
КОНКУРЕНЦИЯ ЗА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА. ВВЕДЕНИЕ

1

Поскольку в социалистической системе хозяйствования основная часть производственных активов находилась в собственности государства, все доходы от производственной деятельности также изначально поступали в распоряжение государства, а налог с личных доходов граждан удерживался в пользу государства при начислении заработной платы. Благодаря такой форме собственности государство имело возможность практически неограниченного изъятия средств из сферы экономики и последующего их распределения в соответствии с планом развития народного хозяйства. В период индустриализации и послевоенного восстановления страны это давало возможность достигать высоких темпов производственного накопления и экономического роста. Государственная форма собственности снимала вопрос о налоговых отношениях между государством и хозяйствующими субъектами ввиду отсутствия разделения между ними: все отношения по поводу реализации прав собственности, то есть доступа и пользования ресурсами, разворачивались внутри самого государства (его бюрократических подразделений) и не предполагали отношений с внешними независимыми контрагентами. Поэтому налоговые отношения и отношения собственности фактически приобрели форму внутрибюрократических отношений и согласований, в которых чиновники и руководители предприятий выступали в качестве представителей (агентов) государства или конкретных его организаций.

Устроенные таким образом отношения собственности начинали скрыто меняться тогда, когда частные интересы чиновников или неформальных административных групп получали преимущество над формально-государственными интересами. Нечто подобное неформальному налогообложению возникало тогда, когда эти группы консолидировались и могли вступать в отношения торга по поводу распределения ресурсов. А когда личные и групповые интересы получили повсеместный приоритет в системе государственного распоряжения собственностью, то есть чиновники перестали функционировать как агенты государственных интересов, система государственного социализма начала быстро разрушаться. В дальнейшем, в результате реформирования, а потом и полного разрушения системы государственного социализма была создана формально автономная от государства сфера частной предпринимательской деятельности. Это неизбежно создало новую и чрезвычайно актуальную проблему отношений, прежде всего финансовых, между государством и внешней по отношению к нему сферой частной экономической деятельности.

Реформирование государственного социализма, таким образом, требовало не только либерализации экономических отношений и формального введения частной собственности, но и принципиального изменения функций и способов деятельности государства, институционального разделения государства и экономики и формирования новой системы политико-экономических отношений между этими сферами. В рамках новой рыночной модели, где государство должно выступать не собственником, а гарантом прав собственности, налогообложение приобретает центральное значение. В экономической системе, основой которой являются самостоятельные субъекты, отчуждение части дохода, получаемого юридическими и физическими лицами от использования активов, находящихся в их собственности, становится главным материальным источником деятельности государства. При этом взимание налогов не является односторонней передачей ресурсов от одних субъектов другим, а представляет собой достаточно сложную форму сделки, в которой налог, по сути, является платой за некоторую совокупность услуг по обеспечению прав собственности, предоставляемых государством, а объем и ставка налогов выступает как цена этих услуг.

Такая модель в общих чертах соответствует большинству современных западных государств. Но становление этой модели, как и изменение самой практики взимания дани и налога, происходило там в течение нескольких столетий сложной и драматичной истории формирования государства и рынка. Та форма фискальных отношений между гражданским обществом и государством, которая теперь играет роль нормативной модели либерально-демократического устройства, на самом деле возникла достаточно поздно, после того, как сменилось несколько предшествовавших ей форм. Даже если бы реформа государства в России имела такой же приоритет, как экономическая либерализация, ожидать, что современная модель отношений между государством и экономикой может быть на практике реализована в России в течение всего нескольких лет, было бы утопией.

Препятствием созданию эффективной системы налогообложения в России является не столько концептуальная новизна самой проблемы, сколько реальное поведение участников налоговых отношений, имеющее лишь отдаленное сходство с теоретической моделью и трудно поддающееся административному регулированию. В действительности, фискальные отношения подразумевают взаимодействие множество акторов и зависят от поведения множества физических и юридических лиц, преследующих различные интересы и стремящихся к максимизации выгоды или минимизации ущерба в ситуации неопределенных или меняющихся правил игры. При этом агентами налогообложения могут выступать не только представители государства, но и другие агенты, имеющие возможность оказывать силовое воздействие на экономических субъектов и оказывать им определенные услуги по регулированию отношений собственности.

Отношения по поводу размера и способа уплаты налога лишь в небольшой своей части носят формализованный характер, то есть следуют законодательным и процедурным нормам. Соответственно и денежные платежи государственным налоговым инстанциям составляют лишь некоторую долю налоговых выплат. В остальном же налоговые отношения представляют собой совокупность персонализированных отношений между хозяйствующими субъектами и различными инстанциями налогообложения, представляющими как государство, так и частные неформальные организации или группы, причем граница между ними часто носит условный характер.

