

§4 ИЗ ИСТОРИИ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

А.Б. Быля

ИСТОРИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ВЗГЛЯДЫ НА НАЛОГИ А. СМИТА И Д. РИКАРДО

Аннотация: в представленной статье рассмотрены следующие вопросы: эволюция налогообложения в разных странах (китай, греция, рим), налогообложение в России, учение о налогах А. Смита и Д. Рикардо. Также указываются отдельные правовые аспекты регулирования налогообложения, некоторые источники правового регулирования (Русская правда). Исторически первые налоги появляются еще в древнем мире. Налоги начали взиматься в связи с необходимостью развития первых государств (важно отметить, что одним из важнейших признаков государства являются налоги), финансового обеспечения власти, возможности удерживать в подчинении население. Первоначально налоги выступали в качестве жертвоприношения, в основе которого лежали обычаи и традиции различных народов и племен. Впоследствии налоги приобретают все большее значение по мере роста и развития государства, возникновения потребности в удовлетворении нужд государственного аппарата. Позднее появляются такие разновидности налогов как церковная десятина, подати и др. Статья будет интересна студентам, аспирантам, преподавателям, а также всем лицам, интересующимся вопросами налогообложения.

Ключевые слова: налогообложение, литургия, подати, оброки, десятина, налог, сбор, контрибуция, русская правда, правительство.

Review: This article is devoted to the issues of evolution of taxation in different states (China, Greece, Rome), taxation in Russia, teaching of A. Smith and D. Ricardo on taxes. The author also points out some legal aspects of taxation regulation, as well as some sources of legal regulation (Russkaia Pravda). Historically, the first taxes appear in the ancient world. The taxes were levied for the needs of development of the first states, taxes being one of important elements of state, financial guarantees for the government, ability to control the population. Firstly, the taxes were regarded as sacrifice based on various customs and traditions of different peoples and nations. Later taxes gain more and more importance with the development of state, and the needs to fulfill the requirements of the state apparatus. Later various taxes appear, such as tithe, chiefry, etc. The article shall be of interest to the students, postgraduate students, lecturers and all those interested in taxation issues.

Keywords: taxation, liturgy, chiefry, servage, tithe, tax, levies, contribution, the Russkaia Pravda, government.

Исторически первые налоги появляются еще в древнем мире. Налоги начали взиматься в связи с необходимостью развития первых государств (важно отметить, что одним из важнейших признаков государства являются налоги), финансового обеспечения власти, возможности удерживать в подчинении население. Первоначально налоги выступали в качестве жертвоприношения, в основе которого лежали обычаи и традиции различных народов и племен. Впоследствии налоги приобретают все большее значение по мере роста и развития государства, возникновения потребности в удовлетворении потребностей государственного аппарата. Позднее появляются такие разновидности налогов как церковная десятина, подати и др.

Необходимо отметить, что в разных государствах (в том числе и в самых древних) налоги вводились для решения различных задач государственной жизни. Например, в древнем Египте и Вавилоне налоги взимались для создания и поддержания нормального функционирования оросительных систем, которые помогали государству в развитии земледелия и ремесел. Все это требовало больших финансовых вложений и налоги были призваны решить данную задачу (в данном случае прослеживается фискальная функция налогов).

Особенно активно налогообложение развивается в **Китае**. Создается достаточно развитая налоговая система, начинается деятельность по чеканке монет, вследствие чего стремительными темпами развивается земледелие и торговля.

В государствах **Древней Греции** в случаях, когда государство нуждалось в материальных средствах, например, «для постройки публичных зданий, кораблей и т.п., устанавливались чрезвычайные сборы с богатейших граждан, так называемые литургии.

В переводе на русский язык литургия значит приношение, из чего можно было заключить, что это были добровольные дары богатых граждан государству. Но, ввиду того, что уплата литургий была обязательной, что теперь уже вполне доказано, их надо отнести к чрезвычайным налогам. Существовали также сборы с лиц, принадлежащих к известным профессиям: с публичных женщин, с предсказателей и некоторых других. Но это были не столько настоящие налоги, сколько сборы, установленные с полицейскими целями. В греческих торговых городах — государствах, каковыми были Афины и другие, сложилась довольно цельная система таможенных пошлин и разных торговых сборов». При этом, важно отметить, что греческие города — государства постоянно вели захватнические войны и для поддержания обороноспособности городов — полисов строились оборонительные сооружения, нанимались профессиональные армии. Все это требовало дополнительных расходов и падало тяжелым бременем на население этих городов.

