

Руцкая Екатерина Александровна

магистрант

Юшкова Светлана Александровна

канд. экон. наук, Dr. Habilitatus, доцент

ФГБОУ ВО «Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации»

г. Москва

DOI 10.21661/r-117858

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ КУЛЬТУРЫ РОССИЙСКОГО ОБЩЕСТВА

***Аннотация:** в данной статье обобщены результаты исследования основных этапов становления российской налоговой системы и их ключевые характеристики. Уделено особое внимание факторам, влияющим на формирование налоговой культуры страны. Сделан вывод о необходимости осуществления мер по формированию новой налоговой политики и совершенствованию налоговой культуры с учётом имеющегося исторического опыта во избежание повторения ошибок прошлого.*

***Ключевые слова:** налоговая культура, налоговая система, налогоплательщики, общество.*

В научной литературе к определению понятия «налоговая культура» существует всего несколько подходов. Так, в рамках первого подхода, налоговая культура рассматривается как проявление налогового поведения по своевременной и полной уплате налогов и сборов, а также как правовой и гражданской обязанности [8]. Некоторые исследователи включают в понимание налоговой культуры и действия контролирующих органов. Так, например, И.И. Курков отмечает, 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 налого-

вых органов» [6]. Согласно теории Дж. Хоманса, налоговая культура рассматривается «как устойчивый продукт обмена деятельности налоговых и иных органов, участвующих в налоговом процессе, с одной стороны, и налогоплательщиков, с другой» [3].

Второй подход, которого в основном придерживаются западные исследователи, включает более широкое понимание налоговой культуры. Так, 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» [7]. Т.Н. Богославец, в свою очередь, придает личностный окрас определению 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» [5].

На наш взгляд, наиболее удачное определение налоговой культуры сформулировано следующим образом: налоговая культура представляет собой форму сознания, а, соответственно, и форму поведения населения, а также представителей налоговых и государственных органов, которая отражает правовое сознание индивидов и их социальные установки на соблюдение фискального законодательства [4]. Вместе с тем, она является как частью социально-экономической культуры личности и национальной культуры, так и маркером общего уровня культуры в обществе. Таким образом, на формирование налоговой культуры населения оказывают влияние как минимум три нормативных системы, функционирующих в обществе – правовая, моральная, а также система обычаев и традиций. Правовая система формирует налоговую культуру через распределение и контроль статусно-ролевых прав и обязанностей для участников налогового взаимодействия, выполнение которых жестко контролируется. Особое внимание в данной системе необходимо уделять таким принципам налогообложения, как

справедливость, данный принцип указывает на участие всех граждан в формировании финансовой составляющей государства, однако призывает соизмерять это участие с доходами и возможностями населения. Следующий принцип связан с определенностью времени, способа и размера налога, которые должны быть известны и ясны налогоплательщику. Следование данному принципу предусматривает ведение консультативного сопровождения налогоплательщиков и такую систему надо создавать, учитывая еще один принцип налогообложения – принцип удобства.

Система обычаев, традиций, а также моральная система также оказывают существенное влияние на формирование налоговой культуры, однако, влияние данных систем следует рассматривать в историческом контексте развития, т.к. формирование данных систем в обществе происходит не мгновенно.

Многие современные исследователи указывают на низкий уровень налоговой культуры в России в сравнении с некоторыми европейскими государствами, которые обладают довольно развитой налоговой системой, возникшей несколько столетий назад и постепенно совершенствующейся, основываясь на опыте предыдущих поколений с учетом изменяющихся социально-экономических условий. Другие ученые вообще говорят об отсутствии в России такой культуры как таковой. Но, на наш взгляд, отсутствие культуры – это и есть своего рода особая форма культуры. Поэтому исследования в данной области и поиски решения существующей проблемы являются на сегодняшний день более чем актуальными.

Следует отметить, что в России налоговая культура, начала формироваться только в последнее десятилетие. Однако, адекватная оценка её уровня возможна лишь после анализа ряда исторических предпосылок формирования налоговой системы. Более того, следует также принимать во внимание сопутствующие экономические и политические факторы, а в нашем случае, это в большей мере социально-экономические потрясения.

Для более детального рассмотрения формирования налоговой культуры в России следует осветить все ключевые этапы становления системы налогообложения и проследить эволюцию данного процесса. Так, основываясь на диссертационном исследовании Гребенчука [2], можно условно выделить семь этапов развития налогообложения.

На первом этапе зарождения налоговой системы (конец IX века – середина XV века) налоги представляли собой дань с побежденных и своеобразную пошлину за провоз товаров. В этот период такого рода взимания приводили к острым межнациональным и межэтническим конфликтам.

Второй этап (середина XV века – 1861 год) характеризуется своей запутанностью и сложностью, а также не отличается наличием социальной справедливости, так как налоговая культура отражала интересы правящих сословий (основная налоговая нагрузка была возложена на крестьянство). При Петре I введение подушной подати и множество других, иногда абсурдных, налогов (на топоры, бороды и даже на дубовые гробы) значительно усилило налоговое бремя, налоговая система настолько усложнилась, что это привело к резкому снижению уровня жизни населения, бедности и росту смертности. Ни «сошная», ни дымовая, ни подушная подать не учитывали платежеспособность населения. В 1646 году повышение акциза в четыре раза закономерно негативно повлияло на поведение налогоплательщиков, что вылилось в общественные конфликты – народные волнения и соляные бунты. В эпоху Екатерины II налоговая система несколько упростилась, но существенных изменений не претерпела.

