

**ФОРМИРОВАНИЕ И ПРИМЕНЕНИЕ ДЕЛИКТОЛОГИЧЕСКОЙ МОДЕЛИ
В ОБЕСПЕЧЕНИИ ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ***

**FORMATION AND APPLICATION OF DELICT MODELS
IN ENSURING THE PREVENTION OF TAX OFFENCES**

Н.В. ЧАЙКОВСКАЯ
N.V. CHAYKOVSKAYA

(Муромский институт (филиал) Владимирского государственного университета
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых)
(Murom Institute (Branch) Vladimir State University
named after Alexander and Nikolay Stoletovs)
E-mail: director@mivlgu.ru

В статье рассмотрены проблемы предупреждения налоговых правонарушений путем осуществления профилактики налоговых деликтов, применимой в том числе и в текстильной промышленности. Сформирована деликтологическая модель системы мер предупреждения налоговых правонарушений с возможностью ее применения в нормативно-правовой и информационной деятельности государства.

The article considers the problems of preventing tax delinquency through the implementation of prevention of tax offences that are applicable including in the textile industry. The article suggests delict model of the system of prevention of tax offences with the possibility of its application in regulatory and information activities of the state.

Ключевые слова: деликтологическая модель, налоговые правонарушения, предупреждение, профилактика.

Keywords: delict model, tax offenses, prevention.

В настоящее время в качестве средств предупреждения налоговых правонарушений налоговыми органами преимущественно используются меры пресечения. Вторична роль предотвращения правонарушений, а профилактика налоговых деликтов практически не осуществляется. Однако применение только санкционных средств к налогоплательщикам, в том числе работающим в текстильной про-

мышленности, не дает ожидаемого положительного результата. Так, даже значительное увеличение количества проводимых налоговых проверок и доначислений по ним не способствует сокращению задолженности и увеличению объема поступлений налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

* Исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ в рамках проекта № 15-12-33001 "Разработка и реализация деликтологической модели предупреждения налоговых правонарушений на региональном уровне (на примере Владимирской области)".

Основной недостаток мер пресечения заключается в том, что санкции направлены непосредственно на последствия налогового правонарушения и совершенно не влияют на причины совершения таких деликтов. То есть при анализе совершенного налогового правонарушения деликтологический его аспект (факультативные признаки субъективной стороны правонарушения) не учитывается. В результате у налогоплательщика после уплаты недоимок, пеней и штрафов остается возможность повторного совершения налогового правонарушения, и цель деятельности налогового органа (обеспечение соблюдения налогового законодательства) не достигается.

В связи с этим необходима система мер предупреждения налоговых правонарушений, в равной степени соединяющая в себе профилактику, пресечение и предотвращение деликтов, основанная на всестороннем анализе деятельности налогового органа и учитывающая причины совершения налоговых правонарушений (рис. 1 – деликтологическая модель системы мер предупреждения налоговых правонарушений) [7].

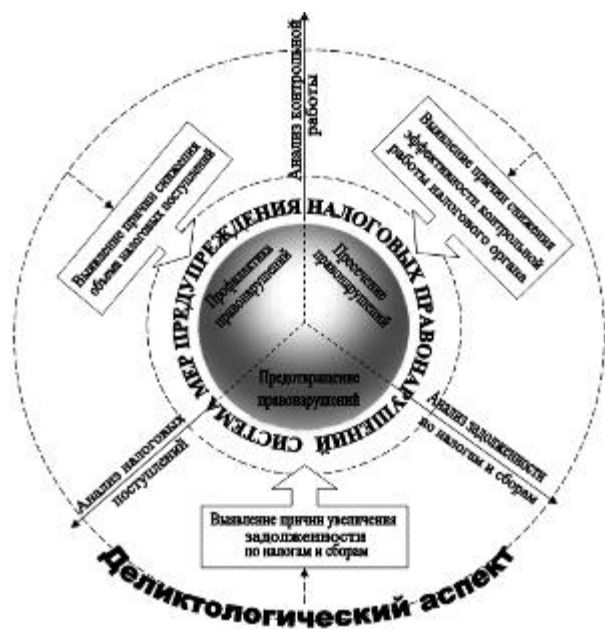


Рис. 1

Представленная модель имеет название "деликтологическая", так как основное внимание при ее использовании для цели разработки мер предупреждения налоговых правонарушений уделяется причинам совершения таких деликтов.

