

О МИНИМИЗАЦИИ ПРИЧИН НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

ON MINIMIZING THE CAUSES OF TAX CRIMES

Налоговая преступность для стран с рыночной экономикой типичное явление. В отличие от общеуголовной, налоговая преступность является высоколатентной, что повышает степень ее общественной опасности и диктует необходимость устранения причин. Налоговые преступления препятствуют планомерному поступлению налогов и других обязательных платежей в бюджет, подрывая экономику и отрицательно влияя на степень налоговой, финансовой и экономической безопасности общества. В статье раскрывается содержание причин налоговых преступлений, по тексту всей статьи ведется научная полемика по данному вопросу, осуществляется цитирование исторических и современных литературных источников российских и зарубежных ученых. Минимизация причин налоговых преступлений является ключевым фактором предупреждения их совершения вновь. К такому выводу автор пришел, классифицируя причины по ряду признаков, характерных для современного общества. В заключение автором делаются собственные выводы и даются предложения по предупреждению налоговой преступности. Эти меры позволят расширить экономические возможности общества и положительно влиять на состояние экономической безопасности государства. Методы научного исследования: В работе использованы логический, индукционный, дедуктивный, описательный, формально-правовой, системно-структурный и сравнительный методы.

Tax crime is a typical phenomenon in market economies. In contrast to the general criminal, tax crime is highly latent, which increases the degree of its public danger and dictates the need to eliminate the causes. Tax crimes prevent the planned receipt of taxes and other mandatory payments to the budget, undermining the economy and negatively affecting the degree of tax, financial and economic security of society. The article reveals the content of the causes of tax crimes, the text of the entire article is a scientific controversy on this issue, the citation of historical and modern literary sources of Russian and foreign scientists is carried out. Minimizing the causes of tax crimes is a key factor in preventing them from being committed again. The author came to this conclusion by classifying the causes according to a number of characteristics characteristic of modern society. In conclusion, the author makes his own conclusions and offers suggestions for the prevention of tax crime. These measures will expand the economic opportunities of the society and positively influence the state of economic security of the state. Methods of scientific research: The paper uses logical, inductive, deductive, descriptive, formal-legal, system-structural and comparative methods.

При расследовании и рассмотрении уголовных дел в судах устанавливаются причины и условия, способствовавшие совершению налоговых преступлений.

Зачастую налоговым преступлениям предшествуют налоговые правонарушения, детерминанты обоих имеют одинаковую природу и выступают в качестве единого причинного комплекса.

Преступность – одно из наиболее сложных и неоднозначно трактуемых понятий в криминологии. «Чаще всего понятие "преступность" употребляется в тех случаях, когда речь идет о множестве преступлений, об их определенной статистической совокупности» [1].

В большом юридическом словаре под понятием преступности понимается «совокупность всех фактически совершенных противоправных деяний, за каждое из которых предусмотрена уголовная ответственность, а также массовое, негативное социально - правовое явление, обладающее определенными закономерностями, количественными и качественными характеристиками» [2].

Таким образом, можно сказать, что налоговая преступность является массовым, негативным социально - правовым явлением, связанным с уклонением от уплаты налогов, совершаемым на основе личной корыстной заинтересованности.

В связи с этим, противодействие налоговым преступлениям должно быть направлено, прежде всего, на устранение их причин.

Причинами преступности в широком смысле этого слова можно считать все те обстоятельства, без которых она не могла бы возникнуть и существовать. Одни из них создают реальную возможность совершения преступных посягательств, другие превращают эту возможность в действительность. Первые можно рассматривать как условия, вторые – как причины.

Как отмечают Бембетов А.П., Ларичев В.Д., «знание причин и условий, обуславливающих возникновение тех или иных негативных явлений – неперемное условие целенаправленного воздействия на них с целью предупреждения, локализации или ослабления» [3].

Многие ученые классифицировали причины и условия налоговой преступности. Среди них можно выделить специалиста в области финансового права П.М. Годме, который предложил следующую классификацию:

1. Экономические.
2. Политические.
3. Технические.
4. Моральные [4].

С подобным подходом можно согласиться, добавив, что налог является не только экономической, но и юридической категорией. Поэтому, необходимо дополнить перечень причинами правового характера.

Главные причины и условия налоговой преступности в значительной мере отличаются от общеуголовных.

Эти причины можно сгруппировать по следующим признакам:

- экономическим;
- правовым;

- нравственно-психологическим (моральным).

Например, И.И. Кучеров подразделяет причины налоговых преступлений на «организационные, моральные, правовые, технические, экономические и политические» [5].

Поскольку налоги являются главным источником бюджетных доходов, то предлагается рассмотреть в первую очередь экономические причины уклонения от уплаты налогов физическими лицами и организациями.

