

А.А. Баженов, Ш.З. Мехдиев

НАЛОГОВАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ КАК ЭЛЕМЕНТ НАЦИОНАЛЬНОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ГОСУДАРСТВА

Аннотация: В статье освещается роль и место налоговой безопасности в системе национальной безопасности государства. Выделена система показателей, индикаторов и критериев, характеризующих состояние налоговой безопасности в экономике России, в том числе затрагивая вопросы квалификации добросовестных действий налогоплательщиков при исполнении ими налоговой обязанности. Кроме того дана подробная характеристика критериев налоговой безопасности с точки зрения выполнения основных функций налогов и налогообложения, а также раскрыто понятие «налоговая безопасность» через категории «стабильности» и «устойчивости» системы налогообложения России.

Ключевые слова: Экономика, налог, безопасность, государство, добросовестность, налогоплательщик, организация, критерии, риск, суд

Конец двадцатого века был ознаменован большим интересом, как зарубежных, так и отечественных авторов к проблемам налоговой безопасности страны. Понятие налоговой безопасности вошло в нормативные документы и заняло прочное место в дискуссиях по налоговым вопросам. Проблемам обеспечения налоговой безопасности, оптимизации механизмов налогового администрирования уделяется в настоящее время повышенный интерес, обусловленный проводимыми в стране преобразованиями, изменениями в налоговой сфере, имеющими своей целью создание обоснованной системы налогообложения, преодоление кризисных явлений в экономике. Обеспечение налоговой безопасности имеет множество аспектов, проявляющихся с различной степенью актуальности на различных уровнях безопасности (общество и государство, хозяйствующие субъекты, безопасность личности), считают многие исследователи.

Однако они не раскрывают механизмы обеспечения налоговой безопасности. Исследованию налоговой безопасности с позиции финансовой и экономической безопасности до последнего времени не уделялась должного внимания.

Проблема повышения эффективности налоговой безопасности не теряет своей актуальности и сегодня.

Налоговая безопасность – это состояние налоговой системы, при которой обеспечивается гаран-

тированная защита налоговых интересов бизнеса, личности, общества и государства от внутренних и внешних угроз.

Жизненно-важной компонентой экономической безопасности является система налоговой безопасности, так как финансовые ресурсы страны и денежное наполнение ее бюджетов определяют уровень налоговой безопасности. Сущность налоговой безопасности можно определить как состояние системы налогообложения, обеспечивающее гарантированно-стабильное пополнение государственного бюджета, с целью направленного социально-экономического развития. Сущность налоговой безопасности реализуется в системе ее критериев и показателей.

Критерий налоговой безопасности представляет собой оценку состояния налогообложения с точки зрения выполнения основных функций налогов и налогообложения. Основным критерием системы налоговой безопасности является сочетание стабильности и максимума налоговых поступлений в бюджет государства.

Критическая налоговая ситуация сложилась в России в постсоветское время. Постсоветская налоговая система была сформирована при слабом развитии налоговых отношений и требовала строго учета и контроля при налогообложении. Она внедрялась в условиях нестабильной экономики и высоких темпов инфляции, низкой правовой и налоговой грамотности

населения, а также недостаточности подготовленности налоговых структур и непрерывных изменениях законодательства. Экономическая безопасность напрямую связана с безопасностью налоговой системы, являющейся ее важнейшей составляющей и несоблюдение которой приводят к экономическим и социальным угрозам: это, прежде всего, вывоз капитала, наличие «теневой» и «серой», недополучение налогов, так называемые налоговые недоимки.

Понятие налоговой безопасности следует определять через категории «стабильности» и «устойчивости» системы налогообложения России.

