

2. ЭВОЛЮЦИЯ ТЕОРИЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

2.1. Обоснование нового концептуального подхода к исследованию теории и истории налогообложения

Наука о налогах – налогообложение, раздел экономического учения, тесно связанный с формированием теории государственных финансов, теории государства и права, других научных концепций, который, впрочем, начал бурно развиваться в русле основных экономических течений лишь с XVII в., и сегодня является одной из наиболее востребованных экономических парадигм mainstream. Но и до XVII в. у человека существовал «интерес» к формированию общественных «фондов». Видимо можно согласиться с английским экономистом Сирилом Паркинсоном (1909-1993), чьи работы по истории торговли, мореплавания и политологии по-прежнему актуальны, когда он говорит с некоторой долей упрощения: «Налогообложение старо, как мир, и его начальная форма возникла, когда какой-нибудь местный вождь перегораживал устье реки, место слияния двух рек или горный перевал и взимал плату за проход с купцов и путешественников»¹. Высказывание во многом не бесспорное, но начало его верно. *Налогообложение старо, как мир*.

По хронологии И. И. Янжула (1846-1914) выделяют три основных периода развития практики обложения²:

- 1) от древнего мира до Средних веков,
- 2) конец XVII – начало XIX веков,
- 3) начало XIX века – по настоящее время.

И сегодня данная периодизация не потеряла актуальности, с той только поправкой, что необходимо внутри каждой из указанных эпох, как минимум, отразить важнейшие этапы общественного развития, связанные с изменениями производственных отношений; охарактеризовать особенности географической локализации обществ, сосуществующих в одно историческое время на различных уровнях социального развития (дикость, варварство, цивилизация).

Методологической основой фискальной³ практики, несомненно, является система теорий обложения⁴, которая развивается вместе с ростом знаний о хозяйственной и экономической деятельности общества и жестко привязана к историческим событиям и географии регионов, затронутых этой деятельностью.

¹ Паркинсон С. Закон и доходы. – М.: ПКК «Интерконтакт», 1992. – С.14–15.

² Янжул И. И. Основные начала финансовой науки. – М.: Стаут, 2002. – С. 235-286

³ 1) От лат. *fiscus* – латинского слова, первоначально имевшего значение «корзина», «кошель». В специальном смысле этим термином обозначалась личная казна императора в противоположность публичной казне эпохи римской республики, которая называлась «эрарием» (от *aerarium* (*aes*) - медь, деньги). Ист.: Энциклопедия Кольера – <http://dic.academic.ru/>. 2) То же, что и государственная казна, совокупность финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджете страны и во внебюджетных фондах. Ист.: Юридический словарь – <http://dic.academic.ru/>.

⁴ Налоговые теории – наиболее устойчивые научные взгляды на природу и сущность налога, высказанные представителями различных во времени существования и географической локализации обществ (*Здесь и далее прим. автора*).

Поэтому проведение сравнительного анализа хозяйственного уклада и фискальных систем, на наш взгляд, должно быть направлено:

с одной стороны, на более точную группировку (классификацию) способов обложения в зависимости от доминирующего способа производства, а не от времени и места их фактического проявления;

с другой, – на уточнение влияния конкретных исторических процессов и явлений на изменение человеческих взглядов на природу налогов и сущность налогообложения в различных регионах планеты.

Следовательно, при раскрытии сущности налогообложения, необходимо придерживаться двух взаимно обогащающих подходов к периодизации изучаемых процессов: *а)* исторического материализма (конечно, вне увязки его с идеологическими догмами) и *б)* формального историко-географического подхода. Концептуально это можно представить в виде схемы, показанной на рис. 2.1.