Первоначальным этапом при разработке системы мер предупреждения налоговых правонарушений является комплексный анализ деятельности налогового органа, который включает в себя анализ налоговых поступлений, задолженности по налогам и сборам, а также контрольной работы налоговой инспекции с оценкой вклада в общий результат и качество работы каждого сотрудника.

Следующий этап работы основывается на выводах, сделанных при проведении налогового анализа, и заключается в выявлении причин снижения объема налоговых поступлений, невыполнения плана по поступлению налогов и сборов, роста задолженности и снижения эффективности контрольно-проверочной деятельности налогового органа и каждого налогового инспектора.

На заключительном этапе с учетом причин, выявленных на предыдущей стадии, разрабатываются меры их устранения с нейтрализацией у налогоплательщиков возможности и мотивации совершения налоговых правонарушений.

Профилактика налоговых правонарушений должна активно проводиться в нескольких направлениях (рис. 2 – направления профилактики налоговых правонарушений) [7].

Важнейшим направлением профилактики налоговых правонарушений является устранение пробелов налогового законодательства. Совершенствование законодательства о налогах и сборах, во-первых, должно осуществляться в сторону его максимально возможного упрощения, доступности содержания, позволяющего руководствоваться им не только организациям с большим штатом высококвалифицированных бухгалтеров и юристов, но и индивидуальным предпринимателям.



Рис. 2

Во-вторых, действующие нормы налогового законодательства должны исключать возможность совершения хозяйствующими субъектами ряда налоговых правонарушений. Так, целесообразным представляется внести изменения в статью 9 НК РФ: закрепить как участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, органы власти субъектов РФ и местного самоуправления, Министерства внутренних дел РФ и его территориальные подразделения.

Отсутствие в настоящее время у органов местного самоуправления инициативы к сбору налогов в полном объеме и укреплению налогового администрирования на местах привело к несоблюдению налогового законодательства всеми категориями налогоплательщиков. В результате этого бюджет ежегодно недополучает большой объем налогов, сборов и иных обязательных платежей. В данной ситуации целесообразно отказаться от политики концентрации налоговых доходов в бюджетах вышестоящих уровней власти с последующим их перераспределением бюджетам муниципальных образований в виде дотаций и других видов финансовой помощи. В связи с этим необходимо внести в бюджетное

законодательство нормы, устанавливающие приоритет налоговых, а не дотационных механизмов в бюджетном регулировании. В частности, следует обязать органы власти субъектов РФ осуществлять перераспределение бюджетных средств для выравнивания бюджетной обеспеченности муниципальных образований, в первую очередь, за счет передаваемых на временной основе дополнительных дифференцированных нормативов отчислений от федеральных и региональных налогов, и, во вторую очередь – за счет дотаций. Это позволит исключить иждивенчество со стороны органов местного самоуправления и повысить их инициативу по сбору налогов в полном объеме и укреплению налогового администрирования на местном уровне.

Кроме этого, необходимо расширить круг вопросов взаимодействия налоговых органов и органов местного самоуправления не только информацией о недоимках по видам налогов, поступающих в местный бюджет, но и информацией по регистрирующимся юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, а также сведениями из налоговой и бухгалтерской отчетности по начислению и фактической уплате по всем видам налогов, поступающим в местный

бюджет по каждому налогоплательщику. Для этого целесообразно внести изменения в статью 102 НК РФ, регламентирующую понятие налоговой тайны, в целях определения возможности раскрытия ее для финансовых органов местного самоуправления.