Стабильность предполагает эволюционное реформирование налоговой системы, направленное на обеспечение гарантированного максимума налоговых поступлений при соблюдении законных экономических, социальных и иных интересов и прав всех субъектов налоговых отношений. Устойчивость системы налогообложения России, как способность налоговой системы в достаточной степени автономно поддерживать неизменность налоговых процессов, ее развитие, чувствительность и безопасность предусматривает создание надежных условий и гарантий успешного выполнения заданий по сбору налогов, сдерживание угроз, способных дестабилизировать налоговую систему, а также создание благоприятного климата при взаимодействии с налогоплательщиками. Устойчивость системы налогообложения характеризует надежность составляющих ее элементов, внутренних и внешних связей, способных противостоять возмущениям. Она позволяет оценить достаточность защищенности налоговой системы (способность противостоять политическим, экономическим, налоговым, информационным, криминальным и др. угрозам внутреннего и внешнего характера), а также является универсальным инструментом для анализа проблем налоговой безопасности на макроэкономическом уровне.

Исходя из выше сказанного, очевидно, что налоговая среда требует формирования институтов, обеспечивающих рост бюджетных доходов и регулирование экономических процессов. При этом налоговая безопасность предполагает не только борьбу с уклонением от уплаты налогов и вывод экономики из тени, но и повышение качества налогового управления.

Таким образом, следует отметить, что налоговая безопасность неразрывно связана с процессом управления налогообложением, то есть, чем выше уровень эффективности налогового администрирования, тем

ниже у государства угроз в связи с недополучением финансовых ресурсов. Следовательно, налоговую безопасность государства необходимо рассматривать и оценивать через призму качества налогового администрирования, которое в целом характеризует состояние налоговой системы, ее эффективности. Поэтому, как налоговая безопасность, так и налоговое администрирование занимают ведущее место в системе мер экономической безопасности страны.

Вопрос налоговой безопасности напрямую связан с организацией системы налогового администрирования во взаимоотношениях с недобросовестными налогоплательщиками.

Проблема определения добросовестности налогоплательщика уже долгое время волнует юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Впервые понятие «добросовестный налогоплательщик» появилось в Постановлении Конституционного Суда РФ №24-п от 12.10.1998, после небезызвестных «афер» в банковской системе, когда платежи по налогам «зависали» внутри банков, не доходя до бюджета. В данном Постановлении была определена в частности презумпция добросовестности, которая косвенно содержится в п. 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

Исходя из существа данного понятия, изложенного в п. 3 мотивированной части Постановления Конституционного Суда РФ №24-п от 12.10.1998, следует, что конституционные гарантии частичной собственности нарушаются повторным списанием налогов в бюджет с расчетного счета только добросовестного налогоплательщика.

Данное судебное разъяснение породило новое понятие – «недобросовестный налогоплательщик», которое налоговые органы взяли на вооружение и применяют в настоящее время при проведении мероприятий налогового контроля. Именно суды оставили право за налоговым органом осуществлять необходимую проверку добросовестности налогоплательщика.

Эта возможность, предоставленная судом, налоговым органам оценивать деятельность налогоплательщиков, основывается скорее на нравственном, нежели юридическом понятии «добросовестность» без четкого законодательного закрепления критериев, по которым ту или иную организацию можно признать «недобросовестной».

Желая защищать свои права, налогоплательщики разрабатывают различные способы, позволяющие опровергнуть утверждения налогового органа о

своей недобросовестности, а также о недобросовестности своего контрагента.

На практике такими способами, которыми пользуются налогоплательщики, являются:

- оформление выписок из Единого государственного реестра юридических лиц (ЕГРЮЛ);
- ведение «карточки контрагента» (с перечнем необходимых регистрационных и уставных документов);
- поиск информации при помощи специализирующей организации.

Данный сбор информации носит формальный характер. При ее помощи невозможно сделать выводы о финансовом состоянии организации – контрагента, объемах налоговых обязательств, да и экономически это не оправданно, так как:

– во-первых, оформление выписок из ЕГРЮЛ – платная услуга;

– во-вторых, сбор информации при помощи специализирующей организации это дополнительные затраты и весьма длительный цикл получения информации.

Предприниматели в большинстве своем отстаивают позицию необходимости законодательного закрепления понятия «добросовестность», дабы пресечь его произвольное трактование, что же касается Минфина России и ФНС России, то его представители считают возможным оставить все как есть.

