

РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ ПРЕСТУПНОСТИ

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 понять сущность такого явления, как налоговая преступность, необходимо обратиться к её истокам, то есть определить, где и когда она возникла, что явилось причиной её появления. По нашему мнению, это можно сделать с помощью исторического метода исследования. Полагаем, что ретроспективный взгляд дает возможность учесть исторический опыт борьбы с данным видом преступности, сложившийся веками менталитет налогоплательщика, разработать адекватные меры противодействия данному явлению. Это важно также и потому, что для того, чтобы эффективно бороться с преступностью, частью которой является и налоговая преступность, как отмечает В.Н. Кудрявцев, «необходимо хорошо понимать природу этого явления, причины его возникновения и существования, механизмы, связи с породившем его обществом» [3, с. 7].

В отечественной криминологии доминирующей является точка зрения о том, что любое преступление следует рассматривать лишь с возникновением государства и права [9, с. 79]. Полагаем это мнение не бесспорным, однако в отношении налоговых преступлений это соответствует действительности.

С возникновением первых государственных образований, элементами которых являлись управленческий аппарат, армия, силовые структуры, возникла и потребность в средствах на их содержание. При этом появились и иные общественные потребности, поскольку государству всегда необходимы денежные средства на различные нужды: для поддержания общественного порядка, ликвидации стихийных бедствий, строительства (общественных зданий, дорог, и т.п.), содержания чиновников.

Такие средства в начальный период существования государства могли быть получены различными путями, основными из которых были ограбления, единичные конфискации, дани, поборы с покоренных народов. Однако этот источник пополнения бюджета отличался крайней нестабильностью и был связан с определенным риском. Более постоянным источником являлось население самого государственного образования, которое и облагалось поборами, шедшими на удовлетворение указанных и иных потребностей власти. Таким образом, в своем первоначальном виде налогообложение представляло собой совокупность стихийно появлявшихся натуральных повинностей и сборов, возникавших по инициативе местного руководителя (вождя князя, монарха, и т.п.) для обеспечения каких-либо общественных или личных потребностей. Взамен имущественной, денежную форму налоги приобрели значительно позже, когда развитие товарно-денежных отношений достигло достаточно высокого уровня [10, с. 12].

Однако уже тогда осознавалась важная роль налогов в государстве. Как писал В.Н. Татищев, «дани с подданных в казну государственную есть дело весьма нужное, по истории же видим, что с весьма глубокой древности в Египте, Ассирии и других установлено, дабы каждый подданный знал, что он и когда дать должен» [6, с. 36].

В дальнейшем, по мере развития и укрепления роли государства, роста его расходов значение налогов стало все более усиливаться.

Таким образом, налоги являлись и являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения любого государства. Более того, налоги – это один из основных признаков государства, на что обращается внимание в литературе по теории государства и права [4, с. 60-61.]. Как отмечает А.А. Кененов, «несомненно, именно государство устанавливает, взимает налоги, формирует или изменяет налоговую систему. Однако налоги по своей природе, прежде всего, экономический, а точнее, социально-экономический институт, который возникает в результате действий сложнейших социально-экономических механизмов и процессов. Здесь же наряду с налогами возникают и такие институты, как «деньги», «прибыль», «проценты», «заработная плата» и т.п. С такого рода оговорок налоги можно считать одним из признаков государства» [7, с. 79].

Вместе с тем справедливости ради необходимо отметить, что в античном мире налоги не являлись основным источником доходов, и рассматривались как нечто унижающее для свободных граждан. К ним прибегали только в том случае, когда проблему с централизацией доходов нельзя было решить иным образом (например, с помощью сбора средств с покоренных народов). Характеризуя отношение античных государств к источникам собственных доходов, И.И. Янжул писал: «Государственные доходы не основывались на правовых началах, а вытекали из случайных, произвольных и часто даже антигражданских по своему характеру источников вроде конфискации, дани, поборов с покоренных провинций и пр.; все финансовое хозяйство велось без всякой выработанной системы, без всяких определенных принципов, руководствуясь одним правилом: брать все, что возможно» [12, с. 65]. В таких условиях налоги взимались по мере возникновения потребностей у государственных руководителей без учета или, по крайней мере, при минимальном учете интересов их плательщиков.

Отметим также, что на ранних этапах развития государства централизация материально-финансовых средств не отличалась системностью, и, кроме того, сам процесс сбора средств зачастую представлял военные действия, когда имущество собиралось с подвластного населения, мнение которого относительно размера и порядка уплаты дани абсолютно не беспокоило главу государственного образования.

В древнерусском государстве, в летописях относительно собираемых материально-финансовых средств используется термин «дань» – прообраз налога, рассматриваемый авторами «в смысле военной контрибуции, которую подвластные славянские племена платили своим победителям: на севере – варягам, на юге – хазарам» [8, с. 17]. Со временем дань стала систематическим прямым налогом, усложнилась система и способы ее взимания.

Однако и внутри славянских племен пополнение казны, сбор средств на содержание княжеских дворов и дружины не отличался особым расположением властителей к плательщикам, поскольку обычно указанные средства взимались «полюдем» при объезде подвластных территорий князем или княжеской дружиной. Представляется, что именно непродуманное желание князя Игоря в 945 году собрать с подвластных древлян средств сверх того, что те могли дать, привело к убийству князя. Можно полагать, что это криминальное проявление является одним из первых в Древнерусском государстве документально зафиксированным налоговым конфликтом, который имел достаточно трагические последствия для обеих его сторон [2, с. 16].