Пожалуй, главной из экономических причин совершения налоговых преступлений, является извечная проблема совмещения интересов государства и налогоплательщиков, с которой развитые страны столкнулись еще в начале прошлого века.

Сводится она к тому, что государство стремится максимально пополнить казну, а налогоплательщик хочет защитить свои интересы, добиваясь снижения налогового бремени. С формированием и увеличением хозяйствующих субъектов, основанных на частной форме собственности возникло определенное противоречие их интересов между интересами государства и общества с одной стороны и новыми собственниками с другой.

Зачастую, налогоплательщик, сопоставляет выгоду которую он получит избежав налогов и штрафные санкции, которые могут быть ему предъявлены. Отсюда, параллель: чем выше налоговые ставки – тем сильнее желание уйти от налогов, чем неустойчивее финансовое положение – тем сильнее намерение укрыть налоги.

Допустим, если финансовое состояние налогоплательщика нестабильно, активов мало либо он находится на стадии банкротства, то оптимизация налогов, является для него чуть ли не единственным средством оставаться на плаву, экономя на налогах.

Кроме того, налоговое законодательство устанавливает достаточно высокие налоговые ставки, что вынуждает налогоплательщиков при относительно невысоких доходах изыскивать возможности компенсировать высокие налоги и тем самым поправить свое финансовое положение.

Отсюда является аксиомой, что чем хуже экономическое положение налогоплательщика, тем выше побудительные мотивы у него к уклонению от уплаты налогов.

К правовым причинам относится нестабильность и несовершенство налогового и уголовного законодательства, расплывчатость и различное понимание некоторых понятий, как «сокрытие» и «занижение», «уклонение», и это приводит к различному их толкованию в национальных законодательствах.

Полагаем, что несовершенство уголовно-правовых норм, выражающееся в ограничительном описании способов уклонения от уплаты налогов также влияет на рост налоговых преступлений.

Полагаю, что гуманизация и депенализация налоговых преступлений также оказывает отрицательный эффект и способствует росту налоговых

преступлений, что идет в разрез государственным интересам по обеспечению экономической безопасности.

Таким образом, в уголовной политике касающейся норм об ответственности за нарушения налогового законодательства могут иметься недостатки. Не всегда обеспечивается принцип неотвратимости наказания за совершенные налоговые преступления.

Так, недобросовестный субъект рынка (предприниматель), уклоняется от уплаты налога, с использованием счетов-фактур производит сокрытие дохода и обналичивание средств, поскольку процент выявления совершаемого им преступления невелик, а в случае обнаружения уклонения от уплаты налога при последующем возмещении ущерба он будет освобожден от уголовной ответственности.

Среди правовых можно выделить также технико-юридические причины, то есть вызванные несовершенством налогового законодательства и сложностью налоговой системы. Зачастую в законодательстве существует немало различных налоговых льгот по ставке налогообложения, двусмысленности толкования положений в налоговых законах касательно различных источников отнесения расходов и затрат, неучет всех возможных обстоятельств в законе, нечеткость и расплывчатость формулировок налоговых законов при исчислении и уплате налогов и т.д.

Существующая система налогообложения является одной из основных причин налоговых преступлений. Сложность и запутанность законодательства ведет не только к умышленному уклонению от уплаты налогов, но и к различным ошибкам со стороны добросовестных налогоплательщиков.

С другой стороны, в налоговом законодательстве штрафные санкции должны быть четко определены по составу и видам налоговых правонарушений и величине.

Расплывчатые формулировки в отношении отдельных налоговых преступлений и правонарушений, спорность и «сырость» бланкетных норм не всегда позволяют четко и ясно квалифицировать действия налогоплательщиков, увеличивают риски злоупотребления и коррупции при проведении налоговых и доследственных проверок.

Граждане и индивидуальные предприниматели, то есть представители малого бизнеса, имеющие незначительные финансовые активы и в большинстве своем не обладающие достаточным уровнем правовой грамотности, не всегда знают о своих налоговых обязательствах (сроках подачи деклараций, методах исчисления налога и т.д.) и путем бездействия могут оказаться вовлеченными в орбиту уголовного преследования, якобы по причине уклонения от уплаты налогов).

Самостоятельной причиной, способствующей увеличению числа налоговых преступлений, является несовершенство налогового и гражданского законодательства.

Как указывает М.В. Сомик, «чрезмерное многообразие подзаконных правовых актов методико-нормативного характера буквально запутывает законопослушного налогоплательщика, а недобросовестному позволяет обнаружить "правомерную лазейку" для сокрытия своих доходов» [6].

Еще в 1935 году судья Дж. Сандерленд выразил принципиальную позицию Верховного Суда США: «Право налогоплательщиков избегать налогов... с использованием всех разрешенных законом средств никем не может быть оспорено» [7].

