

Марина Вячеславовна ЧУДИНОВСКИХ —
преподаватель кафедры
экономико-правовых дисциплин
Уральского института коммерции и права
(г. Екатеринбург)
chud-marina@mail.ru

УДК 34.096

**АНТИКОРРУПЦИОННАЯ ЭКСПЕРТИЗА НАЛОГОВОГО
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА (НА ПРИМЕРЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ
ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД)**

**ANTICORRUPTION EXPERTISE OF TAX LAW (ON THE BASIS
OF UNIFIED TAX ON IMPUTED INCOME REGULATION)**

АННОТАЦИЯ. В статье рассмотрены правовые основы антикоррупционной экспертизы, выделены факторы потенциальной коррупциогенности налогового законодательства на примере главы 26.3 Налогового кодекса, регулирующей единый налог на вмененный доход. Предложены рекомендации по совершенствованию налогового законодательства и снижению уровня коррупции в представительных органах власти на местном уровне.

SUMMARY. The article considers legal basis of anticorruption expertise and points out the factors of potential corruptibility of the tax legislation on the basis of chapter 26.3 of Internal Revenue Code, aimed at regulating the unified tax on imputed income. The author presents some recommendations which can help to improve tax legislation and reduce corruption in local legislative institutions.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА. Коррупция, антикоррупционная экспертиза, коррупциогенные факторы, налоговое законодательство, единый налог на вмененный доход.

KEY WORDS. Corruption, anticorruption expertise, corruption factors, tax law, unified tax on imputed income (imputed tax).

Проблема коррупции для нашей страны стоит крайне остро. Международная организация Transparency International опубликовала ежегодный отчет о ситуации с коррупцией в мире. В 2009 г. Россия, набрав 2.2 балла, заняла 146 место из 180 возможных, разделив его с Камеруном, Эквадором, Зимбабве и Украиной. Эксперты Transparency International подсчитали, что ежегодный коррупционный рынок в стране достигает 300 млрд долларов [1].

В таких условиях недостаточно традиционных мер борьбы с этим явлением, а вернее, с последствиями уже совершенных деяний. С точки зрения уголовной ответственности коррупционные нарушения относятся к плохо раскрываемым и труднодоказуемым преступлениям, поэтому так важны превентивные меры борьбы. К одной из наиболее эффективных мер борьбы с коррупцией ряд исследователей справедливо относит антикоррупционную экспертизу [2]; [3].

В 2008-2009 гг. был принят ряд важнейших нормативно-правовых актов, предназначенных для создания эффективной базы антикоррупционной экспертизы, в том числе:

— Федеральный закон от 25 декабря 2008 № 273-ФЗ «О противодействии коррупции» [4];

— Федеральный закон от 17 июля 2009 № 172-ФЗ «Об антикоррупционной экспертизе нормативных правовых актов и проектов нормативных правовых актов» (далее закон № 172-ФЗ) [5];

— Постановление Правительства РФ от 05 марта 2009 № 196 «Об утверждении методики проведения экспертизы проектов нормативных правовых актов и иных документов в целях выявления в них положений, способствующих созданию условий для проявления коррупции» (далее — Методика) [6].

В соответствии с ч. 2 ст. 1 Федерального закона № 172-ФЗ коррупциогенными факторами являются положения нормативных правовых актов (проектов нормативных правовых актов), устанавливающие для правоприменителя необоснованно широкие пределы усмотрения или возможность необоснованного применения исключений из общих правил, а также положения, содержащие неопределенные, трудновыполнимые и (или) обременительные требования к гражданам и организациям и тем самым создающие условия для проявления коррупции [5].

Коррупционными факторами являются:

а) факторы, связанные с реализацией полномочий органа государственной власти или органа местного самоуправления;

б) факторы, связанные с наличием правовых пробелов;

в) факторы системного характера [6].

Рассматриваемая методика разработана в 2009 г., поэтому на практике примеров ее реального применения пока сравнительно немного. В силу этого представляет большой интерес возможность ее использования для экспертизы налогового законодательства.

Налоговое законодательство Российской Федерации весьма объемно, запутанно, трудно в понимании и применении. Однако сам факт сложности еще не позволяет сделать вывод о его потенциальной коррупциогенности. Проведение антикоррупционной экспертизы должно проводиться последовательно по каждому налогу. В качестве практического примера антикоррупционной экспертизы рассмотрим систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (далее — ЕНВД).

