

НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ И ПРЕСТУПЛЕНИЯ И СПОСОБЫ БОРЬБЫ С НИМИ

Н. А. Филиппова, доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой налогов и налогообложения ГОУ ВПО «Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарева»

А. С. Цветков, инспектор Инспекции ФНС России по Октябрьскому району г. Саранска.

В статье дается оценка общественной опасности налоговых правонарушений и преступлений. Исследование статистических материалов свидетельствует о росте за последние годы количества налоговых правонарушений и преступлений, несмотря на положительную динамику собираемости налогов. В статье анализируются основные причины их роста, а также предлагаются возможные способы противодействия налоговым правонарушениям и преступлениям.

Ключевые слова: налоговое правонарушение, собираемость налогов, налоговое преступление

Перестройка экономической и политической систем в России за последние годы двадцатого века, потребовала изменения, согласно новым реалиям, и налоговой системы. Переход к новым формам государственного управления происходил в условиях противоречивости правовой базы и отставания законодательства от реально происходящих в обществе экономических процессов.

Всё это способствовало появлению предпосылок к изменению оценки общественной опасности налоговых правонарушений и преступлений. Связано это с тем, что налоговые правонарушения и преступления, также как уголовные и административные, представляют не меньшую опасность, так как затрагивают интересы государства и угрожают экономической безопасности страны.

Согласно статистическим данным ещё десять лет назад в результате неисполнения налогоплательщиками своих обязанностей государство ежегодно недополучало от 25 до 35 процентов бюджетных средств. В 1998 году собираемость налогов в России составила 72%, в 2001 году уже 80%. В настоящее время динамика собираемости налогов стала более положительной.

Однако, несмотря на рост собираемости налогов в последние годы количество совершаемых налоговых правонарушений и преступлений значительно возросло. Так в 1999 году было выявлено 11820 преступлений, в 2000 году – 22352, а в 2008 году количество выявленных налоговых правонарушений и преступлений уже составило – 27450. [1]

Следует отметить, что проблема сбора налогов, наполнения ими соответствующих бюджетов стоит и перед государствами с развитой экономикой. Например, в ряде стран Западной Европы потери от недоплаты налогов составляют до 20% от общей суммы бюджетных доходов, В США этот показатель равен 15%.

Как показывают исследования, основными способами совершения налоговых правонарушений и преступлений являются:

- занижение объема реализованной продукции – 41,3%;
- сокрытие выручки от реализации продукции – 13,7%;
- завышение себестоимости – 10,5%;
- осуществление финансовых операций с использованием счетов других предприятий по взаимной договоренности – 1,8%;
- ведение коммерческой деятельности без регистрации в налоговой инспекции – 1,9%. [1]

Наибольшее количество нарушений налогового законодательства в крупном и особо крупном размерах наблюдается в следующих отраслях экономики: промышленность – 23,3%, торговля – 17,4%, строительство – 17%, сельское хозяйство – 11,6%.

Среди отраслей промышленности следует выделить пищевую – 4,3%, машиностроение и металлообработку – 3%. Доля нарушений налогового законодательства на транспорте составляет 4,7%, в кредитно-финансовой сфере – 2% от всех выявленных нарушений.[1]

Основные причины совершения налогоплательщиками налоговых правонарушений и преступлений, по нашему мнению, можно классифицировать по следующим основным группам:

– социально-экономические, а именно:

1. необоснованно высокое совокупное налоговое бремя, которое несет налогоплательщик;
2. налогообложение, которое не учитывает специфику отдельных видов финансово-хозяйственной деятельности;
3. отсутствие в определенные периоды оборотных активов, обусловленное спецификой отдельных видов деятельности, что существенно затрудняет своевременное исполнение налогоплательщиком своих обязанностей.

Большое значение при этом имеет нестабильность экономической ситуации и налоговой системы страны. В период становления и развития современной налоговой системы основной акцент был сделан на урегулирование экономических вопросов, затрагивающих количество и видовую направленность налогов, размер налоговых ставок и распределение налоговых платежей по бюджетам различных уровней. Урегулирование же юридических проблем было отодвинуто на второй план. Под влиянием вышеуказанных факторов налогоплательщик осознает, что совокупная налоговая выгода, которую он получит в результате совершения налогового правонарушения, окажется настолько существенной, что даже правовые

последствия, которые он понесет, будут иметь для него меньшее значение, т.е. сумма сокрытого налога будет больше, чем санкции за неуплату налога.

- политические причины, заключаются в недостаточно полной реализации государством функции налогов.

- технические, указывающие на недостаточно отработанный механизм применения форм и методов налогового контроля. Так, в частности, действующее законодательство предусматривает значительный объем различных видов бухгалтерской отчетности по отдельным видам налогов, которая призвана сделать финансово-хозяйственные операции прозрачными для налоговых органов. Но этой своей цели оно не достигает. Таким образом, налоговые органы не в состоянии контролировать все финансово-хозяйственные операции организации на основе представляемых им документов, а налогоплательщику приходится содержать большой штат бухгалтерских сотрудников.