Предметом представленных в настоящем сборнике исследований являются реальные, а не нормативные налоговые отношения, действительное поведение участников фискальных отношений, а не его идеальные образцы. Наличие множественности инстанций налогообложения и, соответственно, различных форм конкуренции или сотрудничества между ними, стало исходным предположением при проведении данных исследований. Множественность инстанций налогообложения в свою очередь предполагала возможность выбора различных вариантов налогового поведения со стороны хозяйствующих субъектов. Поэтому не менее важной задачей стало описание вариантов и стратегии выбора налогового поведения, а также прояснение некоторых аспектов неформальных отношений между теми, кто облагает налогом, и теми, кто его платит. Действительный размер налогообложения, как предполагалось, определяется не государственными нормативами и инструкциями, а конкретными отношениями действующих лиц, которые в свою очередь определяются их местом в административной иерархии, наличием у них тех или иных ресурсов, значимых для налоговых отношений, а также социальными нормами – своего рода "налоговой этикой", корректирующей стремление участников к максимизации полезности или дохода. Исходя из этого, исследование социального взаимодействия людей по поводу взимания и уплаты налогов мы условно назвали "фискальной социологией".

По сути, налоговые отношения регулируют условия пользования ресурсами и распределение производимых благ. Формально, субъектом, осуществляющим налогообложение, является государство в лице его представителей (агентов) – работников налоговых органов. Руководством для их действий являются налоговые законы и разъяснения к ним, определяющие размер и порядок взимания налогов. Все изъятые налоги должны поступать в распоряжение государственного бюджета или бюджетов различного уровня. За нарушение налогового законодательства предусмотрены определенные санкции, осуществляемые государственными органами правопорядка. На самом деле, при взгляде "снизу" налоговые отношения представляют собой не столько формальные пропорции и адресаты распределения благ, сколько социальный институт, в рамках которого осуществляется повседневная практика налогообложения. В той мере, в какой практика налогообложения и ее институционализированные формы не совпадают с формально-юридическими предписаниями государства, сфера налоговых отношений может стать предметом исследования экономической социологии (или даже экономической антропологии). Социологическое исследование тогда будет касаться той части налоговых отношений, которая регулируется не формальными государственными законами и процедурными нормами, а взаимно согласованной субъективной оценкой риска и выигрыша участников этих отношений, а также неформальными социальными нормами.

Далее, действительные налоговые отношения сегодня включают не только агентов государства, формально наделенных правом взимания налогов, но и других агентов, обладающих, за счет контроля над силовыми ресурсами, реальной возможностью регулярного отчуждения части дохода, получаемого хозяйствующими субъектами в обмен на предоставление фиктивных или реальных услуг по регулированию прав собственности или обеспечению условий успешной предпринимательской деятельности. В обиходном языке эти агенты налогообложения называются "крышами". Они представлены несколькими типами: организованные преступные группировки (ОПГ), частные охранные предприятия и службы безопасности (ЧОП и СБ), неформальные группы сотрудников государственных силовых ведомств (МВД, ФСБ, налоговая полиция, МЧС и др.), а также другие организации, имеющие вооруженные или полувоенизированные формирования, например казачьи объединения. Те из них, которые имеют легальный статус и лицензию на осуществление охранной деятельности, платят налог государству; другие находятся вне правовой сферы.

Понимание налоговых отношений, принятое в настоящем сборнике, определило то, что из них исключены коррупция и взяточничество, хотя взятка может часто казаться формой налога, особенно, если ее приходится давать регулярно. Принципиальным для определения налога является асимметрия силовых ресурсов. Основным ресурсом всех агентов, претендующих на налог, является организованная сила и, соответственно, способность либо наносить ущерб, либо охранять и поддерживать определенный уровень безопасности экономической деятельности. Хотя налог выступает платой за вышеуказанные услуги, предложение об уплате налога

относится к категории тех, от которых "нельзя отказаться". Это хорошо видно в сфере отношений с неформальными силовыми структурами и не так явно в отношениях с государством, поскольку в последнем случае собиратели налога и поставщики охранных и арбитражных услуг – различные группы лиц, выступающие от имени абстрактной организации, именуемой государством. Из вышесказанного ясно, что взятка – это отношения, осуществляемые при других условиях. Неуплата налога с большой вероятностью может привести к негативным санкциям и материальному ущербу, в то время как неуплата взятки просто сделает недоступной определенную бюрократическую услугу, цена которой определяется размером этой взятки.

Формальные, неформальные и незаконные инстанции налогообложения могут находиться в отношениях прямой или косвенной конкуренции, сотрудничества или "мирного сосуществования". Прямая конкуренция может выступать в форме "борьбы с организованной преступностью" или вытеснения "криминальных крыш" частными охранными предприятиями. Косвенная конкуренция, то есть собственно конкуренция за налогоплательщика, возникает благодаря тому, что комплекс услуг по охране и регулированию отношений собственности ("решение вопросов"), предоставляемых конкурирующими инстанциями, имеет разное качество и цену, а также несет различный уровень риска. Учет этих факторов хозяйствующими субъектами во многом, хотя и не полностью, определяет их налоговое поведение, то есть распределение части дохода между инстанциями, претендующими на этот доход.