Система ЕНВД устанавливается Налоговым Кодексом Российской Федерации (далее — НК РФ), вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения [7].

Единый налог на вмененный доход обеспечивает правильные налоговые взаимоотношения с бюджетом тех субъектов рынка, где трудно контролировать реальный оборот. В частности, НК РФ предусматривает возможность уплаты ЕНВД в розничной торговле, сфере бытовых услуг, общественном питании, оказании услуг по временному проживанию. В основу расчета налога положены такие показатели, которые легко поддаются контролю: площадь торгового зала, количество работников, площадь спального помещения. Расчет налога на основе физических (натуральных) показателей позволяет существенно повысить собираемость налога в сферах с высоким удельным весом расчетов наличными деньгами. В целом система ЕНВД может способствовать снижению коррупции в налоговой сфере благодаря сравнительной простоте расчета налога.

Налоговым кодексом устанавливается величина базовой доходности на единицу физического показателя, которая затем корректируется с помощью поправочных коэффициентов K_1 и K_2 . Значения корректирующего коэффициента

К2 устанавливаются представительными органами местного самоуправления в пределах от 0,005 до 1 включительно [7]. Следовательно, по одной и той же деятельности (при равенстве физических показателей) величина налога в зависимости от муниципального образования может отличаться в 200 раз. Для сравнения: по транспортному налогу в 2010 г. региональные законодатели получили право увеличить ставки в 10 раз по сравнению с базовыми величинами, определенными в Налоговом кодексе.

Сопоставляя нормы главы 26.3 с другими нормами Налогового Кодекса о региональных и местных налогах, можно сделать вывод о том, что данная норма предоставляет слишком широкие полномочия для представительных органов местного самоуправления. Увеличивая коэффициент К2 до максимального уровня для определенных видов деятельности, представительные органы местного самоуправления могут оказывать давление на предпринимателей. Необоснованно высокие ставки налога могут привести либо к разорению плательщиков вмененного налога, либо к уходу их в теневой сектор экономики.

При установлении коэффициента К2 на минимальном уровне (без экономического обоснования) представительные органы местного самоуправления, напротив, могут создавать преференции для конкретного местного производителя. В этом случае нарушаются фискальные интересы, снижается собираемость налога.

Достаточно привести следующий пример. В Свердловской области в ряде муниципальных образований для размещения наружной рекламы на щитах установлен коэффициент К2, равный 0,005 [8]. В этом случае владелец щита уплачивает ЕНВД с одной конструкции на сумму не более 50 руб. в месяц. Минимальная стоимость аренды щита, расположенного вдоль крупной автомобильной трассы даже в небольших поселках составляет не менее 10 тыс. руб. в месяц.

Следовательно, уровень налоговой нагрузки на выручку в этом случае составляет менее 0,4%, хотя средний уровень налоговой нагрузки на выручку в России — 14,4% [9]. Очевидно, что при значении коэффициента 0,005 ЕНВД не выполняет свою фискальную функцию. Более того, в силу того, что рынок рекламы представлен в основном небольшими местными фирмами, можно предположить наличие их заинтересованности в занижении ставок и возможности влияния на решения местных представительных органов власти. Таким образом, установление необоснованно широких пределов по регулированию конечной суммы ЕНВД на местном уровне может считаться коррупциогенным фактором.

Еще одна проблема связана с порядком дифференциации коэффициента К2 в зависимости от различных факторов и условий предпринимательской деятельности. О возможной коррупциогенности существующих норм свидетельствует следующий пример. ФАС Уральского округа было установлено, что в пп. 2, 3 и 4 п. 3 решения Думы от 26.10.2005 № 81 корректирующий коэффициент базовой доходности К2 на территории Североуральского городского округа установлен с учетом места проживания (регистрации) налогоплательщиков (на территории Североуральского городского округа либо за его пределами).

При рассмотрении спора по существу судом обоснованно принято во внимание, что из имеющегося в материалах дела «Расчета влияния коэффициента К2, учитывающего уровень заработной платы работников плательщиков единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, зарегистрированных и не зарегистрированных на территории Североуральского городского

го округа в качестве индивидуальных предпринимателей» при аналогичных показателях у предпринимателей, не зарегистрированных на территории Североуральского городского округа, сумма налога, подлежащая к уплате в местный бюджет, в два раза больше, чем у предпринимателей, зарегистрированных на территории Североуральского городского округа.