Думается, что если налогоплательщик находит «правомерную лазейку», т.е. использует несовершенство налогового законодательства, то относить его к недобросовестным, и тем более квалифицировать его действия как общественно опасные, весьма сомнительно.

Таким образом, с точки зрения права, в некоторых случаях уклонение от уплаты налогов может оцениваться как допустимое, поскольку не воспрещается законом.

Среди причин налоговых преступлений выделяют также нравственно-психологические (моральные).

Как замечает Тусупжанов С.Б., «причиной налоговой преступности является негативное нравственно-психологическое отношение некоторых граждан и юридических лиц к существующей политике налоговой системы, корыстная направленность и мотивация предпринимательства» [8]. Поскольку налоговый закон не всегда является общим, в силу предоставления льгот отдельным категориям налогоплательщиков, их отдельные группы оказываются в более выгодном положении по сравнению с другими, в итоге у последних появляется желание уравнивать себя с льготниками, либо мнение, что налоговое бремя чрезмерно по сравнению с количеством благ от государства.

Помимо угрозы санкций от государства, решение налогоплательщика уклоняться от уплаты налога или нет, зависит от осознания того, «насколько справедливо распределение налогового бремени, а также от поведения той социальной группы, к которой относится сам налогоплательщик» [9].

Так, если налогоплательщик убежден, что применяемый к нему порядок налогообложения ставит его невыгодное положение по сравнению с другими, то следует предположить, что он будет искать способы уклонения от уплаты налогов, либо вовсе прекратит перспективную с точки зрения получения доходов деятельность.

Кроме того, в классификации причин выделяют также политические причины, связанные с регулирующей функцией налогов. Снижение налоговой дисциплины от политической ситуации в стране, в период кризиса государственной власти отмечается снижение собираемости налогов из-за массового неисполнения налогоплательщиками своих обязательств.

С древних времен люди негативно относились к высоким ставкам налогов. Так, последователь Конфуция, древнекитайский мыслитель Сюнь-

цзы, живший в 313-238 гг. до нашей эры, писал, что взимание непомерных налогов – это «путь, вызывающий разбой, обогащение врага, приводящий к гибели государства» [10].

Повышенные требования к налогоплательщикам порождают ответную реакцию в виде уклонения от уплаты налогов. В связи с этим перед государством встает необходимость переосмысления целей и методов налоговой политики в пользу минимизации налогов и упрощения системы налогообложения.

В условиях нестабильности мировой экономической ситуации, при возникновении взаимных неплатежей снижается возможность отдельных предприятий уплачивать возрастающие налоги.

Вместе с тем, налогоплательщики налогов, перенося добавочное налоговое бремя на тех, кто исправно выполняет налоговые обязательства, увеличивают социальную напряженность и экономическую нестабильность в обществе.

Основной причиной неуплаты налогов является негативное отношение таких налогоплательщиков к налоговой политике государства, вызванное низким уровнем правовой культуры, завышенными материальными потребностями.

В современном мире бесконтрольное расширение свободы международного движения капиталов также способствует уходу от налогообложения в так называемых «оффшорах».

Наибольшая опасность, с точки зрения обеспечения финансовых потребностей государства, заключается в продолжающейся практике сокрытия доходов от налогообложения.

Налоговые преступления, представляющие по своей сути специфическую форму казнокрадства, выводят эту проблему в разряд не только налоговых, но и социально-экономических и политических проблем.

Масштабность уклонения налогоплательщиков от исполнения обязательств по уплате налогов, усложнение применяемых способов ухода от налогообложения требуют повышения эффективности работы налоговых органов, способами, не требующими особых затрат (камеральными проверками, внедрения автоматизации прослеживания оборота товаров электронными способами и др.).

Эффективными мерами по предупреждению налоговых преступлений, могут быть:

– совершенствование механизмов бухгалтерского учета и аудита по международным стандартам. Например, взаиморасчеты в наличной форме среди предприятий и предпринимателей способствует укрытию от официального учета проводимых торговых и производственных, денежных операций, а в ходе встречных налоговых проверок устанавливается, что при возникновении задолженности на расчетных счетах и кассах предприятия денежных средств не оказывается;

- внедрение системы безналичного денежного обращения, повсеместное использование электронных счетов-фактур;
- усиление контроля за оборотом недвижимости и земельных участков;
- предотвращение регистрации фирм-однодневок через посредников и по доверенности;
- установление ответственности лиц, обладающих информацией о противоправных операциях по обналичиванию денежных средств за несообщение о совершаемых преступлениях и создание базы данных недобросовестных налогоплательщиков, по аналогии с реестрами недобросовестных поставщиков по государственным закупкам;
- цифровизация экспортных операций по налогоплательщикам, обратившихся с заявлениями в налоговые органы о возврате налога на добавленную стоимость;
- усиление координации работы налоговых комитетов с органами финансового контроля, так как последние по своей специфике зачастую охватывают вопросы по выявлению необоснованного завышения объема строительно-ремонтных и других наиболее часто финансируемых видов работ, приписок и т.д., что влияет на производственную себестоимость и число налогооблагаемых объектов и т.д.

