

# БИЗНЕС-СРЕДА

**Е. Ф. Мосин**

канд. техн. наук, профессор кафедры государственного права Санкт-Петербургского гуманитарного университета профсоюзов, адвокат Санкт-Петербургской городской коллегии адвокатов

## НАЛОГОВЫЙ НИГИЛИЗМ — ХАРАКТЕРНАЯ ОСОБЕННОСТЬ СОВРЕМЕННОГО ПРАВОСОЗНАНИЯ

Правосознание, традиционно рассматриваемое как носящая оценочно-волевым характер «совокупность представлений, взглядов, убеждений, оценок, настроений и чувств людей к праву и государственно-правовым явлениям» (Соколова, 2004, с. 384) (в лаконичной форме — «отношение людей к праву» (Алексеев, 1999, с. 50)), а в рамках феноменологического-коммуникативного подхода к праву — как «непосредственное и опосредованное восприятие правовой действительности в чувственных и мыслительных образах, имеющих коммуникативно-волевою направленность» (Поляков, 2004, с. 396; Поляков, 2003, с. 375), отличается сложной структурой, включающей в себя правовую онтологию, правовую аксиологию (подразделяемую на правовую идеологию и правовую психологию) и правовую праксиологию (Поляков, 2004, с. 397—443; Поляков, 2003, с. 376—424). Для правосознания характерен специфический механизм действия, отличный от механизма действия права (Алексеев, 2008, с. 140): «Если механизм правового регулирования воплощен в сложном, институциональном юридическом инструментарии, опирается на государственное принуждение, то механизм действия правосознания замыкается чисто духовной сферой. Правосознание “работает” через общую правовую оценку социальных фактов, суждения об их соответствии идее правового и законного, чувства права и законности и вытекающую отсюда волевою направленность поведения людей».

Одна из характерных черт современного правосознания российских граждан, особенно ярко проявляющихся в сфере отношений, регулируемых налоговым законодательством, — широкое распространение правового нигилизма, сущность которого заключается «в общем негативно-отрицательном, неуважительном отношении к праву, законам, нормативному порядку» (Матузов, 1998, с. 405; Пиголкин, 2005, с. 559). Ярко и образно суть нигилизма сформулировал Ницше (*цит. по*: Хайдеггер, 1993, с. 70): «Что означает нигилизм? — Что верховные ценности обесцениваются. Пропала цель; пропал ответ на зачем?», — формулировка, о которой Хайдеггер заметил, что она «содержит вопрос, ответ на вопрос и объяснение ответа» (Хайдеггер, 1993, с. 70).

Характерные при распространении правового нигилизма противоречия между законом и массовым правосознанием служат своеобразным мультипликатором тех негативных экстерналий для общественного сознания, которые часто связаны с бизнесом, а с бизнесом в странах переходной экономики особенно (подтверждения этому из эпохи нэпа можно найти в статье (Розова, 2004)). В результате работы этого мультипликатора негативные экстерналии не затухают

под воздействием осуждающего их общественного сознания, а продолжают воспроизводиться и распространяться, а их опасность для нормального функционирования общества со временем не уменьшается, а возрастает.

Негативно-отрицательное, неуважительное отношение к праву, законам, нормативному порядку, составляющее сущность правового нигилизма, обычно не ограничивается областью права и распространяется на другие формы общественного сознания. В процессе этого распространения происходит слияние правового нигилизма с другими видами и формами (Волынская, 2006) нигилизма, в том числе нравственным и политическим, в результате чего формируется мощный деструктивный заряд, становящийся основой и движущей силой анти-социального поведения личности. Как следствие, в сознании личности в искаженном виде отображается система аксиологических характеристик, присущих культуре как системному образованию, которая, в свою очередь, способствует дальнейшему укоренению нигилизма в душе и в обществе. Ибо «культура не строится по проекту, она развивается органически, наслаивая самые разные пласты. Поэтому в той или иной культуре возникают многочисленные, известные из институциональной теории так называемые QWERTY-эффекты — случаи укоренения не лучших, а успешных распространиться и закрепиться институтов (Ясин, 2007, с. 23).

Правовой нигилизм практически всегда, когда речь идет о налогах, сопряжен с уклонением от уплаты налогов: нигилизм оправдывает это уклонение, а уклонение делает нигилистическую направленность сознания выгодной для нигилиста. Как показывает новейшая российская история, особый размах и опасность налоговый нигилизм приобретает в сложных условиях трансформации государства. Нигилизм в налоговой сфере проявляется не только в отрицании норм налогового законодательства и связанных с этим ценностей и идеалов поведения, но и в утверждении и возвышении моделей поведения, опирающихся на прямо противоположные указанным ценности и идеалы (например, «не плачу налоги из принципа»).