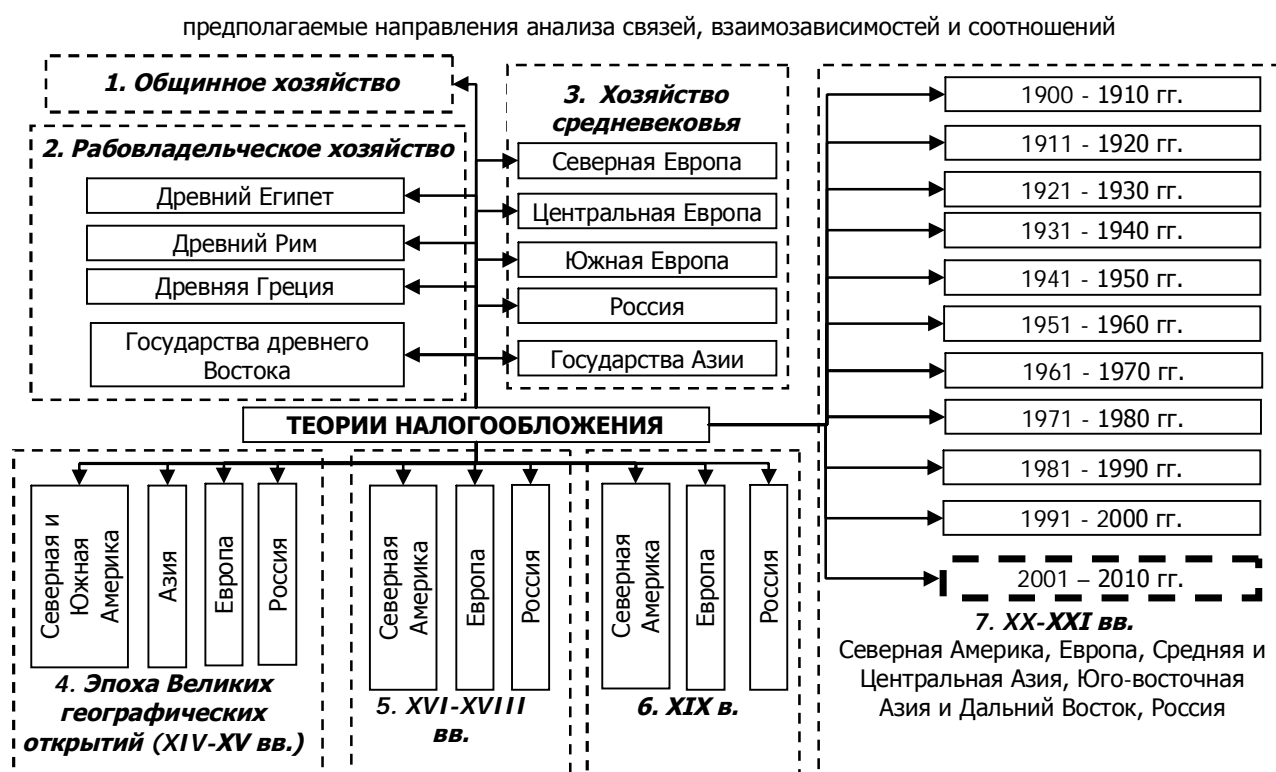


Рис. 2.1 – Изменения налоговых теорий под воздействием исторических особенностей эпох, периодов общественного развития и различий географической локализации

Систематические исследования различных аспектов налогообложения появились в Европе лишь в середине XVII века, с возникновением первых экономических школ и направлений, базирующихся на методологической основе философских, политических, естественнонаучных концепций и теософских взглядов передовых членов общества. Заслуга этих людей заключается в том, что они пытались дать многогранное, поистине энциклопедическое осмысление

и теоретико-методологическое обоснование сущности происходящих в обществе социально-экономических, -правовых, -политических и др. процессов и явлений, богатство и разнообразие которых стало усложняться в эпоху географических открытий (XV в.) и буржуазных революций (XVI-XVII вв.), что и создало предпосылки для развития фискальных теорий, система которых показана на рис. 2.2.



Рис. 2.2 – Система теорий налогообложения

Междисциплинарный, в современном понимании, подход к изучению налогообложения предполагает не обходить вниманием не только вопросы хозяйственной деятельности человека, но и социальной структуры общества: семейного уклада, родо-племенной организации общества, государства. Поэтому вместе с изучением экономического поведения людей, хозяйствующих субъектов (организаций), общества в целом необходимо изучать и политические, и психологические мотивы поведения отдельных членов общества и их групп.