Представляется, что в данной ситуации необходимо четкое закрепление в НК РФ понятий: «добросовестный налогоплательщик», «недобросовестный налогоплательщик», также прописать условия, при которых данный налогоплательщик относится к той или иной категории.

Законодательное закрепление данных понятий окажет неоценимую пользу при урегулировании спорных вопросов по таким налогам как, например, налога на добавленную стоимость и налог на прибыль организаций.

За основу, например, можно взять положения используемые судами при признании недобросовестности налогоплательщика, а именно:

– отсутствие объективных условий для ведения предпринимательской деятельности (управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений);

– неотражение в учете отдельных операций, необходимых для данного вида деятельности, например, перевозки товара;

– невыгодные условия сделок;

– операции с лицами, не состоящими на налоговом учете, не имеющими государственной регистрации и лицензий, отсутствующими по «юридическому» адресу;

– операции по отчуждению имущества с последующим приобретением имущественных прав на это имущество.

Также можно использовать и зарубежный опыт (судебные доктрины «приоритета содержания над формой», «анализ сделок по шагам» и «деловая цель»).

К сожалению, на сегодняшний момент времени определение добросовестности лежит исключительно на судебной инстанции, а если анализировать судебную практику, то можно сделать вывод, что решения по практически одинаковым делам могут быть разными.

Таким образом, можно констатировать, что на данном этапе развития налоговой системы есть проблема, требующая незамедлительного разрешения.

Выше изложенное означает, что налоговая безопасность характеризуется состоянием защищенности государства и хозяйствующего субъекта как налогоплательщика или налогового агента от финансовых и иных потерь налогового характера.

Налоговая безопасность как было отмечено выше, является составной частью понятия «экономическая безопасность», поскольку без противодействия налоговым рискам, напрямую влияющим на финансовое состояние хозяйствующего субъекта, невозможно достижение состояния, при котором обеспечивается финансовая стабильность, а также поступательное, позитивное развитие хозяйствующего субъекта. В свою очередь, сущность налоговой безопасности реализуется в системе критериев и индикаторов, которые оценивают состояние хозяйствующего субъекта с точки зрения исполнения налоговых обязательств и налоговых последствий при осуществлении всей совокупности финансово-хозяйственной деятельности. Такая система вырабатывается, с одной стороны, государством, а с другой – внутренними службами хозяйствующего субъекта, ответственными за реализацию налоговой политики предприятия.

Именно в целях реализации положений налоговой безопасности, как с точки зрения государства, так и с точки зрения хозяйствующих субъектов, в 2007 г. ФНС России опубликовала на своем сайте Критерии самостоятельной оценки рисков для

налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок. Критерии были разработаны на основании Концепции системы планирования выездных налоговых проверок и утверждены Приказом Федеральной налоговой службы от 30 мая 2007 г. №ММ-3-06/333@ (в ред. Приказа от 10 мая 2012). Критерии состоят из 12 индикативных показателей, таких как: налоговая нагрузка, отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков, выплата среднемесячной заработной платы на одного работника, построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками; уровень рентабельности; ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском и др.

Критерии и индикаторы налоговых рисков позволяют государству, в лице налоговых органов, осуществлять эффективный налоговый контроль налогоплательщиков и не допускать снижения налоговых поступлений в бюджеты государства. В то же время существующие Критерии и индикаторы позволяют хозяйствующим субъектам самостоятельно отслеживать налоговые риски и принимать необходимые управленческие решения, направленные на их предотвращение и минимизацию.

Таким образом, меры, направленные на минимизацию налоговых рисков, приводят к снижению фискальных рисков государства и хозяйствующих субъектов и повышению их налоговой безопасности.

Выводы:

Таким образом, все вышеизложенное позволяет сформулировать следующие выводы:

1. Основой жизнедеятельности общества, его социально-политической и национально-этнической устойчивости является налоговая безопасность.
2. Объектами налоговой безопасности России являются личность, общество, хозяйствующие субъекты, государство и основные элементы экономической системы, включая систему институциональных отношений при государственном регулировании экономической деятельности (систему налогового администрирования).
3. Налоговая безопасность – это состояние налоговой системы, при которой обеспечивается гарантированная защита налоговых интересов

бизнеса, личности, общества и государства от внутренних и внешних угроз.

