

IV. УГОЛОВНО-ПРАВОВАЯ И УГОЛОВНО-ПРОЦЕССУАЛЬНАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

О. А. Абакумова

ПОНЯТИЕ И ОБЩЕСТВЕННАЯ ОПАСНОСТЬ НАЛОГОВОЙ ПРЕСТУПНОСТИ

Аннотация: в статье выделяются основные подходы к понятию налоговой преступности, анализируется ее сущность, признаки. На основе уголовно-правовой и криминологической доктрины осуществляется сравнительный анализ правовой природы налоговой преступности, ее общественной опасности, связь с экономическими преступлениями, общественно опасные последствия недополучения казной денежных средств и др.

Annotation: the present article points out the main attitudes to the tax violation as a notion, it also analyses its essence and features. On the legal and criminological theory the current paper carries out a comparative analysis of the legal character of the tax violation. The article describes its social danger, its relations with economic crime. Besides, it presents dangerous consequences of the deficiency that the public purse can have due to the tax violation.

Ключевые слова: налоговое преступление, налоговая преступность, общественная опасность, налоги, уклонение от уплаты налогов.

Впервые официально термин «налоговое преступление» был применен в ст. 2 Закона РФ «О федеральных органах налоговой полиции», где в частности говорилось, что «задачами федеральных органов налоговой полиции являются: ... выявление, предупреждение и пресечение налоговых преступлений и правонарушений...» [4]. С середины 90-х годов в связи с резким ростом количества преступлений, выражающихся в уклонении от уплаты налоговых платежей это понятие стало широко использоваться в отечественной научной литературе [15; 8, с. 44; 5, с. 532; 11, с. 39]. И.И. Кучеров отмечал в то время, что состояние и характер преступлений в сфере налогообложения таковы, что уже следует говорить о налоговой преступности [9, с. 68].

Однако, несмотря на общее признание криминологами существования данного вида преступности, в настоящее время в науке отсутствует единый подход к определению его понятия, признаках, а также к вопросу о том, какие составы объединяются понятием «налоговые преступления».

Так, И.И. Кучеров определяет налоговую преступность, как возникающее в определенных условиях в финансовой сфере общественно опасное социально-правовое явление, в основе которого лежит конфликт между государством в лице налоговых органов и налогоплательщиками, включающее в себя совокупность преступлений, объектом которых являются охраняемые уголовным законом отношения по поводу взимания налогов и иных обязательных платежей, а также осуществления контроля за своевременностью их уплаты [9, с. 68].

По мнению Н.С. Александровой, налоговая преступность представляет собой относительно массовое, социально-негативное явление, состоящее из совокупности налоговых преступлений, посягающих на охраняемые уголовным законом финансовые интересы государства в части формирования бюджета и государственных внебюджетных фондов от сбора налогов и страховых взносов с физических и юридических лиц [1, с. 129].

А.И. Ролик считает, что «налоговую преступность можно определить как социально-правовое исторически изменчивое негативное массовое явление, состоящее из всей совокупности совершаемых в государстве в тот или иной период времени преступных уклонений от уплаты налогов с физических лиц и организаций, имеющих количественные и качественные показатели» [12, с. 7, 13].

По мнению И.М. Середа, «налоговую преступность можно определить как систему совершенных в определенном регионе за определенный период времени преступлений в сфере налогообложения, способных расшатать экономические устои общества и подорвать нормальное функционирование финансовых отношений в области полного и своевременного формирования доходной части бюджета» [13, с. 6, 21].

По мнению А.Н. Цаневой, особенность налоговой преступности в её тесной взаимосвязи с рыночной экономической системой. «Налоговая преступность – динамичное, прогрессирующее явление, проявляющееся в многообразных формах девиантного поведения и поразившее в той или иной степени практически все отрасли отечественной экономики. В современных условиях налоговая преступность приобретает межнациональный глобальный характер» [5, с. 9].

Различность вышеобозначенных подходов, присутствующая и в других попытках сформулировать понятие данного вида преступности свидетельствует, на наш взгляд, что налоговая преступность, как и всякий вид преступности, нуждается в четком определении, поскольку разработка ясного, четкого недвусмысленного понятийного аппарата является одной из главных задач любой отрасли науки, в том числе и криминологии.

Налоговая преступность – явление, без сомнения, отличающееся не только определенной многогранностью, но и достаточной сложностью, то есть комплексом специфических признаков и характеристик, разнообразием проявлений и многоуровневой системой детерминации. Для того чтобы эффективно бороться с преступностью, частью которой является и налоговая преступность, «необходимо хорошо понимать природу этого явления, причины его возникновения и существования, механизмы, связи с породившим его обществом» [8, с. 7].