Правовой нигилизм опасен для экономики любого государства (Сафонов, 2004), а налоговый нигилизм — одна из экономически наиболее опасных для государства и общества составляющих и разновидностей правового нигилизма, являющегося, в свою очередь, разновидностью социального нигилизма как родового понятия по отношению к правовому нигилизму (Донченко, 2005). При этом налоговый нигилизм обладает определенной спецификой не только в части собственно его предмета. Например, он крайне редко проявляется в форме, довольно обычной для правового нигилизма «вообще», когда последний оказывается (Даренский, 2007, с. 38) «обратной стороной правового максимализма, т. е. привычки воспринимать право в полной нераздельности с моралью и “неписанными” правилами общения».

Если нигилизм проявляется в налоговой сфере, то он с неизбежностью проявится и в других сферах деятельности гражданина, ибо, как метко заметил А. Камю (Камю, 1990, с. 123), «нельзя быть нигилистом наполовину». Эта его особенность отражена в определении правового (юридического) нигилизма, предложенном (Панкратова, 2007): «Это комплексное, опасное социально-деструктивное правовое явление, которое масштабно поглощает и деформирует большинство сфер общественной, культурной, политической (правовой) жизни общества и государства; оказывает значительное влияние на формирование правосознания широких масс населения». Поэтому борьба с налоговым нигилизмом — это борьба не только за надлежащее финансовое обеспечение деятельности государства и муниципальных образований (п. 1 ст. 8 НК РФ) и бес-

печение экономической безопасности государства, но и за сохранение и развитие отечественной культуры.

Борьба с налоговым нигилизмом в России осложняется совпадением во времени этапов становления принципиально нового налогового законодательства и относительно новых форм и видов материальной и духовной культуры, отражающих и формирующих новые экономические и культурные реалии и действующих в условиях начального этапа развития рыночных отношений. Борьбу с налоговым нигилизмом затрудняет также и то обстоятельство, что если в других промышленно развитых странах нестабильность налогового законодательства сочетается с относительно стабильной налоговой политикой и ей не противоречит, то в России нестабильны и налоговая политика, и налоговое законодательство. Например, как отмечено в Бюджетном послании Президента РФ Федеральному Собранию Российской Федерации о бюджетной политике в 2008—2010 гг. (Бюджетное послание, 2007), «практика применения налога на добавленную стоимость остается препятствием для расширения экономической деятельности. Организации испытывают большие сложности ввиду сложившихся избыточно обременительных процедур возврата входящего налога на добавленную стоимость. За прошедшие со времени введения данного налога 15 лет так и не удалось сформировать эффективную и исключаящую возможность значительных злоупотреблений систему его администрирования». Пророческими оказались слова (Послание Президента, 2003): «Налоговая реформа у нас, к сожалению, становится постоянной и непрерывной».

И хотя Минфин России в разработанных им Основных направлениях налоговой политики на 2009 г. и на плановый период 2010 и 2011 гг. (Основные направления) заверяет, что «масштабных мер в области налоговой политики, сопоставимых с глобальной перестройкой налоговой системы, в среднесрочной перспективе не запланировано», но вместе с тем оговаривает: «Но необходимо принимать во внимание, что проведение социально-экономических преобразований, интеграция России в мировую экономику неизбежно требуют внесения поправок в налоговое законодательство. На сегодняшний день решены не все задачи, поставленные в ходе налоговой реформы. Поэтому эта отрасль законодательства будет динамично изменяться».

Налоговая политика, безусловно, влияет на уровень распространения и глубину укоренения в стране налогового нигилизма (в том числе через изменения в культуре, в частности в правовой культуре), но вместе с тем и налоговый нигилизм отражается как в проводимой налоговой политике, так и в эффективности работы налоговой системы как институционального образования.

Формированию, проявлению и распространению правового нигилизма в налоговой сфере способствуют множество причин как объективного, так и субъективного характера. Среди них на одном из первых мест — недостатки нормативно-правовой базы налогообложения. До сих пор в налоговой сфере возникает немало вопросов, правильные ответы на которые зависят от нюансов контекста положений налогового законодательства, сами налоговые нормы часто трудны для понимания, а их толкование налоговыми органами нередко противоречиво, поскольку почти всегда преследует сиюминутные фискальные цели, иногда в ущерб экономическим перспективам общества. Впрочем, «на Руси и позже в Российской империи податная (налоговая) политика не основывалась на принципах экономической теории. Никогда за всю историю налогообложения в нашей стране величина обобществляемых через налоги средств не соизмерялась с экономико-финансовыми возможностями непосредственных производителей. Установление и сбор налогов всегда носили ярко выраженный фискальный характер» (Швецов, 2007, с. 140).