При этом суд отметил, что установление корректирующего коэффициента базовой доходности К2 с учетом места проживания (регистрации) налогоплательщиков на территории Североуральского городского округа носит дискриминационный характер и устанавливает неравные условия осуществления предпринимательской деятельности, что свидетельствует о нарушении прав и охраняемых законом интересов налогоплательщиков в сфере предпринимательской или иной экономической деятельности [10].

Представленный пример наглядно показывает, что нормы налогового законодательства о едином налоге на вмененный доход могут быть использованы в качестве лоббирования интересов предпринимателей на местном уровне. Ставя величину налога в зависимости от места регистрации, представительные органы местного самоуправления создают обременительные требования к «иногородним» индивидуальным предпринимателям и организациям, ограничивая конкуренцию и препятствуя предпринимательской деятельности.

Острота проблемы коррупции на местном уровне связана с тем, что именно здесь наиболее легко происходит сращивание интересов бизнеса и представителей власти. С большой долей вероятности можно предположить, что депутат, который до своего избрания занимался бизнесом, при принятии нормативно-правовых актов будет думать, прежде всего, о коммерческой выгоде для созданного ранее дела. По данным статистики, на местах почти треть депутатов представительных органов власти сформирована за счет лиц, ранее активно участвовавших в предпринимательской деятельности [11]. Это дает возможность лоббировать собственные интересы, оказывать давление на конкурентов, снижать налоговую нагрузку по отдельным видам деятельности в корыстных целях в ущерб бюджету.

На основании изложенного в целях снижения коррупционности норм, регулирующих единый налог на вмененный доход на уровне муниципальных образований, представляется необходимым предпринять следующие шаги:

— внести поправки в п. 7. ст. 346.29 НК РФ о предоставлении возможности представительным органам на местном уровне устанавливать значение коэффициента К2 в меньшем диапазоне (например, в пределах от 0,05 до 1, а не от 0,005 до 1);

— Федеральной налоговой службе разработать «Методические рекомендации по расчету корректирующего коэффициента К2»;

— представительным органам местного самоуправления осуществлять определение коэффициента К2, используемого при расчете ЕНВД, на основании статистического анализа доходности основных видов деятельности, облагаемых единым налогом на вмененный доход, а не в произвольном порядке без соответствующей методики.

За счет реализации указных мер представляется возможным снизить уровень коррупции при принятии решений в сфере налогового регулирования на местном уровне.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Самые коррумпированные страны в 2009 г. [Электронный ресурс] / Режим доступа <http://rating.rbc.ru/article.shtml?2009/11/18/32622528>
2. Тихомиров Ю.А. Преодолевать коррупциогенность законодательства // Право и экономика. 2004. № 5.
3. Краснов М.А., Талапина Э.В., Южаков В.Н. Коррупция и законодательство: анализ закона на коррупциогенность // Журнал российского права. 2005. № 2.
4. Федеральный закон от 25.12.2008 № 273-ФЗ «О противодействии коррупции» // Собрание законодательства РФ. 29.12.2008. № 52 (ч. 1). Ст. 6228.
5. Федеральный закон от 17.07.2009 № 172-ФЗ «Об антикоррупционной экспертизе нормативных правовых актов и проектов нормативных правовых актов» // Собрание законодательства РФ. 2009. № 29. Ст. 3609.
6. Постановление Правительства РФ от 05.03.2009 № 196 «Об утверждении методики проведения экспертизы проектов нормативных правовых актов и иных документов в целях выявления в них положений, способствующих созданию условий для проявления коррупции» // Собрание законодательства РФ. 2009. № 10. Ст. 1241.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.
8. Решение Думы городского округа Краснотурьинск от 27.11.2008 № 61 «Об утверждении значения корректирующего коэффициента базовой доходности к 2, учитывающего совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход, на территории городского округа Краснотурьинск» // Заря Урала. 2008. № 150.
9. Приказ ФНС РФ от 14.10.2008 № ММ-3-2/467@ «О внесении изменений в Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Экономика и жизнь. 2008. № 43.
10. Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 31 марта 2009 г. № Ф09-1219/09-С1 // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
11. Коррупция в законодательных органах власти России [Электронный ресурс] / Режим доступа <http://www.korrup.ru/index.php?s=11&id>