Сущностью налоговой преступности, как и преступности в целом, является ее общественная опасность, так как именно она определяет все иные свойства преступности, обуславливает отторжение последней обществом и необходимость предупредительного воздействия на нее. При этом родовые признаки налоговой преступности служат для обоснования ее общественной опасности и необходимости её предупреждения, видовой признак – для отражения специфики характера и степени общественной опасности налоговой преступности, а также для определения специфики её предупреждения. Таким образом, в определение налоговой преступности должны войти не все, а именно те признаки, которые раскрывают ее сущность, то есть общественную опасность. Эта задача может быть решена на основе системного подхода, предполагающего рассмотрение налоговой преступности как системы.

Относимость преступности к социальным системам означает, что в качестве ее системообразующего признака выступает человеческая деятельность, однако не всякая, а особого вида – преступная деятельность. Применительно к более широким социальным системам, например, девиантности, преступная деятельность является видовым признаком, выделяющим преступность из других систем. Однако применительно к видам преступности этот признак является общим или родовым, так как для каждого вида преступности характерен видовой системообразующий признак – специфический вид преступной деятельности [19, с. 6].

Представляется, что для налоговой преступности таким видовым признаком

является объект уголовно-правовой охраны, которому причиняется или создается угроза непосредственного причинения вреда. Таким объектом в данном случае выступают налоговые правоотношения. Последние являются одной из центральных категорий налогового права, отражающей его своеобразие и место в правовой системе Российской Федерации.

Все элементы налоговой преступности, как системы, обладают сущностным свойством, характерным для интегрирующего их элемента – преступления. Таким свойством является общественная опасность.

В уголовно-правовой и криминологической науке принято считать, что «общественная опасность преступления состоит в его способности порождать негативные для общества последствия (приспособительные и преобразовательные), а также в его прецедентности, несущей угрозу наступления негативных последствий в результате совершения новых преступлений» [16, с. 138].

Общественная опасность налоговой преступности не однозначно трактуется в криминологической и уголовно-правовой литературе. Так, вряд ли можно согласиться с утверждением О.В. Старовойтовой о том, что «общественная опасность налоговых преступлений означает негативное отношение субъекта преступления к ценностям общества» [14, с. 56].

Н.С. Александрова считает, что налоговые преступления, будучи частью экономических преступлений, представляют значительную общественную опасность, так как посягают на общественные отношения в сфере производства, распределения и перераспределения продуктов труда и иных материальных благ, создают угрозу для формирования государственного бюджета и реализации социальной политики государства [1, с. 129].

А.И. Ролик высказывает мнение, что повышенная социальная опасность налоговой преступности заключается в негативном влиянии на важнейшие государственные институты, в дестабилизации общественных отношений в области экономики, а в конечном итоге – в угрозе национальной безопасности России [12, с. 14].

По нашему мнению, нельзя согласиться с вышеуказанными подходами к определению общественной опасности налоговой преступности, поскольку указанные последствия характерны не только для этого вида преступности, но и других экономических преступлений, да и преступности в целом.

Представляется, более правильный подход тех авторов, которые считают, что общественная опасность налоговой преступности заключается в умышленном невыполнении конституционно установленной обязанности (ст. 57 Конституции РФ) каждого платить законно установленные налоги, что препятствует плановому поступлению денежных средств в бюджет страны, а тем самым нормальному функционированию системы государственной экономики [3, с. 10, 16]. На это обращает внимание и Пленум Верховного Суда РФ в п. 1 Постановления от 28 декабря 2006 г. № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления».

Налоги отражают основную политико-правовую природу современного демократического государства, которая состоит в обобществлении, национализации некой части собственности частных лиц, составляющих население данной страны, в целях защиты их общих интересов и удовлетворения их общих потребностей. Они являются основным инструментом в общем арсенале экономической политики государства. Через налоги в развитых странах перераспределяется до 50 и более процентов валового национального продукта [2, с. 9]. Налоги можно рассматривать как особую форму инвестиций в экономику государства, которая носит возвратный характер. Налоги служат инструментом для дальнейшего распределения и перераспределения материальных благ в целях обеспечения нормального функ-

ционирования государства [6, с. 5].

Основная задача налогообложения состоит в обеспечении государственных и муниципальных структур необходимыми средствами для поддержания их жизнедеятельности, но вместе с тем средства налогового регулирования могут использоваться и в целях содействия государству непосредственно в выполнении его основных функций. Поэтому сбор налогов – первостепенная функция государства.