4. Причинами возникновения и развития кризисных ситуаций в стране, вызывающих угрозы налоговой безопасности, выступают различные факторы, среди которых: спад производства и потеря внутреннего рынка; дисбаланс научно-технического потенциала и деиндустриализация экономики; утрата продовольственной независимости и обострение ценовых диспропорций между промышленностью и сельским хозяйством; рост безработицы и ослабление трудовой дисциплины; криминализация экономики; нарушение финансового обеспечения; потеря внешнего рынка и т. д.

Библиография:

1. Шапкин А.С. Экономические и финансовые риски. Оценка и управление портфелем инвестиций. М.: Издательско-торговая корпорация – М.: «Дашков К°», 2003.
2. Тихонов Д.Н. Основы налоговой безопасности. – М.: Аналитика-Пресс, 2002.
3. Брызгалин А.В. и др. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика. Екатеринбург: Изд-во «Налоги и финансовое право», 2006.
4. Черник Д.Г., Морозов В.Г. Оптимизация налогообложения. Учебно-практическое пособие. – М.: ООО «ТК Велби», 2005.
5. Тимофеева И.Ю. Недобросовестные налогоплательщики и налоговая безопасность государства // Бухгалтер и закон. 2010. №6. С. 19 – 21.
6. Пименов Н.А. Фискальные риски в системе налоговой безопасности предприятий и государства // Налоги. 2010. №4. С. 10 – 13.
7. Чиркова Е. Налоговая безопасность бизнеса // Финансовая газета. 2010. №21. С. 14 – 15.
8. Гончаренко Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования // Налоги и налогообложение. 2010. №2. С. 17 – 24.
9. Тимофеева И.Ю. Налоговая безопасность государства и бизнеса: проблемы теории и практики // Бухгалтер и закон. 2010. №2. С. 45 – 48.
10. Калашникова И.Н. Влияние налогового администрирования на уровень собираемости налогов // Экономический анализ: теория и практика, 2009, №2.

References (transliteration):

1. Shapkin A.S. Ekonomicheskie i finansovye riski. Otsenka i upravlenie portfelem investitsiy. M.: Izdatel'sko-torgovaya korporatsiya – M.: «Dashkov K°», 2003.
2. Tikhonov D.N. Osnovy nalogovoy bezopasnosti. – M.: Analitika-Press, 2002.
3. Bryzgalin A.V. i dr. Nalogovaya optimizatsiya: printsipy, metody, rekomendatsii, arbitrazhnaya praktika. Ekaterinburg: Izd-vo «Nalogi i finansovoe pravo», 2006.
4. Chernik D.G., Morozov V.G. Optimizatsiya nalogooblozheniya. Uchebno-prakticheskoe posobie. – M.: ООО «ТК Velbi», 2005.
5. Timofeeva I.Yu. Nedobrosovestnye nalogo-platel'shchiki i nalogovaya bezopasnost' gosudarstva // Bukhgalter i zakon. 2010. №6. S. 19 – 21.
6. Pimenov N.A. Fiskal'nye riski v sisteme nalogovoy bezopasnosti predpriyatiy i gosudarstva // Nalogi. 2010. №4. S. 10 – 13.
7. Chirkova E. Nalogovaya bezopasnost' biznesa // Finansovaya gazeta. 2010. №21. S. 14 – 15.
8. Goncharenko L.I. K voprosu o ponyatiynom apparate nalogovogo administrirovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie. 2010. №2. S. 17 – 24.
9. Timofeeva I.Yu. Nalogovaya bezopasnost' gosudarstva i biznesa: problemy teorii i praktiki // Bukhgalter i zakon. 2010. №2. S. 45 – 48.
10. Kalashnikova I.N. Vliyanie nalogovogo administrirovaniya na uroven' sobiraemosti nalogov // Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika, 2009, №2.