

НАЛОГОВАЯ КУЛЬТУРА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

TAX CULTURE IN THE RUSSIAN FEDERATION

O. Dobroskok

Annotation

The article deals with the basic approaches to the definition of tax culture and presents its comprehension from the point of view of interdisciplinary approach. Separate elements that influence the formation of tax culture in modern Russian society are characterized as well.

Keywords: civil liability, tax culture, tax system, social justice, party to a tax legal relationship.

Доброскок Ольга Викторовна

*К.э.н., доцент, ФГАОУ ВО "Крымский
Федеральный университет
им. В.И. Вернадского",
Институт экономики и управления,
г. Симферополь*

Аннотация

В статье рассмотрены основные подходы к определению налоговой культуры, предложено ее понимание с точки зрения междисциплинарного подхода. Дана характеристика отдельных элементов, влияющих на формирование налоговой культуры в современном российском обществе.

Ключевые слова:

Гражданская ответственность, налоговая культура, налоговая система, социальная справедливость, субъекты налоговых правоотношений.

Построение налоговой системы государства определяется его политическим, социально-экономическим и финансовым устройством. В свою очередь специфика построения налоговой системы, проводимая государственная налоговая политика и налоговые правоотношения, реализуемые в рамках налоговой системы, отражают уровень налоговой культуры в государстве.

Целью настоящей статьи является уточнение определения налоговой культуры как междисциплинарного понятия и характеристика отдельных элементов, влияющих на ее формирование в современном российском обществе.

Само понятие налоговой культуры появляется в начале XX в. в работах Й. Шумпетера в рамках нового научного междисциплинарного направления – фискальной социологии, интегрирующей экономический, финансовый, исторический и социально-психологические аспекты теорий налогообложения и их развития. Главный акцент в данном направлении – это социальные процессы, происходящие в обществе и их влияние на налогообложение в государстве. Таким образом, феномен проявления налоговой культуры затрагивает область финансовой науки, социологии, психологии, налогового права.

При определении понятия "налоговая культура" можно выделить два подхода современных исследователей. В

рамках первого подхода, налоговая культура рассматривается как проявление налогового поведения по своевременной и полной уплате налогов и сборов и как правовой и гражданской обязанности. Так О.Н. Савина, П.Ю. Раминская указывают, что "налоговая культура – это совокупная гражданская позиция населения по отношению к уплате налогов и сборов и налоговой системе в целом. Налоговая культура выступает частью политической культуры и складывается из понимания гражданами необходимости уплаты налогов для государства и общества, а также знания своих прав и обязанностей при их уплате. Она зависит во многом от правосознания населения, от легитимного отношения к власти, от нравственности общества в целом и менталитета каждого человека" [8].

Расширяя сферу проявления налоговой культуры, некоторые авторы включают в ее понимание и действия контролирующих органов. И.И. Курков подчеркивает, что "налоговая культура представляет собой систему ценностей, норм, установленных правил и принципов в сфере налоговых отношений; некую модель, которая включает в себя правомерные действия, как налогоплательщиков, так и налоговых органов" [4].

Этой же точки зрения придерживаются и А.М. Выходец, Э.А. Кизилова, подчеркивая с точки зрения налоговой практики, что "под налоговой культурой следует понимать своевременную уплату налогов и обязательных отчислений в государственные целевые фонды в сроки,

устанавливаемые законодательными и нормативными документами. Важнейшим элементом налоговой культуры авторы определяют налоговую дисциплину, как систематическое обучение, развитие и контроль моральных и финансовых способностей и возможностей налогоплательщика рассчитываться с бюджетами с учетом синхронности взаимодействия налоговых инспекций по приему и оформлению налогов и налоговых обязательств. Таким образом, в понятие налоговой культуры входит как деятельность налогоплательщиков, так и деятельность налоговых инспекторов" [2].

Второй подход, которого придерживаются западные исследователи и некоторые отечественные специалисты включает более широкое многоаспектное понимание налоговой культуры. Так в рамках современной фискальной социологии, Б. Нерре определяет налоговую культуру как "специфическую для каждой страны совокупность всех соответствующих формальных и неформальных институтов, связанных с национальной системой и ее практической реализацией, которые исторически являлись встроенными в культуру страны, включая зависимости и связи, вызванные их постоянными взаимодействиями" [12]. Т.Н. Богославец дает более личностное определение налоговой культуры как "относительно целостной подсистемы экономической и общей культуры человека, связанной с ней едиными категориями: культурой мышления, поведения, общения и деятельности и раскрывающей частный аспект бытия человека в налоговой сфере". Это как бы проекция общей культуры на социально-экономические отношения [1].

