

АДМИНИСТРАТИВНОЕ ПРАВО; ФИНАНСОВОЕ ПРАВО; ИНФОРМАЦИОННОЕ ПРАВО

УДК 336.22

В.А. ЕГОРОВ,

кандидат юридических наук, доцент

Институт экономики, управления и права (г. Казань)

РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ ВЗГЛЯД НА ПОЯВЛЕНИЕ И ВИДЫ НАЛОГОВ

В статье рассмотрены вопросы истории появления и видов налогов как в России, так и в некоторых зарубежных странах. Показаны правовые акты прошлого и настоящего о налогах и сборах.

Налоги являются одним из древнейших финансовых институтов [1]. История налогов насчитывает тысячелетия и претерпела длительную и сложную эволюцию.

Во все времена государственная власть нуждалась в средствах своего содержания, но методы привлечения этих средств менялись в зависимости от обстоятельств и уровня развития общества.

Историю развития налогов обычно разделяют на пять этапов.

Первыми налогами были: земля, скот, жертвоприношения, дань и др.

В Древнем Египте основным доходом служила плата за пользование землей, принадлежащей главе государства. В Древней Греции основным был подоходный налог, но свободные граждане городов его не платили. Вместо этого граждане вносили добровольные пожертвования, и только в экстренных случаях (война) с них собирался установленный процент доходов. В Древнем Риме налогов практически не было. Пока Рим оставался городом-государс-

твом, общественные расходы покрывались путем сдачи в аренду общественных земель. Аппарат государства содержал себя сам. Избираемые магистраты не только безвозмездно исполняли обязанности, но еще и вносили на общественные нужды собственные средства на добровольной основе, считая это почетным. В экстренных случаях (война) граждане Рима облагались налогом от своего имущества, для этого раз в пять лет они подавали избранным чиновникам-цензорам заявление о своем имущественном и семейном положении, на основании которых определялась сумма налога (ценз). В Римской империи главным источником доходов служил поземельный налог в размере 10% доходов с участка.

История отечественной налоговой системы связывается с возникновением древнерусского государства, финансовая система которого изначально основывалась на взимании *дани* в пользу князя. Так, еще в 884 г. киевский князь Олег, победив днепровских северян, обложил их данью.

До 988 г. основными видами налогов являлись дани (подати), оброки. Уплачивались они натурой, чаще всего медом, кунами и даже мечами. В основном в этот период налоги устанавливались по случаю войн и походов [2].

В "Русской правде" было первое законодательное закрепление одной из древнейших повинностей, так называемый корм, то есть поставка пищевого довольствия чиновнику (вирнику), ездившему по волостям для суда, и его лошадям [3].

Интересным изобретением в Англии был домовый налог, исчисляемый по числу очагов, позднее по числу окон, по длине фасада. Все это наложило сильный отпечаток на архитектуру Европы.

Характерной моделью поведения государств второго этапа было взятие за основу налоговой системы Римской империи и "обогащение" ее новыми видами налогов: поземельным налогом, подушной податью, налогом на оснащение армии, налогом на покупку лошадей, налогом на рекрутов и др.

Иван Грозный в период своего правления ввел стрелецкую подать на создание регулярной армии, а также полоняничные деньги для выкупа захваченных в плен ратных и других людей.

На рубеже XVII-XVIII вв. власти Европы начинали переходить к более простой, понятной, удобной и стабильной налоговой системе. Усилилось и само государство, которое стало представлять собой не только военную и политическую силу, но и сильный административный чиновничий аппарат.

Крупномасштабные государственные преобразования в России, затронувшие все сферы экономики, включая и финансы, связываются с именем Петра I. В период его правления взимались: стрелецкая подать, драгунские деньги, рекрутские деньги, корабельные деньги, подать на покупку драгунских лошадей. К числу же главных преобразований налоговой системы того времени относится введение подушной подати. В результате проведения реформы прежняя единица обложения – двор – заменена новой, душой мужского пола. Взамен десятков

мелких подворных налогов введен единый подушный налог. Основная причина проведения податной реформы заключалась в том, что подворная система не обеспечивала возросшие финансовые нужды государства. Податная реформа способствовала унификации социальной структуры общества – окончательному слиянию крепостных крестьян и холопов, оформлению юридического статуса однодворцев, созданию новых городских сословий [4, 5].