Представляется, что эта ситуация не была случайной, поскольку известно, что при установлении любой правовой нормы появляются и регистрируются случаи отклонения от нее, выходящие за пределы ее императивного требования, соответственно трудности с собираемостью налогов возникли в древнерусском госу-

дарстве уже с самого начала их введения. В данном, как и в любом аналогичном случае, возникало противодействие двух противоречий: с одной стороны, стремление всеми возможными способами пополнить государственную казну, а с другой – противодействие этому процессу всеми возможными (до крайних) способами со стороны массы населения, обремененной налогами.

Наиболее радикальные проявления второй из названных тенденций носили характер криминальных проявлений. Необходимо отметить, что причинно-следственная обусловленность процесса возникновения преступности обнищанием и недовольством населения была широка и разнообразна и включала в себя в качестве последствия доведение людей до отчаяния подчас совершенно непродуманной налоговой политикой. История изобилует войнами, восстаниями и революциями, причиной которых были неразумная налоговая политика [5, с. 14].

Вместе с тем необходимо признать, что на начальных этапах развития государств стремление населения избежать уплаты налогов было вполне объяснимо. Как правило, в условиях постоянного дефицита денежных средств в казне, государственная власть шла для преодоления этого положения по вполне традиционному пути, а именно по пути введения все новых и новых поборов. В эту эпоху были учреждены и взимались такие экзотические, с точки зрения налогового права, сборы, как налоги на бороды, бани, улы, перевозки и даже на дубовые гробы. И такая тенденция существовала не только в России. Желание сэкономить на подомовом налоге наложило свой отпечаток на архитектуру Средневековой Европы. Дело в том, что этот налог исчислялся исходя из количества очагов, окон, длины фасада и т.п.

Да и сам налог вряд ли находил понимание в своей целесообразности среди населения. Г.В.Ф. Гегель (1770-1831) отмечал, что «большинство людей рассматривают требование уплаты налогов как нарушение их особенности, т.е. их права развиваться, как нечто им враждебное, препятствующее осуществлению их цели» [1, с. 212]. В связи с чем народ, как налогоплательщик, избирал традиционные способы уклонения от уплаты непосильных податей: переход на положение несамостоятельных слоев (так называемых «захребетников, дворников, кабальных холопов, закладчиков, соседей»), а то и просто бегство в те области, куда не распространялась власть государства.

Таким образом, с момента возникновения государства в процессе исторического развития из отдельных налогов сформировалась система налогообложения. Состояние и уровень развития этой системы непрерывно видоизменялись в соответствии с переменами во внутреннем и внешнем устройстве государства, формой его правления, господствующими режимами, политикой классов и множеством других детерминант. Как отмечает Е.В. Шаповалов «наиболее эффективной данная система была во времена относительного благополучия страны, когда власти удавалось найти разумный компромисс между своими интересами и запросами своих подданных. Состояние налоговой преступности является сложнотерминированным явлением, достигающим своего минимума в те периоды, когда государство проводит твердую и одновременно разумную налоговую политику, обеспечивающую благосостояние своих граждан и неотвратимость ответственности за нарушения налоговых норм» [11, с. 47].

Изначально, на наш взгляд, налоговая преступность имела социальный характер, как результат возникающих и существующих в обществе противоречий между государством и его населением в процессе производственных отношений, в первую очередь распределительных.

Вместе с тем, несмотря на существование этого явления на протяжении всего существования государства в отечественной уголовно-правовой и криминологиче-

ской литературе этот отдельный вид преступности не выделялся.

С переходом же к рыночной экономике это явление стало массовым и возникла потребность в уголовно-правовой охране интересов государства в сфере налогообложения.

Литература

1. Гегель Г.В.Ф. Философия права. – Москва: «Мысль», 1990.
2. История налогов России: важнейшие даты, факты и события / А.Б. Паскачев, В.А. Кашин, М.Р. Бобоев и др. – М.: «Гелиос АРВ», 2002.
3. Кудрявцев В.Н. Стратегия борьбы с преступностью. – 2-е изд., испр. и доп. / В.Н. Кудрявцев. – М.: «Наука», 2005.
4. Марченко М.Н. Теория государства и права: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: «ТК Велби, Изд-во Проспект», 2004.
5. Соловьев И.Н. Уголовно-правовая и криминологическая характеристика налоговых преступлений (ст. ст. 198 и 199 Уголовного кодекса Российской Федерации): Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / И.Н. Соловьев; Науч. рук. В.И. Зубкова. – М., 1999.
6. Татищев В.Н. Рассуждение о ревизии поголовной и касающимся до оной // Избранные произведения. – М.: «Наука», 1979.
7. Теория государства и права: Учебник / Под ред. М.Н. Марченко. Гл. 4. § 2. Признаки государства / авт. А.А. Кененов. – М.: «Зерцало», 2004.
8. Толкушкин А.В. История налогов в России / А.В. Толкушкин. – М.: «Юристъ», 2001.
9. Уголовное право. Общая часть / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой, Ю.М. Ткачевского, Г.Н. Борзенкова. – М.: «Издательство Московского университета», 1993.
10. Чемеринский К.В. Ответственность за уклонение от уплаты налогов с организаций. (Уголовно-правовые и криминологические проблемы). Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / Чемеринский К.В. – Кисловодск, 2000. – С. 12.
11. Шаповалов Е.В. Криминологическая характеристика и предупреждение налоговой преступности. Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / Е.В. Шаповалов; Науч. рук. В.Н. Зырянов; Ставропольский государственный университет. – М., 2000.
12. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: «Статут», – 2002.