К данной группе относятся также проблемные вопросы, связанные с фактами наложения налоговыми органами излишних штрафных санкций, нарушение порядка административного производства.

- правовые. Содержание данной группы причин раскрывается наличием пробелов в налоговом законодательстве, а также возможностью двойного толкования норм права.

- организационные. Недостатки в процессуальном и налоговом законодательстве приводят к несогласованности действий контролирующих органов при выявлении налоговых правонарушений и преступлений. [2] [3]

В любой стране должна существовать такая система ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах, которая бы не оставляла сомнений у налогоплательщика в неизбежности платежа для общественного блага. Предлагаемое ужесточение санкций, вплоть до усиления уголовного преследования, имеет своей целью увеличение степени рисков, которые должен осознавать плательщик налогов, имеющий намерение на уклонение от налогообложения, а также доведение до субъектов, вынашивающих подобные намерения, неотвратимости понесения наказания.

Учитывая тот факт, что нарушение законодательства о налогах и сборах наносит ущерб прежде всего государству, подрывая его экономические основы, подобное ужесточение явилось бы вполне правомерным. Дополнительно следует закрепить ответственность за нарушение налогового законодательства среди всех лиц, задействованных в функционировании теневых финансовых схем, однако напрямую уклонение от уплаты налогов не совершающих. Например, привлекать к ответственности лиц, зарегистрировавших на себя коммерческие организации с целью последующей их продажи, не внесших изменения в ЕГРЮЛ, допустивших подобным образом преступную халатность, которая позволяет неустановленным лицам от лица формально числящегося по документам гражданина, не внесшего изменения в уставные и учредительные документы, впоследствии использовать данные фиктивные фирмы в теневых финансовых схемах.

Следует возложить ответственность и на кредитно-финансовые учреждения, обслуживающие счета фиктивных фирм, за отсутствие конкретных мер (разработанные в настоящее время меры не удовлетворяют требованиям современной жизни в полном объеме и оставляют пространство для возможных лавирований) по идентификации лиц, которые имеют право на распоряжение движением денежных средств по счету. Данное обстоятельство имеет огромное значение, так как только в случае установления конкретных лиц, непосредственно обеспечивающих функционирование теневой финансовой схемы по уклонению от уплаты налогов, представится возможным привлечь к ответственности всех лиц, замешанных в нарушении налогового законодательства.

Высокие налоговые ставки – одна из причин противоправных проявлений в сознании налогоплательщика. По итогам 2008 г. налоговая нагрузка составила около 35% ВВП, но она распределена неравномерно. Самая высокая нагрузка приходится на нефтедобывающий сектор – 63%, самые низкие налоги платят малый бизнес и сельскохозяйственные товаропроизводители, применяющие специальные режимы налогообложения. Для остальных предприятий налоговая нагрузка находится на уровне 27 – 29%. Однако с учетом значительных масштабов теневой экономики реальная нагрузка на легальный бизнес возрастает до 48 – 49%. Эти данные позволяют признать уровень отечественного налогообложения официально средним, а по приведенным показателям – одним из самых высоких в мире (к примеру, в Германии уровень налогового гнета максимально составлял 38%, в США и Японии – 33 – 37%). [3]

Ни для кого не секрет, что осуществление операций, связанных с обналичиванием денежных средств, выведенных из-под налогообложения, осуществляется под определенный процент, уплачиваемый лицам, совершающим подобные операции. Соответственно, логично будет предположить, что снижение ставок по отдельным видам налогов, наиболее часто подверженным выведению из-под налогообложения (например, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль), в комплексе с иными превентивными мерами сделает процесс функционирования теневых финансовых схем по обналичиванию денежных средств экономически невыгодным и необоснованным.

Дополнительно следует отметить, что снижение ставок налогов может способствовать экономическому росту разными путями. Например, снижение предельных ставок отдельных видов налогов может побудить людей работать более напряженно. Это, определенно, приведет к росту предложения рабочей силы и увеличению производительности труда. При более низких ставках налогов существенно повышается рост сбережений, а это приводит к повышенному инвестированию и, как следствие, росту экономики. Более того, низкое налоговое бремя в совокупности с неукоснительным исполнением мер налогово-процессуального принуждения снижает мотивацию сокрытия налогов и усиливает стимул к ведению легального бизнеса.