До середины XVIII в. государственные сборы именовались податями. Впервые термин "налог" употреблен в 1765 г. известным русским историком А. Поленовым в одной из его работ и постепенно становится общеупотребимым [6]. В научном обороте и законодательстве термин "налог" утвердился лишь в XIX в.

Быстрый рост государственных расходов и переход Российской империи от натурального крепостного хозяйства к денежному во второй половине XIX в. способствовали широкому развитию налогообложения. В то время налоги понимались как "односторонние экономические пожертвования граждан или подданных, которые государство или общественные группы в силу того, что они являются представителями общества, взимают легальным путем и законным способом из их частных имуществ для удовлетворения необходимых общественных потребностей и вызываемых ими издержек" [7].

На третьем – переходном – этапе приоритеты в налогооблагаемой базе смещались от обложения множества объектов к унифицированным личным налогам. Власть нуждалась не просто в системе сбора налогов, она нуждалась в научно обоснованной теории, которая совместила бы справедливость налогообложения – оправдание налогов – с эффективностью – максимальной выгодой всему обществу. Свой вклад в создание теории налогообложения внес Адам Смит. В 1776 г. в своей работе "Исследование о природе и причине богатства народов" он не только утверждает, что налоги выгодны обществу и это признак свободы граждан, а не рабства, но и определяет основные принципы налогообложения, которые актуальны и в настоящее время.

Принцип справедливости – "Подданные государства должны по возможности, соответственно своей способности и силам, участвовать в содержании правительства, то есть соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства".

Принцип определенности – "Налог, который обязывается уплачивать каждое отдельное лицо, должен быть точно определен, а не произволен. Срок уплаты, способ платежа, сумма платежа – все это должно быть ясно и определено для плательщика. ... Неопределенность обложения развивает наглость и содействует подкупности того разряда людей, которые и без того не пользуются популярностью даже в том случае, если они не отличаются наглостью и подкупностью".

Принцип удобства – "Каждый налог должен взиматься в то время или тем способом, когда плательщику должно быть удобнее всего платить его".

Принцип экономии – "Каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтобы он брал и удерживал из карманов народа возможно меньше сверх того, что он приносит государственному казначейству. ... Неразумный налог создаст большое искушение для контрабанды" [8].

В течение 1875-1898 гг. в России была проведена налоговая реформа, в ходе которой были отменены соляной налог и подушная подать, винный и ряд других откупных платежей, введены новые налоги: поземельный налог, налог с недвижимых имуществ, государственный квартирный налог, промысловый налог и сбор с доходов от капитала. Предусматривалась также уплата налогов на обращение, то есть на переход имущественных прав, в число которых входили: наследственный налог, крепостная пошлина, гербовый сбор. К косвенным налогам относились акцизы и таможенные пошлины.

Четвертый этап в развитии налогов пришелся в Европе на XIX в. и был связан с подъемом производства и экономики, концентрацией производства – укрупнением хозяйственных единиц, быстрым ростом городов. Государство сменило приоритеты в обложении налогов.

Главным объектом налогообложения стал оборот – переход ценностей от одного субъекта другому. Получили развитие налоги на оборот. Граждане осязательно почувствовали налог на наследство. Распространились налоги на сделки.

В России послереволюционного периода, начиная с октября 1917 г. и до окончания военного коммунизма, действие всех налогов было приостановлено, а податный аппарат полностью расформирован. В это время налоговая политика государства фактически сводилась лишь к принудительному взиманию натурального сбора с крестьянства. Характерно чертой этого периода стала трудовая повинность, которую можно рассматривать как своеобразный трудовой налог.

В условиях новой экономической политики (НЭП) в стране, провозглашенной в 1921 г., начался процесс поэтапного восстановления финансовой системы государства. В течение 1923 г. была проведена реформа обложения крестьянства и установлен единый сельскохозяйственный налог, введены промысловый и подоходный налоги, налог на сверхприбыль, налог с наследств и дарений, гербовый сбор.

Острые противоречия, возникавшие между финансовыми интересами государства и проводимой им экономической политикой, направленной на вытеснение частного сектора, выражались в непомерном увеличении налогового пресса. Высокие налоговые ставки, действовавшие в СССР в указанный период, являлись одной из главных причин постепенного сокращения частной торговли и промышленности, приводили к резкому неприятию частными налогоплательщиками положений налогового законодательства, массовому уклонению от уплаты налогов.

Послевоенный период в СССР характеризовался постепенным сворачиванием налогообложения и заменой налогов иными доходными источниками. Основным же налоговым платежом того времени являлся налог с оборота, поступления от которого составили в 1954 г. около 41% в составе доходной части бюджета [9].