Придерживаясь второго подхода, подчеркнем, что налоговую культуру невозможно сформировать как отдельное качество личности, так как процесс проявления налоговой культуры у граждан является отражением культуры, сформированной в определенных социально-экономических условиях. В свою очередь "культура – это совокупность производственных, общественных и духовных достижений людей" [6]. Более широко – это "специфический способ организации и развития человеческой жизнедеятельности, представленный в продуктах материального и духовного труда, в системе социальных норм и учреждений, в духовных ценностях, в совокупности отношений людей к природе, между собой и к самим себе" [11]. Культура отражает общественно-экономическое развитие государства, этнические и национальные особенности его граждан.

Так основные составляющие, формирующие налоговую культуру – это исторический, социально-экономический, финансово-правовой и социально-психологический аспекты развития общества и его индивидов.

Таким образом, понятие налоговой культуры можно

представить следующим образом: налоговая культура – это социально-экономическая позиция гражданина в рамках исторического общественно-экономического развития общества, формирующаяся на основе морально-нравственных и волевых качеств личности и проявляющаяся в социальной и финансово-правовой оценке налоговых правоотношений в государстве и соответствующем поведении гражданина как субъекта этих отношений, основанная, в том числе, на самооценке собственного положения и ценности в обществе.

С целью понимания состояния налоговой культуры в современном российском обществе охарактеризуем отдельные указанные аспекты, влияющие на ее формирование. Не углубляясь в далекую историю Российского государства, отметим, какое социально-экономическое положение сложилось в результате политических преобразований и становления современной Российской Федерации.

Начало 90-х гг. XX столетия в Российской Федерации характеризуется экономическим, политическим и социальными кризисами, на фоне смены политического курса наблюдается падение производства, обнищание населения, разочарованность в идеологических целях, формирование нового классового состава общества, резкое имущественное расслоение населения. Перераспределение национального богатства государства в пользу ограниченного круга людей, засилие западной пропаганды материальных ценностей, высокое налоговое бремя поставили многих людей в условия физического выживания. Число налогов в то время составляло по разным источникам от 170 до 300, что объяснялось широкими полномочиями местных органов власти вводить на местах свои налоги, при этом высокие налоговые ставки: НДС – 28%, налог на прибыль – 43%, максимальная ставка подоходного налога – 60% приводили к хроническим недоимкам в бюджет и способствовали банкротству предприятий.

Нестабильность налогового законодательства, недоверие к власти не способствовали формированию правового самосознания и гражданской ответственности.

В 2000-х гг. проведение налоговых реформ, которые длятся до настоящего времени, привело к сокращению количества налогов, улучшению их администрирования, внедрению специальных режимов, облегчающих учетную политику малого и среднего бизнеса, снижению налогового бремени. Однако, и в настоящее время продолжает сохраняться нестабильность налогового законодательства и достаточно высокое налоговое бремя. Так, по данным независимых международных организаций, налоговое бремя на бизнес в Российской Федерации составляет 54,1% без учета пошлин, налога на добычу полезных

ископаемых и некоторых видов акцизов, а с их учетом доходит до 60–70% [3]. Данные цифры заслуживают доверия, так как Министерство финансов Российской Федерации при определении официального уровня налогового бремени (35% к ВВП) в стране не учитывает социальные взносы во внебюджетные фонды (что является налоговой нагрузкой на заработную плату) и таможенные платежи. Кроме того, значительная социально-экономическая дифференциация населения, отчасти сохраняющаяся поляризация: практически нищих и богатых без сформированного среднего класса создает социальное напряжение, общую неудовлетворенность, снижение трудовой активности.

По данным официальной статистики, номинальные доходы населения в России по состоянию на апрель 2015 года распределены следующим образом: до 10000 руб. получает 33,4% – это категория граждан находится за чертой бедности; от 10000 руб. до 25000 руб. зарабатывают 43,7% – эта категория населения не обеспечивает высокий уровень потребительского спроса и не ощущает социальной удовлетворенности своим материальным положением; от 25000 руб. до 35000 руб. – 10,8% населения получают средний уровень доходов в государстве и свыше 35000 руб. – 12,1% – данную категорию людей можно отнести к материально обеспеченному классу населения [10]. Низкий общий социально-экономический уровень жизни населения, наряду с ярко выраженным контрастом благосостояния людей у власти и владельцев природных и иных монополий, коррупция, отсутствие поддерживаемой большинством общей национальной идеологии не формируют и в настоящее время гражданскую и правовую ответственность в налоговой сфере, что является основой для проявления высокой налоговой культуры.

Финансово-правовой аспект проявления налоговой культуры можно охарактеризовать личностной оценкой индивидом социальной справедливости установленных финансово-правовых норм и их практической реализации в функционировании налоговой системы государства.