Наиболее развитую налоговую систему среди древних государств имел Древний Рим. Возникновение Древнего Рима относится примерно к VIII веку до н.э. и первоначально расходы по управлению таким государством были незначительны в силу его небольшой территории. Государственные органы управляли государством безвозмездно и в мирное время население налогов не платило. Однако в военное время (при ведении различных захватнических войн) свободные граждане делали отчисления в казну. Основные статьи расходов составляли затраты на строительство общественных сооружений. Эти расходы покрывались обычно за счет сдачи в аренду общественных зданий.

Именно в древнем Риме появляются первые чиновники — цензоры, которые явились прообразом современных налоговых орга-

нов. Именно они определяли конкретную сумму налога (ценза), которую необходимо было уплачивать в казну государства.

По мере возвышения Рима как огромной, великой империи, активно развивалась и налоговая система. Вводятся местные налоги и сборы. Здесь необходимо отметить, что налоги уплачивали только свободные граждане Рима. Их величина зависела от величины имущественного состояния граждан. Римские граждане, проживавшие не на территории Рима, платили как государственные, так и местные налоги. Некоторые ученые считают, что в данном случае мы имеем дело с системой двойного налогообложения. Не случайно, впоследствии появляется принцип однократности и справедливости налогообложения (об этих принципах впервые заговорил А. Смит, речь о котором пойдет ниже).

Очень часто, в случае победы Рима в войне (а таких побед было немало), размер налогов снижался или вообще отменялся. Недостающие денежные средства от отмененных сборов обеспечивались за счет контрибуций (выплачивала проигравшая в военных действиях сторона) с завоеванных земель.

Отрицательным моментом того времени являлось то, что в римских провинциях не было единой системы государственных финансовых органов, что явилось причиной возникновения коррупции, злоупотребления властью и снижения доходных поступлений в казну. Впервые финансовые органы появились в период правления императора Августа, который предпринял попытку создать развитую систему финансовых органов, а также установить новую финансовую систему, в основе которой лежат налоги. Повсеместно он предпринял попытку создать финансовые учреждения, которые были призваны обеспечить в должной степени

развитие механизма налогового и финансового контроля.

Отдельно стоит указать налоги, которые взимались в Риме. Все налоги делились на прямые и косвенные. К прямым относились поземельный налог, налог на землю, налог на рогатый скот. Одним из самых распространенных налогов того времени являлся налог на рабов. К косвенным налогам относились следующие: налог с оборота, налог с оборота при торговле рабами, налог на освобождение рабов.

Налоги в Римской империи выполняли не только фискальную и регулирующую функции, но и стимулирующую, так как были призваны развивать финансовую и налоговую систему Рима. Влияние Древнего Рима ощутили на себе практически все современные государства. И это не случайно. Ведь все они, так или иначе рецепировали отдельные институты Римского права, в том числе и один их главных институтов — налогообложение.

В нашем государстве возникновение и становление института налогообложения связано со временем княжения **Рюрика** (прим. 862 г). Исторически первые налоги в средневековой Руси появляются при **княгине Ольге**. Дабы отомстить древлянам за смерть ее мужа князя Игоря, Ольга вводит так называемые уроки и погосты (944 г), которые по сути своей имеют некоторые черты налога. Хотя, стоит отметить, что первоначально данные платежи устанавливались как дань. Со временем они трансформировались в налоги, за счет установления обязательных признаков (общеобязательность, безвозмездность и др.).

Правовое закрепление налоги получают при князе **Ярославе Мудром** (ок. 978–1054 г.), в то время, когда активно стали процветать торговля, ремесла, наука. Судебные пошлины — «виры» устанавливались первым

письменным сводом законов Русского государства Русской Правдой.

