомогою той, хто застосовує законодавство, може виявляти “природний” зміст, на якому воно засноване. Завдяки цьому правознавство ще більше наблизиться до справжньої науки, а не буде апологією правового волюнтаризму законодавця або, навпаки, огульною критикою законодавця з позицій правового волюнтаризму псевдоправознавців.

### Список літератури

1. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. – К., 1996.
2. Закон України “Про державну податкову службу в Україні” від 4 грудня 1990 року // Закони України. Офіційне видання. Т.1. – К.: АТ “Книга”, 1996. – С.37-47.
3. Закон України “Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 року // Закони України. Офіційне видання. Т.2. – К.: АТ “Книга”, 1996. – С.27-34.
4. Закон України “Про прибутковий податок з громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства” від 5 липня 1991 року // Там же. – С.141-158.
5. Закон України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів” від 11 грудня 1991 року // Там же. – С.373-376.
6. Закон України “Про акцизний збір” від 18 грудня 1991 року // Там же. – С.474-475.
7. Закон України “Про податок на добавлену вартість” від 20 грудня 1991 року / Там же. – С.480-485.
8. Закон України “Про оподаткування заходів підприємств і організацій” від 21 лютого 1992 року / Закони України. Офіційне видання. – Т.3. – К.: АТ “Книга”, 1996. – С.76-91.
9. Закон України “Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов’язкових платежів” від 22 грудня 1994 року / Закони України. Офіційне видання. Т.7. – К.: АТ “Книга”, 1997. – с.453-457.
10. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 28 грудня 1994 року / Там же. – С.462-489.
11. Закон України “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах” від 15.09.1995р. / Закони України. Офіційне видання. Т.9. – К.: АТ “Книга”, 1997. – С.185-191.
12. Закон України “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)” від 11 липня 1996 року / Закони України. Офіційне видання. Т.11. – К.: АТ “Книга”. 1997. – С.55-58.
13. Закон України “Про надання пільг щодо обкладання податком на додану вартість продукції (робіт, послуг), що виробляються за контрактом № 1346/38” від 17.01.1997р. / Закони України. Офіційне видання. Т.12. – К.: АТ “Книга”, 1997. – С.4.
14. Закон України “Про внесення змін до закону України “Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 року / Там же. – С.76-84.
15. Закон України “Про податок на додану вартість” від 3 квітня 1997 року / Там же. – С.119-137.
16. Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” / Там же. – С.230-281.
17. Закон України “Про спеціальний режим інвестиційної та інноваційної діяльності технологічних парків “Напівпровідникові технології і матеріали, оптоелектроніка та сенсорна техніка”, “Інститут електрозварювання імені Є.О.Патона”, “Інститут монокристалів” від 16.07.1999р. / Закони України. Офіційне видання. Т.19. – К.: АТ “Книга”, 2000. – С.200-204.
18. Закон України “Про угоди про розподіл продукції” від 14.09.1999р. / Там же. – С.258-276.
19. Закон України “Про економічні експеримент щодо стабілізації роботи підприємств легкої та деревообробної промисловості Чернівецької області” від 13.01.2000р. / Закони України. Офіційне видання. Т.20. – К.: АТ “Книга”, 2001. – С.25-31.
20. Закон України “Про тимчасовий порядок оподаткування операцій з виготовлення та продажу нафти сирової та деяких паливно-мастильних матеріалів” від 2.03.2000р. / Там же. – С.313-314.
21. Закон України “Про звільнення від оподаткування грошових коштів, які спрямовуються на проведення новорічно-різдвяних свят для дітей та на придбання дитячих святкових подарунків” від 20.11.2000р./ Вісник податкової служби України. – 2001. – №34-35. – С.94.
22. Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21 грудня 2000 року // Голос України. 20 лютого 2001.
23. Закон України “Про податок на додану вартість” із змінами і доповненнями від 12.07.2001р. // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35. – С.17-68.
24. Декрет Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” від 26 грудня 1992 року / Податкове законодавство України (станом на 1 березня 1998 року). Офіційне видання. – К.: Парламентське видавництво, 1998. - С.166-183.