Соответственно, наряду с вышеперечисленными государственными и негосударственными инстанциями налогообложения, участниками налоговых отношений выступают хозяйствующие субъекты, которые платят либо государству, либо альтернативным инстанциям, либо и тем и другим. Поведение хозяйствующих субъектов в условиях множественности инстанций налогообложения определяется, с одной стороны, поведением этих инстанций, включая силовое давление и потенциальные санкции, а с другой стороны – соображениями экономической целесообразности, в частности сопоставлением издержек легальной экономической деятельности с издержками полу- и нелегальной деятельности (см. статью Э. Панеях в настоящем сборнике).

Представленные исследования исходят, таким образом, из двух положений, которые могут быть сформулированы следующим образом:

- 1) Действительные отношения по поводу уплаты налогов представляют собой сложный комплекс неформальных согласований и сделок, в рамках которого происходит значительная модификация законодательных норм и формальных процедур.
- 2) Процесс сбора налогов и результат этого процесса, то есть перераспределение доходов, зависит не столько от отношений "государство – налогоплательщик", сколько от исхода прямой и косвенной конкуренции за налогоплательщика между различными инстанциями налогообложения.

3

Проблематика данного сборника во многом близка исследованиям так называемой "теневой экономики" – сферы нелегальной, а также полностью или частично неучтенной и, соответственно, ушедшей из-под налога экономической деятельности. Вместе с тем исследования конкуренции за налогоплательщика исходят из иной концептуальной перспективы. В понятие теневой экономики органично встроена точка зрения государства, то есть точка зрения государственного учета с целью последующего извлечения дохода в форме налога. Исследования теневой экономики описывают условия, стимулирующие нелегальное производство и уход от налогов, а также сам механизм ухода в "тень". Значительно упрощая тонкие различия между видами теневой экономики, можно сказать, что к этой сфере относятся хозяйствующие субъекты, которые не платят налогов или платят их не полностью.

Представленные здесь исследования исходят из того, что не платить налоги вообще невозможно, просто имеет место вариация адресатов и форм налоговых выплат. То, что с точки зрения государства выступает как уход от налогов, может на деле являться просто полным или частичным выбором альтернативной государственной инстанции (это могут быть те же представители государства, но выступающие как частные лица), с которой устанавливаются отношения, предполагающие регулярную выплату деньгами или натуральным продуктом. "Теневая экономика" подразумевает уход от одной конкретной инстанции налогообложения (государства); "конкуренция за налогоплательщика" – содержательные налоговые отношения с несколькими инстанциями.

Насколько правомерно говорить о существовании государства в условиях конкуренции за налогоплательщика? Если представить себе, что государство не существует отдельно от практики охраны правопорядка и собственности, сбора налогов и разрешения конфликтов на территории его формальной юрисдикции, а вырастает из этой практики как ее организующее и регулирующее начало, то современное Российское государство еще не сформировалось. Формирование государства есть длительный процесс установления контроля над применением силы на определенной территории и на основании этого установление определенного правового и финансового порядка, то есть образование монополии (легитимного) насилия и фискальной монополии. Можно сказать, что государство существует настолько, насколько применение силы и сбор налогов находятся под централизованным контролем и подчиняются единой безличной системе норм и процедур. Российская практика, как показывают исследования, далека от такой модели – в лучшем случае можно говорить о "мягкой" монополии на насилие и налогообложение и о "диффузном" государстве, одним из признаков которого является сохраняющаяся конкуренция за налогоплательщика.

Большинство представленных в данном сборнике статей являются результатом ограниченного "пилотного" исследования, проводившегося в рамках проекта (название проекта, номер гранта и название организации). Исследование проводилось в нескольких городах России (Москва, Петербург, Волгоград, Новосибирск, Хабаровск) и охватывало в основном сферу мелкого и среднего бизнеса. Оно охватило лишь небольшую часть той совокупности действующих лиц и практик, которая в действительности образует сферу налоговых отношений в современной России. Тем не менее представленные фрагменты дают понимание некоторых практик и институтов, определяющих отношения между государством и экономикой на микроуровне. Для понимания формальной рамки налоговых отношений и ее эволюции сначала дается общий обзор налоговой системы Российской Федерации (Э. Панеях). Далее представлен ряд исследований социальных отношений между налоговыми инстанциями (как формальными, так и неформальными) и предпринимателями (Э. Панеях, Г. Градосельская, Л. Бляхер). Массовой практике бесконтрактного найма и формированию теневого рынка труда посвящена статья С. Барсуковой. В заключение приводится историко-социальный контекст становления налоговых систем, позволяющий прояснить происхождение и смысл налогообложения (В. Волков).