Построение налоговой системы начинается с установления основных начал или принципов, являющихся базовыми правовыми положениями, определяющими государственную налоговую политику. Рассмотрим основные принципы налоговой системы РФ с точки зрения их социальной справедливости и практической финансово-правовой реализации. Так в ст. 3 Налогового кодекса Российской Федерации первым указан следующий принцип: "каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов

учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога" [5]. В данном положении обратим внимание насколько в правовой налоговой практике реализуется "фактическая способность налогоплательщика к уплате налога". Приведенные статистические данные о доходах населения, свидетельствуют о достаточно большом количестве населения, получающие доходы ниже прожиточного минимума, так в Республике Крым прожиточный минимум трудоспособного населения установлен в размере 8901 руб. в 2015 году. Взимание налога с доходов физических лиц с доходов менее или равных прожиточному минимуму противоречит указанному принципу построения налоговой системы и принципу социальной справедливости. Как человек может заплатить налог, если он не сможет полноценно жить на оставшиеся средства?

Во втором принципе построения налоговой системы РФ указано, что "налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала" [5].

Данный принцип демонстрирует справедливый и равный подход к взиманию налогов и сборов в государстве, но в налоговой практике также можно найти достаточно примеров, нарушающий данный принцип. Так налогообложение дивидендов, полученных иностранными организациями по акциям российских компаний, облагается по повышенной ставке – 15%. Налоговые режимы свободных экономических зон, действующих на территории Российской Федерации, также являются дискриминационными для налогоплательщиков, не являющихся их участниками. То есть льготная налоговая политика таких территорий направлена на поддержку бизнеса, имеющего инвестиционный потенциал и достаточные финансовые ресурсы, а не тех налогоплательщиков, которым реально необходима государственная поддержка.

В третьем принципе указано, что "налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными" [5]. При принятии поправок к Налоговому кодексу не приводится экономическое основание и субъекты налоговых правоотношений не осведомлены, по каким причинам меняются нормы налогового законодательства и каким образом учитываются их экономические интересы.

Явная противоречивость и не полная реализация принципа социальной и экономической справедливости в финансово-правовой сфере негативно влияют на про-

явление гражданско–правовой ответственности и как следствие налоговой культуры.

Характеристика социально–психологического аспекта, влияющего на формирование налоговой культуры в обществе, предполагает рассмотрение социально–психологических особенностей присущих людям в современном российском обществе. Обратим внимание на черты личности, которые значимы для проявления налоговой культуры, а именно, ответственность, инициативность, сопереживание, солидарность, причастность. При этом проявление социально–психологического и экономического феномена налоговой культуры основывается, прежде всего, на сформированном чувстве гражданской и правовой ответственности. В свою очередь ответственность является интегрированным свойством характера, включающим в себя эмоциональный, волевой, нравственный аспекты развития личности, которое постепенно формируется у человека с рождения в определенных социальных условиях. Истинная ответственность – это глубокое внутреннее качество, проявляющееся в активности человека, в его поведении, поступках как внутренняя потребность выполнить свой долг перед объектом (обществом, другими людьми, перед собой), сопровождающаяся эмоциональной удовлетворенностью. Данное качество формируется путем интериоризации, то есть когда внешнее переходит во внутреннее, социальные нормы и ценности становятся внутренними установками, убеждениями и ориентирами для поведенческой активности. Проявление истинной ответственности это всегда добровольный акт, выбор самого человека.

Так А.А. Гусейнов и Р.Г. Апресян указывают, что "человек ответствен перед самим собой, а перед другими – в той мере, в какой он признает их своими–другими, т.е. частью своей суверенности, в какой других он принимает как продолжение себя самого или как таких, которые представляют его, через которых он оказывается представленным" [9]. Бесплезно убеждать человека в важности и необходимости ответственного поведения, пока он сам не будет в этом заинтересован, пока объект ответственности не станет для него продолжением самого себя, неотъемлемой частью собственной личности [9].

Рассмотрим, какие социально–психологические особенности личности сформировались у людей, находящихся в настоящее время у власти и являющихся родителями большинства трудоспособного населения (родившиеся в 50– 60–е гг. XX века). Становление их личности происходило в условиях господствующей административно–командной системы и социалистической идеологии, которая воспитывала чувство единения, причастности, солидарности и ответственности, но ответственности в большей степени ориентированную на внешнюю оценку, так как жесткость той системы подавляла яркое про-

явление индивидуальности и любых воззрений отличных от социалистической идеологии, то есть не в полной мере развивалась инициативность, а ответственность формировалось, в том числе под воздействием страха быть осужденным обществом не только морально, но и в судебном порядке.