В 60-е гг. в стране большую популярность получила идея безналогового общества, отрицание налогов становится составной частью государственной экономической политики. Существенным шагом в направлении полной ликвидации налогообложения в стране стала отмена налога с заработной платы. В этот период основная часть доходов государственных предприятий подлежала централизованному перераспределению, изъятию по распоряжению органов государственного управления и зачислению в централизованные денежные фонды. Поэтому государственные предприятия, помимо налогов, имели обязанность вносить в бюджет и неналоговые платежи. Высокий уровень обобществления собственности в экономике практически полностью исключал возможность возникновения противоречий между интересами государства в целом и интересом отдельного хозяйствующего субъекта по поводу уплаты налогов. В отношении же граждан сохранялась обязанность по уплате подоходного налога или налога на холостяков, одиноких и малосемейных граждан.

К концу 1991 г. необходимость создания полноценного механизма налогообложения стала очевидной в новых условиях хозяйствования.

Изначально государственная налоговая политика строилась на максимальном расширении налогооблагаемой базы, поэтому налоговая система включила в себя около пятидесяти видов налогов. К числу основных относились: налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы на отдельные группы и виды товаров, налог на доходы банков, налог на доходы от страховой деятельности, налог с биржевой деятельности, налог на операции с ценными бумагами, таможенная пошлина, налог на прибыль с предприятий, подоходный налог с физических лиц.

Пятый этап в развитии налогообложения был обусловлен преимущественным развитием финансовой сферы, а также совершенствованием методов управления и контроля финансов. Получили развитие аудиторские, консультационные, инвестиционные компании, предоставляющие широкий спектр услуг собственникам

капитала. Новейшими экономическими достижениями воспользовалось и государство. Более прозрачная бухгалтерия предприятий позволяла не только собирать больше налогов, но и делать их более справедливыми и эффективными. С одной стороны, власти добивались уменьшения и оптимизации налогового бремени, с другой – все возрастающие социальные расходы требовали все больших поступлений.

Наибольшее распространение получил налог на добавленную стоимость, или сочетание налога на прибыль и подоходного налога, а также целевые налоги – налоги, сбор которых предназначен для производства конкретных общественных благ, таких как социальное страхование, государственное медицинское обслуживание и пенсионное обеспечение, строительство дорог, гарантирование мелких вкладов и т.п.

Как мы видим, история развития налогов, в том числе в России, претерпела целый ряд потрясений политического, социального и экономического характера. Тем не менее, сохранялась преемственность налогообложения и каждая вновь созданная в той или иной степени содержала элементы предшествующей.

Исторический анализ теории и практики природы налогов свидетельствует, что человечество до сих пор не придумало идеальной налоговой системы. Наука и поныне не может однозначно ответить на многие налоговые вопросы и всегда возвращает нас к известной мысли Ж. Монтесть: "ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у подданных забирают, и той, которую оставляют им" [10].

Список литературы

1. Маркс К., Энгельс Ф. Происхождение семьи, частной собственности и государства // Сочинения. – 2-е изд. – Т. 21. – М.: Гос. изд-во полит. лит-ры, 1954. – С. 171.с
2. Гагемейстер Ю.А. Розыскания о финансах Древней России. – СПб., 1833. – С. 22-29.
3. Правда Русская. Т. II. Комментарии / под ред. Б.Д. Грекова. – М.-Л., 1947. – С. 226.
4. Анисимов Е.В. Податная реформа Петра I. Введение подушной подати в России 1719-1728 гг. – М., 1982. – С. 105.

5. Российское законодательство X-XX веков. В 9 т. Т. 4: Законодательство периода становления абсолютизма. – М.: Юридическая литература, 1986. – С. 179-182.
6. Кучеров И.И. Налоговое право России. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Центр ЮрИнфор, 2006. – С. 9.
7. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. – М., 1904. – С. 197.
8. Отечественные записки. – 2002. – № 4-5 (5). История налогов. – С. 3.
9. Цыпкин С. Правовое регулирование налоговых отношений в СССР. – М., 1955. – С. 17.
10. Аронов А.В., Кашин В.А. Налоговая политика и налоговое администрирование. – М.: Экономистъ, 2006. – С. 7.

В редакцию материал поступил 02.03.09.

Ключевые слова: налоги, налогообложение, налоговая реформа, налоговая система.