В связи с этим наиболее целесообразным в данной ситуации представляется поэтапное снижение налоговых ставок на протяжении 10 лет (с целью недопущения возникновения дефицита бюджета) к следующим величинам: НДС – 14%, налог на прибыль – 18%, сохранить ставку ЕСН на прежнем уровне (повышение опять приведет к заработной плате в "конвертах") и по НДФЛ ввести прогрессивную шкалу налогообложения. В дальнейшем необходимой мерой будет являться пересмотр баз налогообложения в пользу изменения перечня объектов налогообложения таким образом, при котором сокрытие объектов налогообложения станет практически неосуществимым.[5]

Россия, как и большинство развитых государств, сталкиваются с проблемой чрезмерной объемности и сложности налогового законодательства. Свообразным лидером в этой области является Великобритания, законодательство о налогах которой насчитывает 8,3 тыс. страниц и за последние 10 лет увеличилось вдвое. Происходящий в Российской Федерации процесс изменения Особенной части Налогового кодекса, а также глав об отдельных видах налогов значительно структурировал налоговое законодательство, однако не избавил его от большого количества пробелов, наличие которых не только затрудняет использование правовых норм налогоплательщиком, но и оставляет пространство для так называемого злоупотребления при уплате и исчислении налогов. [6]

Безусловно, налоговое законодательство следует последовательно совершенствовать в пользу упрощения и удобства использования налогоплательщиком. В то же время все разрабатываемые в данной области законодательные акты необходимо подвергать тщательному анализу с целью воспрепятствования возможно оставленным "лазейкам" и злоупотреблениям, которые впоследствии можно будет использовать в противоречащих фискальным интересам государства направлениях.

В связи со значимостью налогов и сборов для благосостояния государства и общества, а также неуклонно растущим уровнем налоговых правонарушений считаем необходимым рассмотреть законодательными органами возможности внесения изменений в налоговое законодательство страны, устанавливающее обязанность налогоплательщиков (физических лиц) предоставлять разъяснения в налоговые органы по исчислению и уплате налогов, а также в случаях обнаружения налоговыми органами фактов существенного различия между доходами и расходами физических лиц. Указанная мера способствовала бы существенному сокращению теневых финансовых махинаций, связанных с обналичиванием денежных средств, выведенных из-под налогообложения, и их последующим введением в легальный оборот посредством совершения с ними различного рода гражданско-правовых сделок, в том числе купли-продажи. [6]

Также немаловажное значение в борьбе с налоговыми правонарушениями и преступлениями имеет формирование высокого уровня налоговой культуры налогоплательщиков. В последнее время в России недооценивается сила средств массовой информации, которые необходимо использовать как профилактические меры по борьбе с налоговыми правонарушениями, так как

именно они могут довести уровень налоговой культуры налогоплательщиков до необходимого. Именно профилактические меры существеннее всего сказываются на уровне правонарушений в налоговой сфере в сторону его снижения.

Отдельным направлением профилактики налоговых правонарушений и формирования высокого уровня налоговой культуры необходимо выделить Интернет. В зарубежных странах существенная доля информирования и консультирования налогоплательщиков осуществляется через телекоммуникационные каналы связи. Так, в Великобритании можно отметить широкое использование возможностей сети Интернет для проведения рекламных и обучающих акций, консультаций по вопросам налогообложения, рассылки уведомлений и предупреждений, введение системы исполнения налоговой обязанности в режиме on-line, что дает впечатляющие результаты по скорости обмена информацией, экономичности и удобству для обеих сторон налоговых правоотношений. Подобный опыт в России может быть использован в республиканских, областных и районных центрах, которые отличаются наиболее высоким уровнем информатизации, но с учетом разработки и законодательного утверждения процедуры электронного документооборота. Также необходимо, по возможности, сделать систему распределения поступающих налоговых платежей более прозрачной. [2] [3]

Таким образом, вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что поэтапное осуществление предлагаемых изменений в системе налоговых правоотношений позволит эффективно противодействовать угрозам экономической безопасности в налоговой сфере, прежде всего налоговым правонарушениям и преступлениям и обеспечения стабильного функционирования бюджетно-налоговой системы государства в целом.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Бадаев А. Е. Налоговая преступность – слагаемое неэкономической преступности / А. Е. Бадаев // *Налоги*. – 2008. – №3(2). – С. 31-37.
2. Глушко Д. Е. К вопросу о налоговых правонарушениях и преступлениях: основные аспекты / Д. Е. Глушко // *Налоги*. – 2007. – №2. – С.5-11
3. Глушко Д. Е. Налоговые правонарушения и налоговые преступления / Д. Е. Глушко // *Налоги*. – 2007. – №5. – С.15-19
4. Ларичев В. Д. Налоговые преступления / В. Д. Ларичев. – М.: Экзамен, 2001 – 75 с.
5. Симин В. И. Уклонение от уплаты налогов: причины, способы и средства пресечения / В. И. Симин // *Финансовое право*. – 2009.-№1. – С.23-31
6. Терзиди А. В. Сущность и перспективы развития налоговых (финансовых) расследований в России / А. В. Терзиди // *Налоги*. – 2009. – №1. – С. 43-48