(cc) BY

Ахмедов Микаэль Насреддинович
канд. юрид. наук, доцент
Рыбина Влада Дмитриевна
студентка
Юридический институт
ФГБОУ ВО «Владимирский государственный
университет им. А.Г. и Н.Г. Столетовых»
г. Владимир, Владимирская область

ДЕТЕРМИНАНТЫ СОВЕРШЕНИЯ ПРЕСТУПЛЕНИЙ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИХ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И (ИЛИ) СБОРОВ

Аннотация*: в статье рассматривается вопрос о причинах совершения налоговых преступлений в части уклонения от уплаты налогов и (или) сборов. Дается определение понятию «уклонение от уплаты налогов и (или) сборов», раскрываются последствия совершения такого деяния, приводятся статистические данные, демонстрируя тем самым ситуацию на современном этапе, и непосредственное описываются сами причины. Кроме того, расписываются мнения теоретиков по данной теме. Также предлагаются способы устранения указанных причин.*

Ключевые слова*: уклонение от уплаты налогов и (или) сборов, причины, детерминанты, преступность, налоговое законодательство, борьба, способы.*

Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов является глобальной проблемой, поскольку его последствия наносят экономический урон стране. Среди наиболее существенных последствий уклонения от уплаты налогов и (или) сборов можно выделить: сокращение налоговых поступлений в бюджеты различных уровней; искажение ценовых соотношений и нарушение рыночной конкуренции, а также нарушение принципа социальной справедливости.

С исторической точки зрения, уклонение от уплаты налогов представляет собой постоянное явление, об этом свидетельствует как прошлое, так и настоя-

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

щее. Многие важные исторические события были связаны прямо или косвенно с нежеланием людей уплачивать налоги и сборы.

Хотелось бы привести статистические данные налоговой преступности в части уклонения от уплаты налогов за последние 5 лет, поскольку это является ее универсальным признаком, который дает основание для применения системного метода для борьбы с ней.

За период 2016–2019 гг. за налоговые преступления в части уклонения от уплаты налогов осуждено 1680 человек, 19 из них оправдано. Что касается уголовной ответственности за такие преступления, то к лишению свободы привлекалось 168 нарушителей, условное лишение свободы назначалось 357 нарушителям, ограничение свободы – 0, штраф – 554, исправительные работы – 0, обязательные работы – 1, принудительные меры к невменяемым – 22. За 2020 год было совершено 105480 преступлений экономической направленности, из них 4872 налоговых, раскрыто – 2996.

Под причинами преступности, связанной с уклонением от уплаты налога, понимается объективно существующие явления общественной жизни, порождающие указанные виды преступности, поддерживающие их существование, вызывающие рост или снижение. Знание причин, обусловливающих возникновение тех или иных негативных явлений, является непременным условием целенаправленного воздействия на них с целью предупреждения или ослабления.

Прежде чем изучать существующие причины уклонения от уплаты налогов, в первую очередь необходимо понимать, что собой представляет «уклонение от уплаты». Под уклонением от уплаты налогов понимается неисполнение или ненадлежащее исполнение налогоплательщиком своих налоговых обязательств, установленных законодательством.

Причин данного явления множество. Одной из основных является нестабильное финансовое положение налогоплательщика, и чем оно неустойчивее, тем сильнее намерение скрыть налоги. Стоит отметить, что в условиях неопределенности налогоплательщиком осуществляется выбор между потерей (налоги уплатить надо) и возможным выигрышем (удастся уклониться и избежать раз-

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

облачения) или же значительной потерей – если уклонение обнаружено и следует наказание. Второй выбор обусловлен тем, что лица, совершающие указанные общественно опасные деяния, не вызывают общественного порицания, так как ущерб причиняется не конкретным лицам, а государству.

Еще одной, не менее значимой, причиной является сложность и противоречивость налогового законодательства. Сложность, а также нечеткость, обилие в нем дополнений, изменений, поправок, позволяющих по-разному толковать положения, описанные в нормах. Результаты собираемости налогов напрямую зависят от четкости изложения методик налогообложения, технической оснащенности налоговых инспекций, профессиональной подготовленности их работников, а также от уровня знаний граждан и организаций в области налогового законодательства.

Поскольку все причины уклонения от уплаты налогов разнообразны, то их целесообразнее сгруппировать. Существуют экономические, политические, организационные, технические, правовые причины. Также можно выделить две большие группы: объективные (не зависящие от воли налогоплательщика) и субъективные (отражающие отношение плательщика налогов к обязанности уплачивать налоги и сборы). В свою очередь, объективные причины делятся на позволяющие и вынуждающие. К позволяющим причинам относят: правовые и организационные, а к вынуждающим причины регуляторного и фискального происхождения. Что касается субъективных причин, то они включают в себя моральные.

