

Мартьянова Э.Р.

Студент магистратуры 1 курса,

факультет «Юрист в сфере финансовой и

налоговой деятельности»

ФГБОУ ВО «Башкирский государственный университет»

Институт права, г. Уфа

ПРЕВЕНЦИЯ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ: ПРИЧИНЫ И МЕРЫ

***Аннотация:** Рассматриваются причины налоговых правонарушений, а также методы, способы и меры их предотвращения, которые должны быть реализованы налоговыми органами.*

***Ключевые слова:** превенция налоговых правонарушений, налоговое администрирование, налоговый контроль, налогоплательщик, налоговые органы*

***Annotation:** This article discusses the causes of tax offenses, as well as methods, methods and measures to prevent tax offenses that must be implemented by the tax authorities.*

***Key words:** prevention of tax violations, tax administration, tax control, taxpayer, tax authorities.*

Налоговые правонарушения и преступления — одни из самых общественно опасных и распространенных среди правонарушений и преступлений экономической направленности.

Девиантное поведение налогоплательщиков достаточно длительное время привлекает внимание государства. Президент РФ В.В. Путин в Бюджетном послании Федеральному Собранию от 13.06.2013 «О бюджетной

политике в 2014 —2016 годах» отметил: учитывая современное состояние модели постоянного роста бюджетных расходов и, как следствие, снижение устойчивости федерального бюджета и увеличение долговых обязательств государства, важно в числе прочих реализовывать меры, которые противодействуют уклонению от налогообложения.

В борьбе с различными негативными последствиями налоговых правонарушений и в формировании подхода к превенции налоговых деликтов ФНС России считает своей задачей повышение эффективности контрольно-надзорной деятельности и качества предоставляемых услуг в целях законного, прозрачного и комфортного ведения бизнеса, обеспечения соблюдения прав налогоплательщиков и создания финансовой основы деятельности государства¹.

В связи с этим стоит отметить, что необходимой предпосылкой предупреждения (превенции) любых правонарушений является выявление и качественное осмысление причин и условий, способствующих их совершению².

Причины налоговых правонарушений как объективно существующая связь, зависимость между несколькими явлениями, при которой одно из них (причина) порождает другие (следствие)³, очень разнообразны и лежат в социальной⁴, экономической, психологической, философской, правовой, политической⁵, технической, моральной и иных сферах.

Так, например, причиной налоговых правонарушений может служить противоречие между экономическими потребностями государства и возможностями современного общества. В этом же ключе следует рассматривать и общее снижение уровня жизни в некоторых социальных

¹ Миссия, основные направления деятельности и Стратегическая карта Федеральной налоговой службы. URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/fts/ftsmission/ (дата обращения: 23.11.2019)

² Кудрявцев В.Н. Причины правонарушений. М., 1976. С. 8

³ Криминология: учеб. / под ред. В.Н. Кудрявцева, В.Е. Эминова. 3-е изд., перераб. и доп. М., 2007. С. 138.

⁴ Долгова А.И. Некоторые вопросы диалектики познания преступности и ее причин // Методологические проблемы изучения преступности и ее причин: сб. науч. трудов. М., 1986. С. 19.

⁵ Годме П.М. Финансовое право. М., 1978. С. 399—406.

группах⁶, где нарушение налогового законодательства проявляется как ответная и специфическая реакция человека на современные реалии. Нельзя не отметить и непосредственное проявление у правонарушителей искаженных потребностей, интересов, целей, взглядов и нравственных ценностей, которые не связаны с экономической сферой жизнедеятельности общества.

Кроме всего прочего, стоит указать на недостаточный уровень правовой осведомленности граждан и должностных лиц о нормах права в целом и налогового законодательства в частности, а также на недостатки административно-правового воспитания и влияние негативной общественной среды (когда налоговые правонарушения поощряются благосклонным отношением общества, выраженным в одобрении обмана государства).

Вместе с тем, рассматривая причины налоговых правонарушений, не нужно забывать и о правовом нигилизме тех или иных социальных групп населения или конкретных лиц, а также о компенсации скрытых неудовлетворенных жизненных инициатив и стремлений посредством удовлетворения своих интересов, стремлений, эмоций противоправным способом [1, с. 451].