К тому же высокие требования, предъявляемые к налогоплательщикам в части строгого соблюдения всех положений налогового законодательства, нередко сочетаются с низким качеством подготовки его изменений. Сегодня налоговое законодательство самое запутанное, пробельное, неопределенное законодательство России. До сих пор (и особенно в налоговой сфере) остается актуальным высказанное в Послании Президента РФ Федеральному Собранию Российской Федерации 4 апреля 2001 г. (Послание Президента, 2001): «Ведомственное нормотворчество является одним из главных тормозов в развитии предпринимательства. Чиновник привык действовать сообразно инструкции, которая после вступления в силу того или иного закона часто вступает в противоречие с самим законом, но при этом годами не отменяется. Это отмечалось уже сотни раз, но дело практически не движется. Правительство, министерства и ведомства должны, наконец, принять радикальные меры в отношении ведомственного нормотворчества — вплоть до полной отмены корпуса ведомственных актов в тех случаях, когда уже приняты федеральные законы прямого действия».

Все это, взятое в совокупности, порождает у налогоплательщика скептическое и негативное отношение к органам власти и сомнение в самой возможности и целесообразности стать добросовестным налогоплательщиком, ибо человек овладевает моральными ценностями и принципами общества, прежде всего через опыт своей практической деятельности.

И, заметим, в этом плане налогоплательщику никак не поможет, пусть и с благими намерениями осуществляемая, политизация правосудия. Скорее, наоборот, она лишь усложняет для него налоговое право, ибо вводит даже не сверх него, а прямо в него, т. е. в право, еще один фактор, который налогоплательщику необходимо принимать во внимание. Один из крайних примеров политизации отечественного правосудия (правда, не при разрешении налогового спора) указан в заметке (Плешанова, 2008); действительно, на сайте Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области помещены причем не одно, как указано в заметке, а два судебных решения (от 7 апреля 2008 г. по делу № А56-6546/2008 и от 7 апреля 2008 г. по делу № А56-6712/2008), в мотивировочной части каждого из которых можно прочесть, в частности, следующее:

«Федеральным законом “Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств”, Правилами обязательного страхования, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 7 мая 2003 г. № 263, и Правилами организации и проведения независимой технической экспертизы, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 24 апреля 2003 г. № 238, установлен нормативный порядок определения размера страховой выплаты по обязательному страхованию. Применение правил Гражданского кодекса Российской Федерации о возмещении убытков (ущерба, неполученного дохода) для определения размера страховой выплаты по ОСАГО означает подмену норм права частными понятиями о справедливости.

На торжественном собрании, посвященном 85-летию создания Верховного Суда РФ, избранный Президент Российской Федерации Д. А. Медведев указал, что “...правовой нигилизм является мощнейшим тормозом на пути развития нашего государства. Неуважение к праву не появляется само по себе... Правовая культура напрямую зависит от качества права и качества правоприменения государственными органами и должностными лицами”.

Поэтому Арбитражный суд при выборе принципов рассмотрения данного дела руководствуется провозглашенной избранным Президентом РФ правовой доктриной».

При всей несомненной правильности и важности сказанного избранным Президентом РФ, все же думается, что судебный акт не совсем подходящее место для такого рода цитат.

Впрочем, значительно более трудные вопросы возникают иногда и при изучении актов высшей судебной инстанции страны — Конституционного суда РФ. Как правильно отмечено (Сасов, 2008, с. 245—246), «...по многим схожим вопросам у Конституционного суда РФ есть прямо противоположные ответы (прецеденты). Так, по проблеме законно установленных налогов Суд в разное время и по разным налогам приходил к диаметрально противоположным выводам. Учитывая, что взаимоисключающие правовые позиции Конституционного суда РФ сохраняют свою силу (не отменяются), самим Судом не систематизируются, а многие из них даже не опубликованы для всеобщего сведения, арбитражные суды, разрешающие конкретный налоговый спор, стоят перед непросто задачей выбора надлежащей правовой позиции Конституционного суда РФ по аналогичному вопросу».