Представляется, что общественная опасность налоговых преступлений заключается не только в недополучении казной денежных средств, но и в других не менее общественно опасных последствиях. Налоговая преступность, в частности, нарушает порядок осуществления предпринимательской деятельности. Совершение преступлений данного вида приводит к подрыву принципа добросовестной конкуренции между субъектами, осуществляющими хозяйственную, и, как её часть, предпринимательскую деятельность. В данном случае уклонение от уплаты налогов и (или) сборов, совершенное одними предпринимателями или организациями, и полная их уплата законопослушными налогоплательщиками ставит их в неравное экономическое положение на рынке, поскольку из двух конкурирующих организаций в лучшем экономическом положении оказывается та, которая сумела избежать уплаты налогов.

Неуплата налогов приводит и к нарушению принципа справедливости и равенства. Последнее выражается, прежде всего, в увеличении налогового бремени для законопослушных налогоплательщиков – граждан и организаций, поскольку налоговое бремя в итоге несут только добросовестные налогоплательщики, и которым из-за повышенных налоговых ставок приходится отчислять большие суммы налогов. При этом возникает и нравственно-психологическая проблема, если государство не привлекает неплательщиков налогов к ответственности за нарушение налогового законодательства, то это, безусловно, является отрицательным примером для социально-ответственных налогоплательщиков, которые в результате теряют доверие к справедливости налоговой системы государства. Это оказывает негативное влияние на нравственные устои общества, правосознание, психологию налогоплательщика, вырабатывая в его сознании ощущение безответственности и вседозволенности.

Отметим также, что при помощи налогов происходит регулирование общественных отношений. Вследствие установления налогов и их ставок государством осуществляется поддержка одних отраслей экономики и снижение развития других. В зависимости от того, поддерживается определенная хозяйственная деятельность или нет, выделяются стимулирующая и пресекающая функции налогов. Так, стимулирующую функцию выполняет, например, установление единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности. Наоборот, действуют акцизы на алкоголь или налог на игорный бизнес. С помощью установления высоких ставок в данных отраслях государство снижает количество желающих заниматься этим видом бизнеса. В нормативно-правовых актах налоговых органов, в частности в письме Департамента налоговых реформ Минфина РФ от 2 июня 1997 г. № 04-01-11 «О совершенствовании налоговой системы» и письме Департамента налоговых реформ Минфина РФ от 26 июня 1997 г. № 04-01-11 «По вопросу совершенствования налогового законодательства», отмечается приоритет стимулирующей функции. Таким образом, налоговая преступность тормозит развитие производства, отвлекает инвестиционный капитал, подстегивает инфляцию.

Налоги выполняют также распределительную функцию, называемую социальной, поскольку с их помощью происходит перераспределение общественных доходов между различными категориями граждан от состоятельных к малоимущим, что обеспечивает в конечном счете гарантию социальной стабильности общества

[10, с. 41]. Таким образом, налоговая преступность создает социальную напряженность и политическую нестабильность в обществе, поскольку задерживается выплата зарплат, пенсий, пособий, стипендий.

Среди факторов общественной опасности по налоговым преступлениям следует выделить связь налоговой преступности с другими видами преступности, в том числе совершенными не только налогоплательщиками (взяточничество, злоупотребление служебным положением, и т.п.).

Средства, получаемые в результате совершения налоговых преступлений, очень часто способствуют росту организованной преступности, что, конечно, повышает общественную опасность рассматриваемых преступлений. При этом выделяются такие формы ее финансовой подпитки, как создание за счет «грязных» денег организаций, часть доходов которых выводится из сферы налогообложения, с последующим реинвестированием сокрытых средств в преступный бизнес, а также принудительное изъятие таких средств представителями организованной преступности в результате рэкета. Первая форма является типичным примером сращивания налоговой и организованной экономической преступности на финансовой основе, а вторая – взимания так называемого бандитского налога. В этой связи отмечается, что там, где имеет место сокрытие доходов от налогообложения, появляется необходимость «платить налоги» негосударственным структурам.

Кроме того, она нередко связана с совершением иных экономических преступлений – легализацией (отмыванием) денежных средств, незаконным предпринимательством, незаконными операциями в сфере валютного регулирования, что опять же дестабилизирует общество.

Уклонение от уплаты налогов и сборов представляет серьезную опасность и по той причине, что в случае успешного осуществления преступного посягательства у налоговых преступников появляются денежные средства, имеющие фактически нелегальное происхождение. Соответственно возникает потребность, во-первых, в сокрытии источника получения таких средств (то есть легализации или «отмывании»), а во-вторых, в использовании этих денежных средств в корыстных целях, в том числе в рамках предпринимательской деятельности.