«Вот урочные пошлины в пользу строителя города: при закладке стены брать куницу (гривну), а по окончании ногату (0,05 гривен); на пищу и на питьё, на мясо и рыбу полагается 7 кун на неделю, 7 хлебов, 7 мер пшеницы, 7 четвериков овса на 4 лошади — что и получать городнику (княжескому чиновнику, ведавшему строительством), пока не будет город срублен», — отмечается в ст. 96 Русской Правды. Целый ряд статей регулируют уплату судебных и административных пошлин. Например, ст. 107 устанавливает: «Вот урочные судебные пошлины: от присуждения к платежу штрафа судье — 9 куниц, метельнику (помощнику судьи) — 9 белок; с дела о бортной земле 30 куниц, а во всех прочих тяжбах с того, кому присудят, судье брать по 4 куницы, а метельнику (помощнику) — по 6 белок».

Исторически первой формой налогообложения в Древней Руси было *полюдье* — прямое взимание дани княжеской дружиной с зависимых общин. Впоследствии стал практиковаться *перевоз* — самостоятельный сбор и доставка дани подвластными племенами в Киев. Единицей обложения выступали количество печных труб в хозяйстве (т. н. «дым»). Вплоть до XVIII в. налоги именовались *податями*. В силу неразвитости товарно-денежных отношений налоговые обязанности исполнялись, как правило, в натуральной форме — медом, мехами, сельскохозяйственными продуктами.

Повсеместно практиковались *государственные повинности* в форме гужевых, строительных, военных и иных обязательных работ. Постепенно вводятся *торговые пошлины* («мыт»), взимаемые за провоз товаров через заставы. Этот исторически первый этап налогообложения на Руси характеризуется множественностью раз-

нообразных повинностей, регулируемых в большинстве своем нормами обычного права. Впоследствии подати и повинности приобретают характер государственных налогов. Появляются такие их разновидности как оброки, оклады. Особенно активно налогообложение в России развивается в конце 19 — начале 20 веков. Связано это, прежде всего, с такими видными политическими деятелями как М. М. Сперанский, С. Ю. Витте, П. А. Столыпин. В немалой степени на становление системы налогообложения в нашей стране повлияли и научные взгляды видных теоретиков налогового и финансового права (И. Т. Посошков, И. И. Янжул, В. А. Лебедев, Д. М. Львов, С. И. Иловайский, И. Х. Озеров).

В заключение необходимо отметить ряд признаков хорошо действующей и развитой налоговой системы. Для того чтобы налоговая система работала эффективно и оказывала помощь правительству в решении важных социально — экономических задач она должна теоретически удовлетворять двум требованиям:

1. *Приносить государству необходимые доходы.*
2. *Налоговая система должна быть справедливой.*

Учение о налогах

Давида Рикардо и Адама Смита

Теория налогообложения Давида Рикардо (1772–1823).

Давид Рикардо — выдающийся английский экономист. Неслучайно известный американский писатель Т. Драйзер прототипом своего романа «Финансист» выбрал именно Д. Рикардо. Многие современные учение считают, что именно Д. Рикардо и А. Смит являются отцами — основателями современной теории налогообложения. Некоторые по-

столуаты, выдвинутые Д. Рикардо в области налогообложения, актуальны по сей день.

В своих научных работах он писал, что налоги составляют «определенную долю продукта земли и труда страны». Эта часть поступает в распоряжение правительства. При этом считал ученый, налоги всегда уплачиваются или из капитала, или из дохода страны. Если годовое производство данной страны значительно превышает ее годовое потребление, то — за счет дохода, и капитал ее остается прежним, или даже возрастает. Если годовое потребление не покрывается ее годовым производством, то сборы и налоги платятся за счет самого капитала, что, следовательно, приводит к его уменьшению. Таким образом, капитал может увеличиться (прирасти), во-первых, вследствие увеличения производства либо во-вторых, вследствие уменьшения непроизводительного потребления.

Потребление правительства, считал Д. Рикардо, может возрасти и компенсироваться путем взимания дополнительных налогов, причем:

1) покрываясь или увеличением производства, или уменьшением потребления со стороны народа; в этом случае налоги относятся на доход, и национальный капитал остается нетронутым;

2) но, если производство не увеличится, или непроизводительное потребление всего народа и власти не уменьшится, то налоги неизбежно упадут на капитал.