Как отдельный аспект, следует выделить самодетерминацию налоговых правонарушений. С точки зрения психологии под ней понимается совершение лицом волевого акта, основанного на собственной воле и поведении, которое определяется внутренним, сознательным выбором и решением⁷. С точки зрения права самодетерминация правонарушений или преступлений — это процесс их самовоспроизводства, когда незаконное поведение и противоправный акт порождают не только цепочку взаимосвязанных актов, но и иные правонарушения. Это проявляется в том, что одно достаточно удачное совершенное и нераскрытое налоговое правонарушение порождает другое, а более мелкие вспомогательные и подготовительные правонарушения

⁶ Кочкаров А.А. Причины и условия налоговых правонарушений // Финансовое право. 2011. № 6. С. 31.

⁷ Лабзова И.Ю. Теория самоопределения и ее применение в зарубежной образовательной практике // Человек и образование. 2017. № 3(52). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/teoriyasamoopredeleniya-i-eyo-primenenie-v-zarubezhnoy-obrazovatelnoypraktike> (дата обращения: 25.11.2019)

(действия с бухгалтерской или налоговой отчетностью) влекут основное правонарушение (уклонение от уплаты налогов). Здесь же необходимо отметить фактор организованности действий и особое психологическое состояние граждан, которое выражается в их мнении о вседозволенности, разрешенности своих действий, поскольку у девиантных лиц складывается представление о слабости и ничтожности закона⁸.

Феномен самодетерминации в налоговой сфере можно проследить, например, через обмен опытом по уклонению от уплаты налогов и созданию различных незаконных схем, постоянный анализ судебной практики, когда налогоплательщиков наказывают за выявленные налоговые правонарушения, а иные налогоплательщики совершенствуют тот или иной незаконный метод, дабы более тщательно скрывать свои деяния⁹.

И если вышеназванные причины налоговых правонарушений так или иначе можно нивелировать, то борьба с самодетерминацией в определенной мере бессмысленна: устранение множества факторов может способствовать лишь ее снижению, но никак не полному уничтожению, ведь каждый человек по своей природе индивидуален, а создание идеального утопического государства невозможно.

Выявляя ту или иную причину налогового правонарушения и определяя пути ее устранения, важно понимать, что нельзя смешивать причины правонарушений в целом и причину конкретного правонарушения, их нужно разделять и пошагово анализировать весь комплекс факторов [1, с. 447]. Кроме того, необходимо различать причину умышленных и причину неосторожных правонарушений, так как каждая из форм вины несет свою общественную опасность. При объяснении причин налоговых правонарушений также немаловажно исходить из единства социального и биологического в природе,

⁸ Самодетерминация преступности. URL: <https://jurkom74.ru/ucheba/samodeterminatsiya-prestupnosti> (дата обращения: 25.11.2020)

⁹ Криминология: учеб. пособие. Новочеркасск, 2011. С. 61.

психике и поведении человека, так как четкое определение того, в какой плоскости лежит причина — социальной или биологической (например, заболевание), — играет большую практическую роль в превенции не только конкретного правонарушения, но и различных видов правонарушений в целом.

Приведенный перечень причин налоговых правонарушений не является исчерпывающим. Однако только путем их устранения можно предотвратить правонарушения и бороться с ними [1, с. 450].

Учитывая это, в налоговых правоотношениях очень важно превентивное воздействие не только в целях предотвращения совершения налоговых правонарушений всеми субъектами налогового права (общая превенция), но и в целях предупреждения рецидива и новых проступков в будущем индивидуально определенным субъектом налогового права (частная превенция)¹⁰.

Так, согласно обобщенному анализу постановления Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе», приказа ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок», ст. 82 НК РФ [2], одни из основных задач налогового органа при реализации налогового контроля — пресечение нарушений норм законодательства о налогах и сборах, предупреждение более серьезных нарушений правовой нормы в рамках уже выявленного правонарушения и новых правонарушений. Кроме этого, как отмечено в определении Конституционного Суда РФ от 16.01.2009 № 146-О-О, сама по себе санкция, закрепленная в нормах НК РФ [2, п. 1 ст. 119], по своей правовой природе направлена среди прочего на обеспечение эффективной превенции правонарушений в сфере налогового контроля.