Низкое качество отечественного налогового законодательства в сочетании с низким уровнем правовой культуры не только значительной части налогоплательщиков, но и части работников налоговых органов, подрывают авторитет налогового закона, ведут к развитию и распространению налогового нигилизма. Для его преодоления необходимо повышение общей правовой культуры и правосознания граждан, совершенствование налогового законодательства, упрочение законности, правопорядка, налоговой дисциплины, повышение качества подготовки и квалификации работников налоговых органов. Пока же остается верным вывод (Ясин, 2007, с. 19): «...нынешняя ситуация в России характеризуется низким уровнем доверия в обществе и к основным публичным институтам. Диагноз распространенности социального цинизма подтверждается».

В связи с этим и применительно к современным условиям представляется устаревшим и односторонним мнение (Пиголкин, 2005, с. 559), согласно которому причины правового нигилизма лежат «в юридическом невежестве, косности, отсталости, правовой невоспитанности основной массы населения». Если говорить о налоговом нигилизме, а он сегодня является одной из важнейших и опаснейших разновидностей правового нигилизма, то надо признать, что его главные причины коренятся вовсе не в юридическом невежестве, косности и отсталости основной массы населения.

Хотя еще несколько лет назад вышеприведенное мнение о причинах правового нигилизма было верным и в отношении налогового нигилизма. И тогда вполне обоснованно полагали, что «одной из существенных причин неудовлетворительного функционирования налоговой системы является крайне низкий уровень осведомленности налогоплательщика о своих правах и обязанностях в данной сфере правоотношений» (Авдийский, 2000, с. 44), и соответственно этому главным направлением в деле воспитания добросовестного налогоплательщика считали «донести до налогоплательщиков основные права и обязанности контролирующих органов и разъяснить основные формы и методы защиты их конституционных прав в рамках действующего законодательства» (Авдийский, 2000, с. 44), т. е. то, что условно можно обозначить как «налоговое просвещение». Однако за последние несколько лет ситуация коренным образом изменилась: сегодня большинство тех граждан, которые проявляют свое негативно-отрицательное, неуважительное отношение к налоговому закону в качестве участника налогового правоотношения, зачастую никак не могут быть отнесены к юридически невежественной, косной и отсталой массе населения: правовой нигилизм наиболее распространен в молодежной среде (Ромашов, Шукшина, 2006), а к современной российской молодежи в целом указанные ха-

рактеристики не приложимы, хотя бы потому, что молодые люди часто неплохо осведомлены о своих налоговых обязанностях, не говоря уже о тех из них, кто являются индивидуальными предпринимателями или наемными работниками среднего и высшего звена.

В этом плане весьма интересны как обстоятельство, обнаруженное Минфином России, так и вывод, из него сделанный (Основные направления): «Введенные в действие к настоящему времени основы российской налоговой системы были сформированы во многом с учетом лучшей мировой практики в области налоговой политики. Вместе с тем эффективность функционирования российской налоговой системы хотя и соответствует нынешнему уровню развития экономики, но все же далека от ожидаемой. Однако проблемы с внедрением в России инструментов налоговой политики, которые успешно функционируют во многих зарубежных странах, свидетельствуют не о неэффективности данных инструментов, а о том, что причины этих проблем лежат вне системы принятия решений в отношении налоговой политики».

Думается, одной из причин указанного (но причиной, о которой нельзя сказать однозначно, что она «лежит вне системы принятия решений в отношении налоговой политики») является распространенный среди россиян налоговый нигилизм. И в этом плане, безусловно, правы разработчики Основных направлений налоговой политики на 2009 г. и на плановый период 2010 и 2011 гг. (Основные направления): «Совершенствование налогового администрирования основывается не только на законодательстве, но и требует изменения культуры и идеологии взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками».

Необходимость бескомпромиссной борьбы с налоговым нигилизмом во всех аспектах его проявления очевидна. Актуальность этой темы лишь возрастает по мере возрастания роли налогового права в качестве одного из наиболее эффективных регуляторов российской экономики. Поэтому уместно закончить статью словами из уже цитированного выше выступления 20 марта 2008 г. избранного, но тогда еще не вступившего в должность Президента РФ Д. А. Медведева на торжественном собрании, посвященном 85-летию создания Верховного Суда РФ, словами, сказанными им в связи с необходимостью борьбы с правовым нигилизмом (Медведев. Выступление на торжественном собрании...): «Не меньшее значение имеет понимание людьми содержания и социальной ценности права для общества. Подчеркну, что правовое просвещение и воспитание граждан должно стать приоритетным направлением нашей работы на ближайшие годы. И здесь должны использоваться все возможные пути...». И его же словами из выступления на церемонии вступления в должность Президента РФ (Медведев. Выступление на церемонии): «Мы обязаны добиться истинного уважения к закону, преодолеть правовой нигилизм, который серьезно мешает современному развитию. Зрелость и действенность правовой системы — это важное условие развития экономики и социальной сферы, поддержки предпринимательства и борьбы с коррупцией. Но не в меньшей степени они служат укреплению роли России в мировом сообществе, способствуют ее открытости миру и конструктивному, равноправному диалогу с другими народами».