Для более точного понимания причин уклонения от уплаты налогов и (или) сборов раскроем суть некоторых из них. «Политические причины уклонения от налога связаны с регулирующей функцией налогов: посредством их государство проводит ту или иную социальную или экономическую политику. Лица, против которых 20 направлена такая политика, путем уклонения от уплаты налога оказывают определенное противодействие господствующей группе, классу» [1, с. 9]. К числу организационных причин налоговой преступности, прежде всего, относятся недостатки во взаимодействии между органами нало-

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

гового контроля, органами ФСЭНП, другими контролирующими и правоохранительными органами. «К причинам технического характера можно отнести несовершенство форм и методов налогового контроля, а также недостатки применения контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» [2, с. 9]. Ранее указанная О.В. Дерина выражает свою позицию следующим образом: «Политические причины подталкивают налогоплательщика к неуплате налогов тогда, когда налоги начинают использоваться государством не только для покрытия своих расходов, то есть обеспечения своего функционирования, а еще и как инструмент социальной или экономической политики». Е.В. Шередеко и В.Н. Симина считают, что политические причины заключаются в недостаточно полной реализации государством функций налогов. Регулирование посредством налогов отдельных видов деятельности на практике практически не осуществляется, что приводит к чрезвычайно высокому уровню роста организаций, занятых в определенных высокодоходных секторах экономики ввиду своей простоты и минимальности затрат, что довольно быстро приводит к полной зависимости экономики государства от динамики стоимости конкретного вида ресурса. Мы согласны с тем, как данные авторы выражают свою позицию.

Как отмечает А.Н. Тищенко [3, с. 9], к объективным причинам относятся: ухудшение финансового положения бизнеса и населения, которое приводит к общему снижению уровня жизни общества. Это связано с кризисными явлениями: упадком производства, обменом денежной единицы страны на иностранную валюту с целью ее накопления, вывозом капитала за пределы страны, т. е. определяющим фактором совершения налоговых правонарушений, как уже ранее отмечалось, является финансовое положение налогоплательщиков. Также к объективным причинам можно отнести значительное налоговое бремя, не позволяющее должным образом осуществлять хозяйственную, предпринимательскую или иную деятельность; большое количество и высокие ставки налогов могут способствовать уходу субъекта налогообложения в «теневую» (нелегальную) экономику. Большую роль играет проводимая налоговая политика: в

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

случае, когда на реализацию поставленных планов и целей недостаточно денежных средств, задачу по их пополнению возлагают на предпринимательство и население путем увеличения налоговой нагрузки. Такое увеличение является одним из определяющих факторов при решении налогоплательщика об уклонении от уплаты налогов и (или) сборов. Несоблюдение принципа справедливости при построении налоговой системы, когда налогоплательщики, находящиеся в равном экономическом положении, не всегда уплачивают равные суммы налогов.

Российское общество крайне толерантно относится к такому явлению, как неуплата налогов. Фондом «Общественное мнение» был проведен опрос: 69% россиян относятся к неуплате налогов с пониманием, 28% – с одобрением и только 5% – с осуждением. Это говорит о низком уровне налоговой культуры в РФ. Многие налогоплательщики воспринимают уплату налогов и (или) сборов как изъятый у них доход и не понимают целей такой уплаты. Такая проблема возникает из-за нехватки или отсутствия информации, недостаточной экономической образованности населения. Отсутствие налоговой культуры является одной из субъективных причин. Другой – это отсутствие моральной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Уклонение от уплаты налогов может рассматриваться в качестве налогового, административного правонарушения или уголовного преступления. Соответственно, и санкции за совершение такого деяния прописаны в Налоговом и Уголовном кодексах РФ и в Кодексе РФ об административных правонарушениях. Моральная ответственность за уклонение от уплаты налогов никаким нормативно-правовым актом не регламентирована. Существует несколько трактовок сути моральных (нравственно-психологических) причин совершения преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов и (или) сборов. Например, О.В. Дерина рассматривает моральные (нравственно-психологические) причины таким образом: «Моральные (нравственно-психологические) причины в основном кроются и порождаются характером налоговых законов. Если авторитет любого другого закона (другой отрасли права) базируется на длительном и единообразном его применении, что

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

чаще всего обуславливается его общностью для всех, постоянством и беспристрастностью, то налоговый закон не является ни общим, ни постоянным, ни беспристрастным». О.В. Филиппова и А.М. Зацепин в своей работе указывают на моральные (нравственно-психологические) причины как определяющие [5, с. 9]. Мы полностью разделяем мнение указанных авторов.