¹⁰ Крохина Ю.А. Налоговое право: учеб. 8-е изд., перераб. и доп. М., 2017. С. 293.

Вместе с тем необходимо отметить, что, несмотря на правовое закрепление превенции в налоговом праве, она сама по себе представляет собой сложный, постоянно совершенствующийся и обновляющийся комплекс разнообразных мер предупреждающего воздействия, влияющих на волю и сознание налогоплательщиков.

Одна из эффективных мер, применяемых не только для управления потенциальными налоговыми рисками, но и для превенции налоговых правонарушений, — институт налоговых рулингов и соглашений с налоговыми органами (совместное определение налоговыми органами и налогоплательщиками налоговых последствий операций в сфере предпринимательской деятельности до их совершения). К сожалению, в силу законодательных и административных ограничений такой институт доступен лишь крупнейшим налогоплательщикам, удовлетворяющим ряду критериев¹¹.

Для воздействия на более широкий круг налогоплательщиков могут быть использованы такие методы, способы и меры, как, например, развитие системы правового воспитания и правовой культуры в обществе. Имеется в виду обучение граждан основам финансовой и налоговой грамотности, повышение уровня их знаний об этих сферах права. В данном контексте стоит указать на целесообразность использования возможностей радио, телевидения или социальных сетей, проведения различных брифингов, конференций, собраний, дней открытых дверей с налогоплательщиками, размещение в учреждениях МФЦ, торговых центрах, иных государственных учреждениях информационных стендов, листовок, буклетов.

Непосредственное влияние на осуществление мер превенции имеет постоянное обучение должностных лиц. Здесь на помощь приходят курсы повышения квалификации, в рамках которых сотрудники могут повысить уровень своих знаний не только в области права, но и в области философии,

¹¹ Овчарова Е.В. Налоговый комплаенс в России: проблемы соотношения мер административного принуждения и стимулирования // Право. 2019. № 1. С. 9

социологии, психологии, психоанализа, с тем чтобы расширить круг компетенций, которые могут быть эффективно применены для нивелирования налоговых правонарушений.

Немаловажным аспектом является и изучение зарубежного опыта применения мер превенции для создания собственной аутентичной и гибкой системы. Значимую роль также играет эффективность и прозрачность расходов государства: каждый гражданин должен понимать, для чего и куда направлены его налоговые отчисления, что непосредственно от него зависит не только благополучие близких ему лиц, но и общества в целом.

Кроме того, важно формировать у населения негативное отношение к недобросовестным налогоплательщикам, с тем чтобы нарушитель налогового законодательства ощущал на себе всю тяжесть неодобрительного общественного мнения, которое будет воздействовать на его моральные устои. С целью качественной превенции в налоговой сфере ФНС России необходимо постоянно совершенствовать налоговое администрирование, продолжать внедрять новейшие технологии в налоговый контроль, становясь для граждан и организаций помощником и удобным посредником при исполнении ими налоговой обязанности. При этом нельзя забывать о применении мер строгой ответственности к должностным лицам налоговых органов в случае халатного отношения к выполняемой работе. Названные меры, безусловно, не являются исчерпывающими. Более того, это лишь малая часть общего комплекса действий, которые должны совершаться государственным органом, для того чтобы налогоплательщик понимал, зачем платит налоги, и не хотел уклоняться от своей конституционной обязанности. В заключение можно отметить, что превентивные меры так или иначе положительно сказываются на количестве налоговых споров. Однако налоговыми органами подобные меры могут использоваться или не в должном количестве, или в ненадлежащем качестве.

Постоянная работа ФНС России над собственными ошибками, улучшение качества налогового администрирования, открытость и уважение к

налогоплательщикам — все это является залогом не только положительной статистики и качественной превенции, но и формирования инвестиционной привлекательности государства и стабильного налогового климата в стране.

Использованные источники:

1. Общая теория права: курс лекций / под общ. ред. В.К. Бабаева. Н. Новгород, 1993. 544 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с изм. и доп.).