Одновременно нужно принимать во внимание ту институциональную основу общества, которая, в зависимости от конкретного времени и места выражается, как в форме прямых устных распоряжений и приказов руководящих органов, или номинальных руководителей общества, так и в виде формальных правовых норм (письменных предписаний).

Сегодня сложный методологический характер налогового ведения сложно отрицать. Следовательно, при анализе теорий налогообложения следует использовать и междисциплинарный подход во всем его многообразии. Обогащать методологию теории налогообложения методами смежных наук (см. рис. 2.3.).

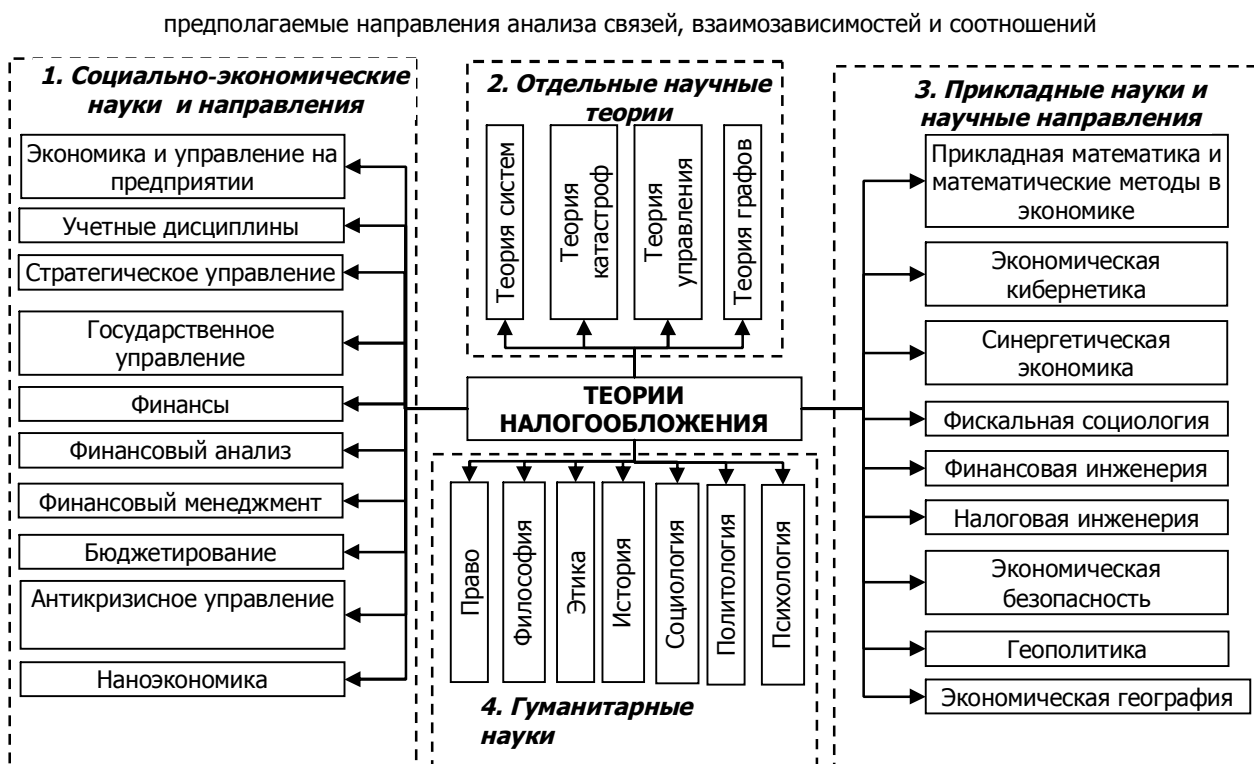


Рис. 2.3 – Изменения налоговых теорий под воздействием смежных научных направлений

Налоговые теории развивались в русле обоснования природы налога; сущности, функций и принципов налогообложения; выявления основных субъектов, включенных в процессы обложения; разработки и обоснования все новых и новых фискальных механизмов, типов и видов налоговой политики. Целью такого развития фискальных теорий является все более эффективное рас-

пределение и перераспределение ресурсов общества. Концептуально эти методологические связи показаны на рис. 2.4.