Уменьшение капитала страны неизбежно приведет к сокращению производства. Поэтому, если такие непроизводительные расходы народа и правительства продолжают и годовое воспроизводство постоянно уменьшается, ресурсы народа и государства будут падать с возрастающей быстротой, и результатом будут нищета и разорение.

С точки зрения Д. Рикардо, нет таких налогов, которые не имели бы тенденции уменьшать силу накопления. Все налоги неизбежно падают или на капитал, или на доход. Если они падают на капитал, то, следовательно, должен уменьшиться тот фонд, размером которого всегда регулируется производственная деятельность страны, последствия чего пагубны. Если же они падают на доход, то налоги или уменьшают прирост капитала, и это, в разумной степени, наиболее благоприятный случай; или заставляют налогоплательщиков уменьшать для покрытия их на соответствующую величину свое прежнее непроизводительное потребление. Следствием чего является снижение жизненного уровня населения.

Следовательно, задача политики правительства должна состоять в том, чтобы, поощряя стремление к накоплению, никогда *не вводит такие налоги, которые неминуемо падают на первоначальный капитал* (то есть ответственно регулировать процесс собственного потребления). Иначе, оказывается затронутым фонд, предназначенный для увеличения будущего производства страны.

Теория налогообложения Адама Смита (1723–1790)

В конце XVIII века другой знаменитый ученый, шотландский экономист Адам Смит сформулировал *принципы налогообложения, которые впоследствии стали классическими аксиомами налоговой и финансовой политики*. Они сводятся к следующему:

1. Подданные государства должны участвовать в покрытии расходов правительства, каждый по возможности, т. е. соразмерно доходу, которым он пользуется под охраной правительства. Соблюдение этого положения или пренебрежение им ведет к так называемому равенству или неравенству обложения.

Налог, который обязан уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Размер налога, время и способ его уплаты должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому... Адамом Смитом делается естественный вывод, что там, где этого нет, каждое лицо, облагаемое данным налогом, отдается в большей или меньшей степени во власть сборщика налогов, а налогоплательщик не терпит даже самый добродетельный произвол, не говоря уже о сборщике налога.

Каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие наиболее удобны для плательщика. Каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства¹.

Неразумный налог, по А. Смиту, создает большое искушение для контрабанды (тотальный уход от налогообложения подтверждает это положение). Вопреки обычным принципам справедливости закон сначала создает искушение, а затем наказывает тех, кто поддается ему.

Библиография

1. Учебник финансового права. Иловайский С. И.—Одесса,—1904 г. // Allpravo.Ru-2005.
2. Русская Правда. Материалы к изучению истории государства и права СССР.—М, 1962.
3. Демин А. В. Налоговое право России.—Красноярск: Румц Юо, 2006 г.
4. Финансовое право: Учебник для вузов.—М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2000
5. Толкушкин А. В. История налогов в России.— М., 2001 г.
6. Смит А. Исследование о природе богатства народов. М., 1962.
7. Никиткова У. О. История и современность земельного налогообложения в России // NB: Финансовое право и управление.—2013.—1.— С. 1–16. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_548.html

References (transliterated)

1. Uchebnik finansovogo prava. Ilovaiskii S. I.—Odessa,—1904g. // Allpravo.Ru-2005.
2. Russkaya Pravda. Materialy k izucheniyu istorii gosudarstva i prava SSSR.— М, 1962.
3. Demin A. V. Nalogovoe pravo Rossii.—Krasnoyarsk: Rumts Yuo, 2006 g.
4. Finansovoe pravo: Uchebnik dlya vuzov.— М.: YuNITI-DANA, Zakon i pravo, 2000
5. Tolkushkin A. V. Istoriya nalogov v Rossii.— М., 2001 g.
6. Smit A. Issledovanie o prirode bogatstva narodov. М., 1962.
7. Nikitkova U. O. Istoriya i sovremennost zemelnogo nalogooblozheniya v Rossii // NB: Finansovoe pravo i upravlenie.—2013.—1.— С. 1–16. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_548.html

¹ Смит А. Исследование о природе богатства народов. М., 1962. Стр. 611–614.