В рамках повышения ответственности должностных лиц организаций за ненадлежащее исполнение своих обязанностей, а в конечном итоге действий представляемых ими организаций – субъектов налоговых правоотношений, предлагается сблизить по содержанию объективной стороны нормы, содержащиеся в статьях главы 16 НК РФ, регулирующих налоговые правонарушения, и нормы административной ответственности физических лиц – должностных лиц организаций, за совершение корреспондирующих им правонарушений в сфере соблюдения законодательства о налогах и сборах, предусмотренных КоАП РФ [1], [2].

Современным способом профилактики налоговых правонарушений с 2016 года должен стать переход на новые электронные кассы, передающие данные о кассовых чеках в налоговую инспекцию через Интернет в режиме онлайн. Эксперимент по применению новой контрольно-кассовой техники (ККТ), проводимый в Москве, Подмосковье, Калужской области и Татарстане, показал, что, несмотря на возможные дополнительные расходы на обеспечение работы через Интернет и заключение договора с оператором связи о передаче данных в инспекцию, такие нововведения во многом удобны, позволяют отслеживать выручку и в эксплуатации оказываются дешевле обычных ККТ. ФНС признала эксперимент успешным, и теперь намерена распространить практику на все регионы страны.

В целях профилактики налоговых деликтов недостаточно изменить нормативный правовой акт и довести его до сведения налогоплательщиков, важно обеспечить его единообразное понимание и применение всеми субъектами права. Отсюда вытекает вторая область профи-

лактики налоговых правонарушений – информационная деятельность государства. Информационная деятельность, в свою очередь, также имеет несколько направлений.

Первое направление – детальное разъяснение налогоплательщикам положений действующих и вновь принимаемых актов законодательства о налогах и сборах. Кроме того, необходимо устранить из законодательных актов неоднозначно толкуемые положения, так как в настоящее время имеет место ситуация, когда по одному и тому же вопросу разные государственные органы дают противоположные разъяснения.

Другим направлением профилактики налоговых правонарушений в информационной сфере является пропаганда точного и неукоснительного соблюдения норм налогового права всеми его субъектами, добросовестного исполнения обязанностей как налогоплательщиками, так и надзорными органами, предупреждение об ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Так, в 2015 году ФНС России открыла для налогоплательщиков бесплатный общедоступный телефонный номер единого Контакт-центра, что позволит налогоплательщикам получать информацию по наиболее актуальным вопросам налогового администрирования бесплатно, вне зависимости от места нахождения и в удобное для них время [6].

Необходимым средством достижения цели повышения правовой и налоговой культуры граждан являются средства массовой информации. И, несмотря на то, что сегодня некоторые призывы ФНС РФ "выйти из тени" вызывают иронию у недобросовестных налогоплательщиков, они формируют правильное отношение к налоговым обязанностям, особенно у подрастающего поколения. Необходимо с юных лет воспитывать добросовестного налогоплательщика, использовать для этого возможности школ, вузов, средств массовой информации, рекламы [5].

Поощрение также является достаточно эффективным способом воздействия на

субъект, стимулирующим налогоплательщиков к более добросовестному исполнению своей обязанности по уплате налогов и сборов. Во многих странах добросовестных налогоплательщиков поощряют, им предоставляют определенные льготы. В Индонезии, например, ежегодно публикуется список 200 частных компаний и физических лиц, уплативших самый крупный налог. Их отмечают почетными грамотами, которые по традиции вручает президент государства. Одновременно эти налогоплательщики получают налоговые льготы и послабления. Кроме того, публикация списка добросовестных налогоплательщиков делает им хорошую рекламу, способствует росту авторитета [4].

Исходя из такого опыта было бы целесообразно поощрять и добросовестных российских налогоплательщиков в форме уменьшения административной и налоговой нагрузки.

Определяя направления информационной профилактики налоговых правонарушений, необходимо выделить гарантирование целевого расходования собранных налогов для поддержания уверенности налогоплательщиков в том, что переданные государству денежные средства будут израсходованы на строительство и содержание дорог, социальных учреждений, инфраструктуры, оказание услуг населению, обеспечение безопасности граждан и обороноспособности страны.