25. Указ Президента України “Про деякі зміни в оподаткуванні” від 7.08.1998р. // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35. – С.95-100.
26. Указ Президента України “Про внесення змін до Указу Президента України” від 3 липня 1998р. №727 “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва” від 28.08.1999р. // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35. – С.100-102.
27. Постанова КМУ “Про внесення зміни до пункту 1 постанови Кабінету Міністрів України від 5 січня 1998р. №13” від 13.07.2001р. №842 // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35. – С.111.
28. Постанова КМУ “Про внесення змін до пункту 1 постанови Кабінету Міністрів України від 5 січня 1998р. №13 від 27.08.2001р. №745 // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35. – С.111.
29. Наказ ДПА України “Про внесення змін до податкової звітності з податку на додану” від 18.04.2001р. №170// Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35.
30. Лист ДПА України від 6.07.2001р. №8993/16-1217 // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35.
31. Лист ДПА України від 10.07.2001р. №9189/7/16-1217 // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35.
32. Лист ДПА України “Про застосування пільгового режиму оподаткування” від 3.08.2001р. №10512/16-1217 // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35.
33. Лист ДПА України від 3.08.2001р. №10513/7/16-1217 // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35.
34. Альтернативні способи оподаткування. Збірник систематизованого законодавства. – К.: Бухгалтерія, 2001. – 226 с.
35. Наказ митної служби України від 20.07.2001р. №506 “Про внесення змін та доповнень до переліків та інших предметів, митне оформлення яких при ввезенні на митну територію України (вивезенні за межі митної території України) здійснюється із застосуванням податкових пільг відповідно актів законодавства, і документів, подання яких потрібне для використання пільгового режиму оподаткування”. Зареєстровано в Міністерстві України 6 вересня 2001 р. за № 666/5857 // Закон і бізнес. – 2001. - № 37. – С.25-31.
36. Довідник №17 пільг, наданих чинним законодавством юридичним особам щодо сплати податків, зборів, інших обов’язкових станом на 01.03.2001. // Вісник податкової служби України. – 2001. - №18. – С.7-45.
37. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. (В редакции Федерального закона РФ от 29 декабря 2000 года №166 – ФЗ). – М.: “Ось-89”, 2001. – 160 с.
38. **Азаров М.** “Живий” платник краще “мертвої” недоїмки // Урядовий кур’єр. – 2001. – 7 липня.
39. **Азаров М.** Ухвалити податковий кодекс народним депутатам завадили ... гроші // Юридичний вісник України. – 2001. – 9-14 вересня.
40. **Алексеев С.С.** Восхождение к праву. Поиски и решения. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – 752 с.
41. **Алексеев С.С.** Общая теория права. Т.1. – М., 1980. – С.196.
42. **Алексеев С.С.** Право на пороге нового тысячелетия: Некоторые тенденции мирового правового развития – надежда и драма современной эпохи. – М.: Статут, 2000 – 256 с.
43. **Алексеев С.С.** Право: азбука – теория – философия. – М.: Статут, 1999. – 712 с.
44. **Бекерская Д.А.** Налоговое право и налоговое законодательство в Украине: Учебное пособие / Под общ. ред. С.В.Кивалова. – Одесса: Юрид. лит-ра, 2000. – 224 с.
45. **Винницкий Д.В.** Субъекты налогового права. – М.: Изд-во НОРМА, 2000. – 192 с.
46. **Гаджиев Г.А., Пепеляев С.Г.** Предприниматель – налогоплательщик – государство. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации: Учебное пособие. М.: ФБК – ПРЕСС, 1998. – 592 с.
47. Государственное право Германии. В 2-х томах. Т.2. – М.: Ин-т государства и права РАН, 1994.
48. **Гриценко В.В.** Гражданин как субъект налогового права в Российской Федерации. – Воронеж: Изд-во Воронеж. ун-та, 1997. – 144 с.
49. **Губський Б.** Бюджет податками приростає . Справедливими. Істина, яку ми поки що не сповідуємо // Урядовий кур’єр. – 2001. – 1 червня.
50. **Кальніченко І.** Нові підходи до примусового стягнення податкового боргу // Вісник податкової служби України. – 2001. - №34-35.
51. **Карбонье Ж.** Юридическая социология. – М., 1986.