На третьем этапе своего развития (1861–1917 годы) классовый характер взимаемых пошлин был выражен очень ярко (освобождение от податей привилегированных сословий), однако после революции налоги стали одним из символов классовой борьбы (введение таких неоднозначных мер как налог на граммофоны, на бобровые шапки и воротники, на выездных лошадей). Хаотичность и непродуманность системы налогообложения, несмотря на экономический рост в период НЭПа, являлась сильным тормозом социально-экономического развития [2, с. 37].

На четвёртом этапе становления налоговой культуры (1917–1930 годы) налоги в общественном понимании превратились в своеобразную жертву, приносимую гражданином в пользу государства не на добровольных, а на общеобязательных моральных требованиях общества.

Пятый этап характеризуется идеей принуждения государства к исполнению налогоплательщиком своего долга, не смотря на то, что советское общество законодательно провозгласило построение первого в мире «государства без налогов» (Закон СССР «Об отмене налогов с заработной платы рабочих и служащих» от 7 мая 1960 года). Налоговая система была заменена сложными административными методами прямого изъятия прибыли государственных монополий (в середине 1933 года – свыше 400 ставок, в 1937 г. – 1109, а с учетом поясов по продовольственным товарам и хлебопродуктам – 2444) [2, с. 37], которые не реализовывали принцип социальной справедливости налогообложения. Система налогообложения того времени не отвечала требованиям перехода к рыночной экономике.

На шестом этапе (1990–2001 годы) была сформирована принципиально новая система налогообложения, основанная на опыте развитых европейских государств без учёта собственного опыта России. Относительно низкий уровень взимаемых налогов с населения, который был традиционно характерен для советского этапа, и как контраст – введение высоких налогов с физических лиц в условиях рыночной экономики. Результатом необдуманной налоговой политики стали уклонения от уплаты налогов в общегосударственном масштабе и процветание теневой экономики.

На седьмом этапе (с 2001 года по настоящее время) после введения первой части Налогового кодекса РФ в 1999 году и второй части в 2001 году произошли позитивные изменения в налоговой системе, обусловленные отменой ряда налогов и снижением налогового бремени. Период 2004–2008 гг. характеризуются относительной стабилизацией налоговой системы и более равномерным развитием процесса налогообложения. Современная налоговая система лишена классовости, поскольку взимаемые налоги носят всеобщий характер без привязки к

размеру дохода налогоплательщика. Но и нынешняя система не является совершенной, имеет ряд недостатков и нуждается в изменениях. О новых параметрах налоговой системы с 2018 года, говорил на пресс-конференции 23 декабря 2016 года Президент России В.В. Путин.

Имеющийся исторический опыт говорит о том, что, к сожалению, в нашей стране не было постепенного формирования налоговой культуры ввиду смен политических режимов и идеологических взглядов, переходов к практически противоположным экономическим моделям, сопровождающихся социально-экономическими кризисами. В таких «экстремальных» условиях сложно говорить о формировании налоговой культуры населения в целом. Единственное, что могло формироваться в таких исторических реалиях – это недоверие к правительству и неуверенность в завтрашнем дне, что подтверждается многочисленными социологическими исследованиями.

Так, например, опрос «Левада-Центра», который был проведен 23–26 сентября 2016 года, показал резкое снижение доверия граждан в целом ко всем институтам власти, в том числе и общественным институтам. Рейтинг правительства оказался самым низким за последние пять лет (26%), а доверие к Госдуме понизилось за год с 40 до 22%. Наибольшее доверие у населения вызывает президент, но и его рейтинг упал – с 80 до 74% [9].

Такое высокое доверие россиян к Президенту и недоверие к политическим институтам во многом объясняется тем, что действующий глава государства для населения является непререкаемым авторитетом и олицетворяет Россию в целом, а правительство – это тот институт, который можно смело подвергать критике из-за не всегда популярных принимаемых решений, не одобряемых обществом. Существующее падение доверия к институтам власти может объясняться экономическим кризисом, ведь в условиях неразрешенности некоторых острых социально-экономических проблем, доверие снижается ко всем институтам, в особенности к региональным властям. В сравнении с данными за период с мая 1994 года по март 2000 года наблюдалось низкое доверие, как президенту, так и к правительству, областным и местным органам власти, а также Госдуме.

Сложилась определенная поведенческая тенденция, заключающееся в том, что жить нужно сегодняшним днем, «не разрабатывая долгосрочные стратегии и не делая инвестиции в будущее, которое туманно». У населения сохраняется «ощущение неопределенности того, что будет происходить в ближайшие годы» [12].