Представляется важным обратить внимание, что изложенное свидетельствует о высокой системности налоговой преступности – тенденции данного явления взаимосвязаны, а часто и взаимообусловлены изменениями других экономических посягательств (например, легализацией (отмыванием) денежных средств, незаконным предпринимательством, незаконными операциями в сфере валютного регулирования, уклонение от уплаты налогов часто связано с дачей и получением взяток, контрабандой, преступлениями в сфере таможенного регулирования).

Таким образом, общественная опасность налоговой преступности, по нашему мнению, заключается в следующем:

- налоговая преступность подрывает финансовую и экономическую основу существования государства;
- налоговая преступность оказывает деструктивное воздействие на социальную сферу жизни государства в целом (негативное влияние на нравственные устои общества, правосознание, психологию людей, уровень жизни населения);
- безнаказанные факты уклонения от уплаты налогов оказывают негативное влияние на правосознание и психологию налогоплательщика, вырабатывая в его сознании ощущение безответственности и вседозволенности;
- нарушает порядок осуществления предпринимательской деятельности и приводит к возникновению неравенства между хозяйствующими субъектами;
- является одной из детерминант организованной преступности и коррупции;
- провоцирует совершение иных экономических преступлений – легализацию

(отмывание) денежных средств, незаконное предпринимательство, незаконные операции в сфере валютного регулирования, и др.

Литература

1. Александрова Н.С. Налоговая преступность, как объект криминологического исследования / Н.С. Александрова // Вестник Моск. ун-та», Серия 11, Право. – 1999. – № 1.
2. Аронов А.В., Налоговая политика и налоговое администрирование: Учебное пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Экономистъ, 2006.
3. Бочков О.В. Налоговые преступления, совершаемые в лесопромышленном комплексе: Уголовно-правовые и криминологические аспекты: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. (12.00.08) / О.В. Бочков; Науч. рук. В.И. Гладких; Вятский ГГУ. – М., 2006.
4. Закон РФ от 24.06.93 г. № 5238-1 «О федеральных органах налоговой полиции» (утр. силу) // Ведомости СНД РФ и ВС РФ от 22.07.93. – № 29. – Ст. 1114.
5. Криминология: Учебник / Под ред. А.И. Долговой. – М., 1997.
6. Кобзарь-Фролова М.Н. К вопросу о совершенствовании форм и методов налогового контроля // Налоги и налогообложение. – 2005. – № 5.
7. Кудрявцев В.Н. Стратегия борьбы с преступностью. – 2-е изд., испр. и доп. / В.Н. Кудрявцев. – М.: Наука, 2005.
8. Кучеров И.И. Налоговые преступления: Учебное пособие / И.И. Кучеров. – М.: Учебно-консультационный центр ЮрИнфоР, 1997.
9. Кучеров И.И. Налоговая преступность и причины ее возникновения / И.И. Кучеров // Уголовное право. – 1999. – № 3.
10. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. / Н.В. Миляков. – М.: ИНФРА-М, 2006.
11. Платонова Л.В. Преступления в сфере налогообложения: криминологический аспект / Л.В. Платонова // Юрист. – 1997. – № 5.
12. Ролик А.И. Налоговая преступность: Криминогенные детерминанты и предупреждение: По материалам о налоговых преступлениях в рыбной, лесной отраслях и топливно-энергетическом комплексе Дальневосточного федерального округа: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. (12.00.08) / А.И. Ролик; науч. рук. А.И. Коробеев. – Владивосток, 2003.
13. Середа И.М. Преступления против налоговой службы: Характеристика, ответственность, стратегии борьбы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. (12.00.08) / И.М. Середа; науч. конс. А.Л. Репецкая. – Иркутск, 2006.
14. Староверова О.В. Социально-правовая характеристика последствий налоговых преступлений / О.В. Староверова // Закон и право. – 2005. – № 12.
15. Старченков П. Налоговая преступность в России катастрофически растет // Независимая газета. – 1995. – 24 мая;
16. Фефелов П.А. Общественная опасность преступного деяния / П.А. Фефелов // Советское государство и право. – 1977. – № 5.
17. Цанева А.Н. Налоговая преступность: Детерминация и предупреждение: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. (12.00.08) / А.Н. Цанева; науч. рук. Ю.Ф. Кваша. – Ростов н/Д, 2001.
18. Чернеева А.М. Социально-психологические причины налоговой преступности в современном российском обществе / А.М. Чернеева // Правовая политика и правовая жизнь. – 2007. – № 2.
19. Шеслер А.В. Криминологические и уголовно-правовые аспекты групповой преступности: Учебное пособие / А.В. Шеслер. – Тюмень: ТЮИ МВД РФ, 2005.