Особенно имеет значение наличие уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Она предусмотрена ст.ст. 198, 199 УК РФ. Налоговые преступления, связанные с уклонением от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате физическими лицами или организациями, а также страховых взносов, подлежащих уплате физическими лицами или организациями, являющимися плательщиками страховых взносов, продолжают носить довольно масштабный характер и по-прежнему причиняют значительный ущерб экономике страны.

Одной из главных причин совершения налоговых преступлений в части уклонения от уплаты налогов и (или) сборов являются маленькие сроки привлечения к уголовной ответственности, а также появление новых способов и механизмов уклонения от уплаты налогов и (или) сборов, которые никаким образом не регламентированы в законодательстве, то есть привлечь к уголовной ответственности лиц, уклоняющихся от уплаты налогов способами, не указанными в ст. 199 УК РФ, не является возможным.

В связи с вышесказанным хотелось бы предложить несколько способов борьбы с уклонением от уплаты налогов: совершенствование нормативно-правовой базы, дающее возможность правильно толковать позицию законодателя; ужесточение санкций против нарушителей законодательства; формирование современного комплекса организационных и правовых мер по предупреждению, контролю и пресечению ухода от налогообложения; ужесточение требований к установлению личности клиента, ограничение режима банковской и коммерческой тайны, установление ответственности за сокрытие информации об операциях, имеющих незаконный характер. В целях повышения эффективности борьбы с налоговыми преступлениями, связанными с уклонением от уплаты налогов, сборов, страховых взносов, следует увеличить сроки лишения

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

свободы, предусмотренные в санкциях ст.ст. 198, 199 УК РФ, вследствие чего сроки привлечения к уголовной ответственности будут более приемлемыми. Например, в общемировой практике принято разделять меры по противодействию уклонению от уплаты налога на общие (General Anti-Abuse Rule, GAAR) и специальные (Special Anti-Abuse Rule, SAAR). Специальные нормы разрабатывались как ответ государств на распространение отдельных схем и механизмов, т.е. имеют ограниченную сферу применения. Такие меры предполагают выработку конкретных правил поведения с целью пресечь недопустимое поведение налогоплательщика. При этом их недостатком является ограниченность только теми случаями, которые прямо предусмотрены законом. Со временем появляются схемы, направленные на обход уже существующих правил. Для адекватного ответа необходимо вносить поправки в специальные правила. Действия государства всегда являются реакцией на действия налогоплательщика.

Общие нормы против уклонения от уплаты налогов также получили распространение в мировой практике. В отличие от специальных, они не призваны устранять отдельные случаи неправомерного поведения: их смысл заключается во внедрении общего правила, устанавливающего пределы допустимого поведения налогоплательщика безотносительно к конкретным схемам или инструментам. Преимущество общих норм заключается в широком спектре их применения, в результате чего обход любых формальных правил затруднителен. В то же время в результате внесения расплывчатых формулировок в законодательство нарушается принцип правовой определенности, поскольку в момент совершения налогоплательщиком хозяйственной операции невозможно оценить ее правомерность – она оценивается налоговым органом или судом уже после совершения соответствующих действий.

Таким образом, в настоящее время существует большое количество детерминантов уклонения от уплаты налогов и (или) сборов. Это финансово-экономическая неустойчивость, высокий уровень налогового бремени, несовершенство законодательной базы, недостатки в организации налогового контроля, низкая культура населения и т. д. В результате налоговых преступлений

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

осуществляется сращивание новых экономических структур с криминальными элементами, происходит рост преступности, так как значительная часть скрываемых доходов оседает в криминальном секторе экономики. Поэтому в настоящий момент пресечение попыток неуплаты налогов возведено в ранг государственной налоговой политики, является основным направлением деятельности многих государственных органов, а также главной целью текущего налогового нормотворчества. Выявление и раскрытие сущности данных причин имеет огромное значение для дальнейшего их использования в целях предупреждения и предотвращения налоговых преступлений, предусмотренных ст.ст. 198, 199 Уголовного кодекса РФ. Предупреждение и предотвращение таких преступлений возможно только в случае полного искоренения детерминантов, обусловливающих их совершение.

Список литературы

1. Гуреев В.И. Российское налоговое право / В.И. Гуреев. – М.: Экономист, 2004. – 383 с.

2. Крохина Ю.А. Налоговое право / Ю.А. Крохина. – М.: Юрайт-издат. – 2008. – 464 с.

3. Тищенко А.Н. Основные причины уклонения от уплаты налогов / А.Н. Тищенко, А.А. Енина-Березовская // Вестник УРФУ. Серия: Экономика и управление. – 2011. – №4. – С. 119–125.

4. Филиппова О.В. Детерминанты совершения преступлений, предусматривающих ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов / О.В. Филиппова, А.М. Зацепин // Мониторинг правоприменения. – 2014. – №1 (10). – С. 61–65.

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)