Результаты опроса ВЦИОМ, проведенного 10 декабря 2014 года, указывают на стабильно низкий уровень уверенности в завтрашнем дне среди россиян. Стоит отметить, что в период с 2005 по 2009 годы индекс уверенности в завтрашнем дне находился на отметке -31. При этом, количество «безусловно уверенных» в своем будущем россиян даже по сравнению с теми годами уменьшилось вдвое (с 11–12% до 5%) [10]. Все это, в свою очередь, во многом усложняет процесс формирования налоговой культуры в нашей стране. Поэтому, рассматривая современный этап развития системы налогообложения в Российской Федерации, следует обращать внимание именно на последние 23 года относительной стабильности функционирования общества, без резких социальных, экономических и политических изменений. В этот период протестные настроения среди населения страны в связи с экономическими проблемами не превышают 10–12%, в связи с политическими – не выше 8–9% [11].

Увеличение налоговой нагрузки для среднего российского налогоплательщика происходит незаметно, поскольку за большинство граждан налоги платит работодатель, а какие именно налоги мало кто из граждан задаётся вопросом. Связь между собственным положением и налоговыми отчислениями почти не ощущается, а именно это и является причиной отсутствия понимания действий и инициатив различных органов власти.

Анализ исторического опыта России показал, что развитие налоговой системы, как и налоговой культуры, невозможно без гибкой долгосрочной стратегии, которая учитывала бы интересы всех участников налоговых отношений, постепенно корректировалась бы по мере выявления системных недостатков и приспособлялась бы к меняющимся социально-экономическим реалиям.

Сегодняшние инициативы государственных органов в лице Федеральной налоговой службы являются качественным рывком, прежде всего в направлении технологического и структурно-функционального совершенствования налогового администрирования.

Например, Концепция ФНС России по работе с налогоплательщиками от сентября 2011 [1] предлагает переход от технологической модели развития ФНС России к социотехнологической модели, в которой делается акцент на формировании «сервисноориентированного» подхода с учётом человеческого фактора и внешней среды. Целью Концепции ФНС России по работе с налогоплательщиками является повышение уровня исполнения налоговых обязанностей налогоплательщиками, улучшение имиджа ФНС России за счет развития понятного, удобного и экономически оправданного налогового администрирования в части предоставления государственных услуг и обслуживания налогоплательщиков. Благодаря целостному и системному характеру Концепции все ключевые решения связаны и имеют синергетический эффект.

Однако говорить о конкретных результатах данной работы, проводимой ФНС России, и оценивать изменение уровня налоговой культуры населения представляется целесообразным лишь по истечении определенного времени. Можно предположить, что первые видимые результаты мы сможем наблюдать через двадцать, двадцать пять лет (примерно столько требуется времени для принятия обществом новых культурно-поведенческих моделей). Да, это длительный период, но формировать культурно-поведенческие модели поведения в области налогообложения, необходимо сейчас, и от того какие модели будут сформированы в обществе, во многом зависит стабильность функционирования общества и благосостояние его граждан в будущем.

Список литературы

1. Концепция ФНС России по работе с налогоплательщиками (резюме). – М., 2011 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/html/docs/concept_resume.docx (дата обращения: 25.01.2017).
2. Гребенчук А.О. Налогообложение как социальный процесс и его влияние на формирование налогового поведения в России: Дис. ... канд. соц. наук. – М., 2009. – 207 с.
3. Касимов Д.О. Институциональные основы формирования и развития налоговой культуры: Дис. ... канд. экон. наук. – Саратов, 2012. – 168 с.
4. Силласте Г.Г. Экономическая социология: Учебное пособие / Г.Г. Силласте. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Альфа-М; ИНФРА-М, 2015. – 480 с.
5. Богославец Т.Н. Налоговая культура в условиях социальных трансформаций / Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. – 2011. – №1. – С. 53–58.
6. Курков И.И. Подходное налогообложение как отражение налоговой культуры общества (на примере Франции и России) / И.И. Курков // Молодой ученый. – 2014. – №13. – С. 148–151.
7. Nerre B. Tax Culture as a Basic Concept for Tax Policy Advice / B. Nerre // Economic Analysis and Policy. – 2008. – Vol. 38. – №1. – P. 153–167.
8. Доброскок О.В. Налоговая культура в Российской Федерации // Современная наука: Актуальные проблемы теории и практики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.vipstd.ru/nauteh/index.php/ru/---ep15-07/1673-a> (дата обращения: 24.01.2017).
9. Институциональное доверие. 13.10.2016. Левада-центр [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.levada.ru/2016/10/13/institutsionalnoe-doverie-2/> (дата обращения: 24.01.2017).
10. Пресс-выпуск №2734. 10.12.2014. ВЦИОМ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://wciom.ru/index.php?id=236&uid=115085> (дата обращения: 24.01.2017).

11. Социологи о страхах и надеждах россиян. 09.01.2017. Левада-центр [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.levada.ru/2017/01/09/sotsiologi-o-strahah-i-nadezhdah-rossiyan/> (дата обращения: 24.01.2017).

12. Терпели и терпеть будем. Социологи о страхах и надеждах россиян, с которыми они встретили Новый год. 09.01.2017. Лентра.ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://lenta.ru/articles/2017/01/09/hopesandfears/> (дата обращения: 24.01.2017).