Следует отметить, что в современном обществе давно назрела необходимость в усовершенствовании консультационной работы налоговых служб в целях исключения незнания, неправильного толкования правовых актов по налогообложению. В работе с налогоплательщиками государственным органам следует шире практиковать превентивные, предупредительные меры, создание конструктивной налоговой культуры, следствием которой бы стало добровольное соблюдение налогоплательщиками налоговых норм и правил.

Исследовав мнения видных ученых, а также современные тенденции в сфере противодействия налоговым преступлениям в сфере налогообложения, мы приходим к выводу, что основной задачей по предупреждению уголовных налоговых правонарушений будет являться минимизация причин их совершения, а также условий, способствующих их совершению вновь.

На современном этапе развития общественных отношений причины совершения уголовных налоговых правонарушений, помимо высокой степени латентности, усугубляются следующими факторами:

- сложность доказывания умысла на уклонение от уплаты налога в связи со специфичностью бланкетных составов налоговых преступлений и сложностью норм налогового права, а также отсутствие их единообразного применения и толкования;
- недостаточность квалифицированных специалистов, обладающими необходимыми познаниями в области налогообложения, уголовного, гражданского и налогового права одновременно;

- несовершенство конструкции уголовно-правовых норм, ограничивающих способы совершения налоговых преступлений;
- затягивание приема налоговой документации налоговыми работниками без внедрения электронного документооборота и применения передовых цифровых современных технологий, бюрократизация процессов, коррупционные риски при проведении налоговых проверок.

В этой связи должны стать востребованными способы трансформации факторов, определяющих налоговое поведение и правовую культуру, а также высокий уровень знаний налогового законодательства гражданами и хозяйствующими субъектами.

Профилактике уголовных налоговых правонарушений будут способствовать такие меры, как упрощение и простота применения методик налогообложения, высокотехнологичная оснащенность налоговых органов и постоянное повышение профессиональной квалификации ее работников, дальнейшая цифровизация приема и обработки налоговой отчетности от граждан и субъектов предпринимательства.

ЛИТЕРАТУРА

1. Преступность и реформы в России. Под редакцией доктора юридических наук, профессора Долговой А. И. М., Криминологическая Ассоциация, 1998. – 408 с.
2. Большой юридический словарь. Под ред. А.Я. Сухарева, В.Е. Крутских. - 2. изд, перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2002. - 703 с.
3. Бембетов А.П., Ларичев В.Д. Налоговые преступления. М.: Экзамен, 2001. – 334 с.
4. Годме П.М. Финансовое право. М., Прогресс, 1978. - 432с.
5. Кучеров И.И. Налоги и криминал: историко-правовой анализ. М., 2000. 351 с.
6. Сомик М.В. Причины роста налоговой преступности и первоочередные меры по их устранению \ \ Налоговый Вестник. 1998. №6. С.44-46.
7. Козырин А.Н. Налоговые преступления и проступки: опыт зарубежных стран \ \ Налоговый Вестник. 1998. №8. С 114-117.
8. Тусупжанов С.Б. Проблемы использования специальных знаний при расследовании налоговых преступлений. Научные труды Академии финансовой полиции Республики Казахстан. Выпуск 3/ Колл.авторов. – Астана: Фолиант, 2002. С.72-74.
9. Тупаченски Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве. \ Под ред. проф. С. Комиссарова. М., 2001. – 246 с.
10. Налоги, люди, время: афоризмы, изречения классиков, пословицы и поговорки, исторические факты, анекдоты. Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 2001. Приложение к №4. - 92с.

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРЕ

Сеитов Багдат Талгатович. Магистр юридических наук, докторант.
Академия правоохранительных органов при Генеральной
прокуратуре Республики Казахстан.

E-mail: bagsei@mail.ru

Республика Казахстан, 010000, Акмолинская область, Целиноград-
ский район, пос. Косшы, ул. Республики, дом №16.

Тел. 87017002797.

Seitov Bagdat. Master of Law, doctoral student.

Academy of Law Enforcement Agencies under the Prosecutor General's
Office of the Republic of Kazakhstan.

E-mail: bagsei@mail.ru.

Republic of Kazakhstan, Akmola region, Tselinogradsky district, village
Kosshy, Republic street, house No. 16. Tel. 87017002797.

Ключевые слова: латентность; налог; неуплата; причины; предупре-
ждение; цифровизация; экономика.

Key words: latency; tax; non-payment; reasons; warning; digitalization;
economy.

УДК 343.3/7