52. **Козлов В.А.** Вопросы теории эффективности правовой нормы. Автореф. дисс. ...канд. юрид. наук. - Л., 1972. - С.9.
53. **Козловський А.А.** Право як пізнання. Вступ до гносеології права. - Чернівці: Рута, 1999. - 295 с.
54. **Козырин А.Н.** Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. - М.: Манускрипт, 1993.
55. "Корумпований" податок грабує громадян // Голос України. - 2001. - 22 вересня.
56. **Кудрявцев В.Н., Никитский В.И., Самощенко И.С., Глазырин В.В.** Эффективность правовых норм. - М., 1980. - С.22.
57. **Кульчар К.** Основы социологии права. М., 1981. - С. 235-247.
58. **Кучерявенко Н.П.** Налоговое право: Учебник. - Харьков: Легас, 2001. - 584 с.
59. **Кучерявенко Н.П.** Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. - Харьков: Консум, 1997. - 256 с.
60. **Лазарев В.В.** Эффективность правоприменительных актов. - Казань, 1975. - С.112-175.
61. **Пацурківський П.С.** Правові засади фінансової діяльності держави: проблеми методології. - Чернівці: ЧДУ, 1997. - 244 с.
62. **Пашков А.С., Чечот Д.М.** Эффективность правового регулирования и методы ее выявления // Советское государство и право. - 1965. - №8. - С.3.
63. **Пашков А.С., Явич Л.С.** Эффективность действия правовой нормы. К методологии и методике социологического исследования // Советское государство и право. - 1970. - №3.
64. **Петрова Г.В.** Налоговое право. Учебник для вузов. - М.: ИНФРА М НОРМА, 1997.- 271 с.
65. Платники податків мають знати своїх героїв// Урядовий кур'єр. - 2001. - 20 вересня.
66. **Подгурецкий А.** Очерк социологии права. - М.: Прогресс, 1974. - С.311.
67. Проблемы общей теории права и государства: Учебник / Под ред. **В.С.Нерсесянца.** - М., 1999. - С. 499-507.
68. **Симоненко В.** Колись - окомілювання, тепер - методика обліку // Голос України. - 2001. - 15 вересня.
69. **Уорд М.Хасси, Дональд С.Любик.** Основы Мирового налогового кодекса. - Нью-Йорк: Такс Аналисте, 1993. -
70. **Фаткуллин Ф.Н., Чулюкин Л.Д.** Социальная ценность и эффективность правовой нормы. - Казань, 1977. - С.22-26.
71. **Халфина Р.О.** Общее учение о правоотношение. - М., 1974. - С.46-56.
72. **Химичева Н.И.** Налоговое право: Учебник. - М.: Изд-во БЕК, 1997. - 336 с.
73. **Шикин Е.П.** Факторы, определяющие эффективность норм права // Советское государство и право. - 1973. - №5. - С. 104-107.
74. **Шитря О.** Проблемні питання податкового законодавства напередодні прийняття бюджету // Вісник податкової служби України. - 2001. - №36. - С.7.
75. **Щербанюк О.В.** Громадянин як суб'єкт податкових правовідносин. - Чернівці: Рута, 2000. - 280 с.
76. **Юткина Т.Ф.** Налоговедение: от реформы к реформе. - М.: ИНФРА М, 1999. -293 с.

Стаття надійшла до редколегії 27.09.2001 р.

*R. Gavryliuk*

## EFFECTIVENESS OF OPERATION OF UKRAINIAN TAX LAW NORMS

### Summary

In the article the influence on effectiveness of operation of Ukrainian Tax Law norms caused by various exemptions to some entities and objects of tax relations, systematic benefications, modification of tax legal norms or its separate elements as well, is researched.