В психологии выделяют понятие "локус контроля" или локализация контроля – это качество, характеризующее склонность человека приписывать ответственность за результаты своей деятельности внешним силам и обстоятельствам или же, напротив, собственным усилиям и способностям. В первом случае говорят о внешней (экстернальной) локализации контроля, во втором случае говорят о внутренней (интернальной) локализации контроля. Это устойчивое качество личности, формируемое в процессе воспитания и самовоспитания личности [7]. Для большинства людей той эпохи характерна ответственность с интернальной локализацией контроля, однако, развенчание социалистических и коммунистических идеалов, разрушение общих целей, распад государства породил внутренний психологический кризис большинства людей того поколения. В свою очередь подавленная инициативность и ориентация на мнение большинства не дали возможности в большинстве случаев проявиться самостоятельности, поиску новых путей личностного развития и полноценно выйти из данного кризиса. В таких социально–психологических условиях, в таких семьях росло современное трудоспособное поколение, подобная среда и кризисная ситуация также не могли сформировать гражданско–правовую и социальную ответственность в обществе. В настоящее время важно формировать эти качества у подрастающего поколения и юношества, для этого необходимы соответствующие образовательные блоки для родителей и педагогов всех уровней образовательных учреждений.

Какие же рекомендации предлагает практическая психология для формирования чувства ответственности? Прежде всего, это уважение к личности ребенка с самого рождения, оно проявляется во внимательном отношении и принятии чувств, эмоций ребенка, при необходимости их перенаправлении и коррекции проявления, возможности предоставлять ребенку право выбора, поощрять инициативность, акцентировать внимание ребенка на анализе его поступков и действий без осуждения, критики, давления. И, конечно, личный пример взрослых с интернальной (внутренней) локализацией контроля, т.е. принятие на себя ответственности за свои действия и поступки, а не объяснять их внешними факторами воздействия также формирует волевые качества человека и соответствующий уровень ответственности. Подготовка такой благоприятной социальной среды в семье, детских дошкольных учреждениях, школах, высших учебных заведениях зависит от стратегии и тактики государственных

образовательных программ, утверждаемых законодательной и исполнительной властью. Следует отметить, что такой важный вопрос "как воспитывать ребенка?" не включен в обязательную программу школьного образования в старших классах и в систему образования высших учебных заведений в рамках социально-психологических дисциплин.

Таким образом, можно сделать вывод, что для формирования высокой налоговой культуры в государстве важен комплексный подход в становлении целостной, нрав-

ственной, ответственной, волевой личности, которая может проявляться и как гражданин своего государства, и как налогоплательщик и как иной субъект налоговых правоотношений, например, представитель законодательной, исполнительной власти. В последнем случае предполагается особое внимание к социально-психологическим качествам индивида, от проявления которых зависит социальная и экономическая справедливость в финансово-правовой реализации установления и взимания налогов и сборов и как следствие налоговая культура других субъектов налоговых правоотношений.

ЛИТЕРАТУРА

1. Богославец Т.Н. Налоговая культура в условиях социальных трансформаций / Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия "Экономика". – 2011. – №1. – с. 53–58.
2. Выходец А.М., Кизилова Э.А. Культура и этика налоговых инспекторов с налогоплательщиками / Выходец А.М. // Издательство "Дебет-Кредит". – Киев. – 2001.
3. Жуковский В. Налоговые рекорды России – бедные платят за богатых / В.Жуковский // Институт высокого коммунитаризма. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://communitarian.ru/publikacii/rossiya/>
4. Курков И. И. Подходящее налогообложение как отражение налоговой культуры общества (на примере Франции и России) / И. И. Курков // Молодой ученый. – 2014. – №13. – С. 148–151.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru/>
6. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова. – М: ООО "АТЕМП", 2006. – 944 с.
7. Петровский А.В., Ярошевский М.Г. Психология: Учебник для студ.высш.пед.учеб.заведений. – 3-е изд., стереотип. / А.В. Петровский. – М: Издательский центр "Академия", 2002. – 512 с.
8. Савина О.Н., Раминская П.Ю. Проблемы формирования налоговой культуры в современном российском обществе / О.Н.Савина // Экономика в школе.– 2012 – №1 – с.96 – 108.
9. Сафонов К.Б. Феномен ответственности в современном обществе: философский анализ / К.Б. Сафонов // Вестник Пермского университета.– 2012. – №4 – с. 103 – 107.
10. Федеральная служба государственной статистики. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://gks.ru>
11. Философский энциклопедический словарь / под ред. Ильичев Л.Ф., Федосеев П.Н., Ковалев С.М., Панов В.Г. / Л.Ф. Ильичев – М: "Советская энциклопедия". – 1983.
12. Nerre V. Tax Culture as a Basic Concept for Tax Policy Advice // Economic Analysis and Policy. 2008. Vol. 38. No 1. Pp. 153–167.

© О.В. Доброскок, (ol@pop.cris.net), Журнал «Современная наука: Актуальные проблемы теории и практики»,