### Источники

*Авдийский В.И.* Воспитание добросовестного налогоплательщика — одна из основных задач нашего государства // Бухгалтерский учет. Официальные материалы. Комментарии и консультации. Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». 2000. № 20.

*Алексеев С. С.* Общая теория права. М., 2008.

- Алексеев С. С.* Право: азбука—теория—философия: опыт комплексного исследования. М., 1999.
- Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации о бюджетной политике в 2008—2010 годах от 9 марта 2007 г. // БД «Кодекс».
- Волынская О. В.* Правовой нигилизм следователя (к вопросу о детерминантах уголовно-процессуальных ошибок и нарушений) // Российский следователь. 2006. № 7.
- Даренский В. Ю.* Концепция православного правосознания П. И. Новгородцева и ее эвристическое значение // Философия права в России: теоретические принципы и нравственные основания. Материалы международной научной конференции. 15—17 ноября 2007 г. Санкт-Петербург. СПб., 2007.
- Донченко Р. Н.* Правовой нигилизм как устоявшееся общесоциальное явление // Юрист. 2005. № 6.
- Камю А.* Бунтующий человек // Камю А. Бунтующий человек. Философия. Политика. Искусство. М., 1990.
- Матузов Н. И.* Правовой нигилизм и правовой идеализм // Общая теория государства и права: академический курс в 2-х т. / отв. ред. М. Н. Марченко. Т. 2. Теория права. М., 1998.
- Медведев Д. А.* Выступление на торжественном собрании, посвященном 85-летию создания Верховного Суда РФ. Стенограмма // <http://rost.ru/medvedev/report-20-03.html>.
- Медведев Д. А.* Выступление на церемонии вступления в должность Президента РФ (7 мая 2008 г.) // <http://www.kremlin.ru/text/appears/2008/05/200262.shtml> (официальный сайт Президента РФ).
- Основные направления налоговой политики на 2009 г. и на плановый период 2010 и 2011 гг. // [http://www1.minfin.ru/ru/tax\\_relations/policy](http://www1.minfin.ru/ru/tax_relations/policy) (официальный сайт Минфина России).
- Панкратова М. Е.* Современное толкование понятия «юридический нигилизм» // История государства и права. 2007. № 7.
- Пиголкин А. С.* Правовой нигилизм и идеализм // Теория государства и права / под ред. А. С. Пиголкина. М., 2005.
- Плешанова О.* Правила игры // Коммерсантъ. 2008. 24 апр. № 70.
- Поляков А. В.* Общая теория права: проблемы интерпретации в контексте коммуникативного подхода. СПб., 2004.
- Поляков А. В.* Общая теория права: феноменолого-коммуникативный подход. СПб., 2003.
- Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации от 4 апреля 2001 г. «Не будет ни революций, ни контрреволюций» // Российская газета. 2001. 4 апр. № 66.
- Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации от 16 мая 2003 г. // Российская газета. 2003. 17 мая. № 93.
- Розова М. А.* Способы уклонения от уплаты налогов в годы НЭП по данным Петрограда-Ленинграда // Ученые записки юридического ф-та Санкт-Петербургского гос. ун-та экономики и финансов. 2004. № 1.
- Ромашов Р. А., Шукшина Е. Г.* Правовая культура и правовой нигилизм в молодежной среде // История государства и права. 2006. № 2.
- Сасов К. А.* Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации по налогообложению. М., 2008.
- Сафонов В. Г.* Правовой нигилизм и экономика России: современное состояние // Законодательство и экономика. 2004. № 5.
- Соколова Н. С.* Правосознание, правовая культура и правовое воспитание // Проблемы общей теории права и государства / под общ. ред. В. С. Нерсесянца. М., 2004. Раздел V. Гл. 9.
- Хайдеггер М.* Европейский нигилизм // Хайдеггер М. Время и бытие: статьи и выступления / пер. с нем. М., 1993.
- Швецов Ю.* Налоговая система России: можно ли исправить существующие недостатки? // Вопросы экономики. 2007. № 4.
- Ясин Е.* Модернизация и общество // Вопросы экономики. 2007. № 5.