Одним из эффективных современных способов полноценного и всестороннего раскрытия информации о местных бюджетах в целях формирования и становления активного гражданского общества в муниципальных образованиях является проект "Открытый бюджет", инициированный Комитетом гражданских инициатив. По итогам года инициатор проекта публикует рейтинг прозрачности муниципальных бюджетов. Оценка уровня прозрачности муниципального бюджета проводится по нескольким десяткам критериев. Баллы начисляются, к примеру, за участие граждан в обсуждении местного бюджета, за доступность информации для

населения, наглядность и доходчивость ее представления. При открытом бюджете на виду у всех становится каждый рубль прихода в местный бюджет и каждый расходимый рубль [3].

Вместе с тем профилактическое воздействие норм налогового права, предусматривающих ответственность за совершение налоговых преступлений, с момента их введения и до настоящего момента так и не обрело должного значения. Объясняется это в первую очередь самой природой принудительного изъятия части дохода в пользу государства, усугубленной негативным отношением граждан к обязанности добровольно отдавать часть заработанного.

Представленная модель позволяет определить приоритетные направления по формированию налогового правосознания и добросовестного соблюдения налогового законодательства, которые должны ассоциироваться у налогоплательщиков с процветанием и укреплением государства и, как следствие, – с улучшением жизни каждого гражданина.

ЛИТЕРАТУРА

1. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 08.06.2015). – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://base.consultant.ru> (Дата обращения: 14.06.2015).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 08.06.2015). – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://base.consultant.ru> (Дата обращения: 14.06.2015).
3. Санжиев Д. Налогоплательщик вправе знать, как тратятся бюджетные деньги // Экономика и жизнь. – 2015, № 13 (9579). С. 22.
4. Соловьев И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы [Электронный ресурс]: Дис. ... докт. юрид. наук. – М.: 2005.
5. Трегубова Е.В. Административно-деликтологические проблемы предупреждения налоговых правонарушений: Дис.... канд. юр. наук. – М., 2005.
6. ФНС России открыла бесплатный общедоступный телефонный номер единого Контакт-центра [Электронный ресурс]. – Режим

доступа: URL: http://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/5435557/ (Дата обращения 08.06.2015).

7. Чайковская Н.В. Деликтологическая модель системы мер предупреждения налоговых правонарушений // Интеграция учетно-аналитических и налоговых процессов на макро- и микроуровнях; под общ. ред. Л.В. Поповой.– М.: Финпресс, 2010.

REFERENCES

1. Kodeks Rossijskoj Federacii ob administrativnyh pravonarushenijah ot 30.12.2001 № 195-FZ (red. ot 08.06.2015).– [Jelektronnyj resurs].– Rezhim dostupa: URL: <http://base.consultant.ru> (Data obrashhenija: 14.06.2015).

2. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja) ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 08.06.2015).– [Jelektronnyj resurs].– Rezhim dostupa: URL: <http://base.consultant.ru> (Data obrashhenija: 14.06.2015).

3. Sanzhiev D. Nalogoplatel'shnik vprave znat', kak tratjatsja bjudzhetnye den'gi // Jekonomika i zhizn'.– 2015, № 13 (9579). S. 22.

4. Solov'ev I.N. Realizacija ugolovnoj politiki Rossii v sfere nalogovyh prestuplenij: problemy i perspektivy [Jelektronnyj resurs]: Dis. ... dokt. jurid. nauk.– М.: 2005.

5. Tregubova E.V. Administrativno-deliktologicheskie problemy preduprezhdenija nalogovyh pravonarushenij: Dis.... kand. jur. nauk. – М., 2005.

6. FNS Rossii otкрыla besplatnyj obshhederal'nyj telefonnyj nomer edinogo Kontakt-centra [Jelektronnyj resurs].– Rezhim dostupa: URL: http://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/5435557/ (Data obrashhenija 08.06.2015).

7. Chajkovskaja N.V. Deliktologicheskaja model' sistemy mer preduprezhdenija nalogovyh pravonarushenij // Integracija uchetno-analiticheskikh i nalogovyh processov na makro- i mikrourovnjah; pod obshh. red. L.V. Popovoj.– М.: Finpress, 2010.

Рекомендована кафедрой менеджмента и маркетинга. Поступила 09.07.15.