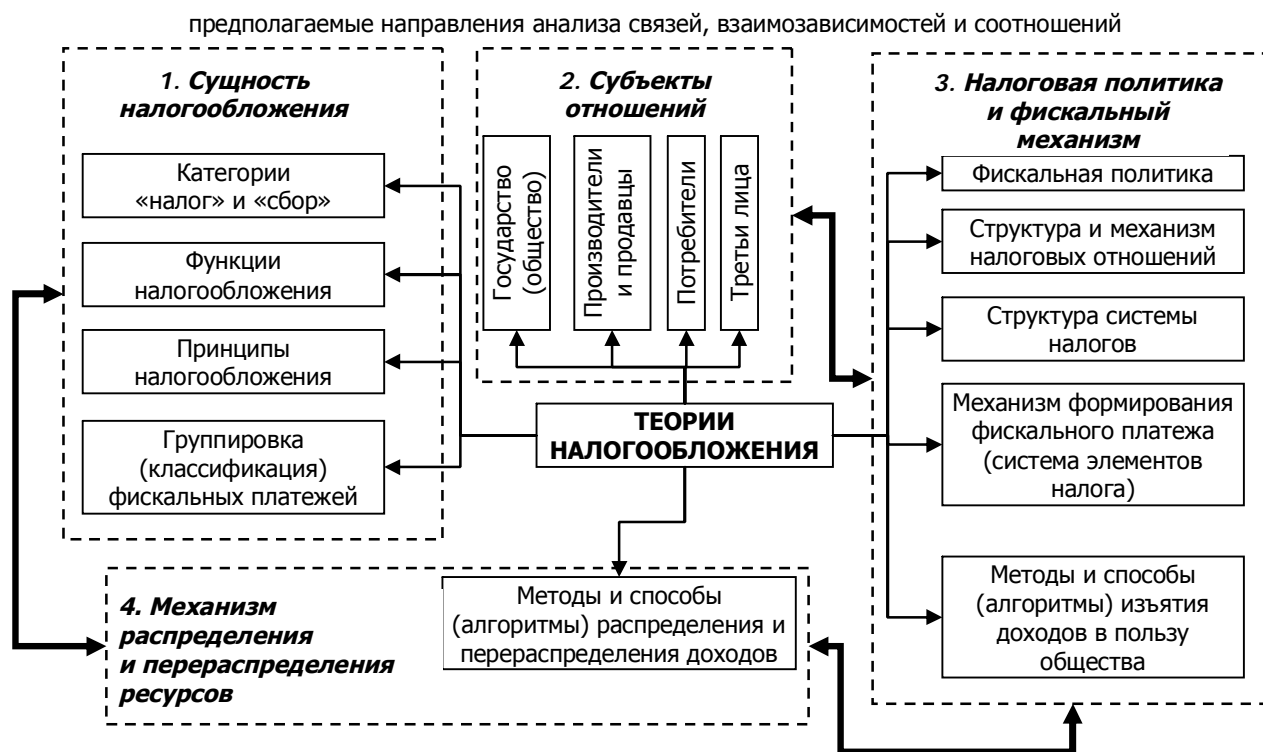


Рис 2.4 – Изменения налоговых теорий под воздействием обоснования сущности, функций и принципов налогообложения

Сегодня налоговые концепции намного глубже и точнее описывают отношения государства и плательщиков в процессе их взаимодействия в сфере налогообложения, сохраняя при этом причинно-следственные связи и сродство с методологическими посылами прошлых учений. Основные экономические направления и школы, оказавшие влияние на развитие теоритических основ налогообложения показаны на рис. 2.5.

Современные фискальные теории опираются на мощнейший аппарат экономической теории, который описывает процессы обложения со все большей точностью.

Вот, например, два определения дефиниции «налог» в интерпретации наших современников – представителей: 1) современной *российской школы налогообедения* и 2) концепции «неоклассического синтеза» (*экономикс*).

1. Налог – это «обязательный, индивидуально безвозмездный, относительно регулярный и законодательно установленный государством взнос, уплачиваемый лицами, признанными налогоплательщиками, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований»⁵.

⁵ Пансков, В. Г. *Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов* / В. Г. Пансков. – М.: Издательство Юрайт, 2010. – С. 32 (680 с.)

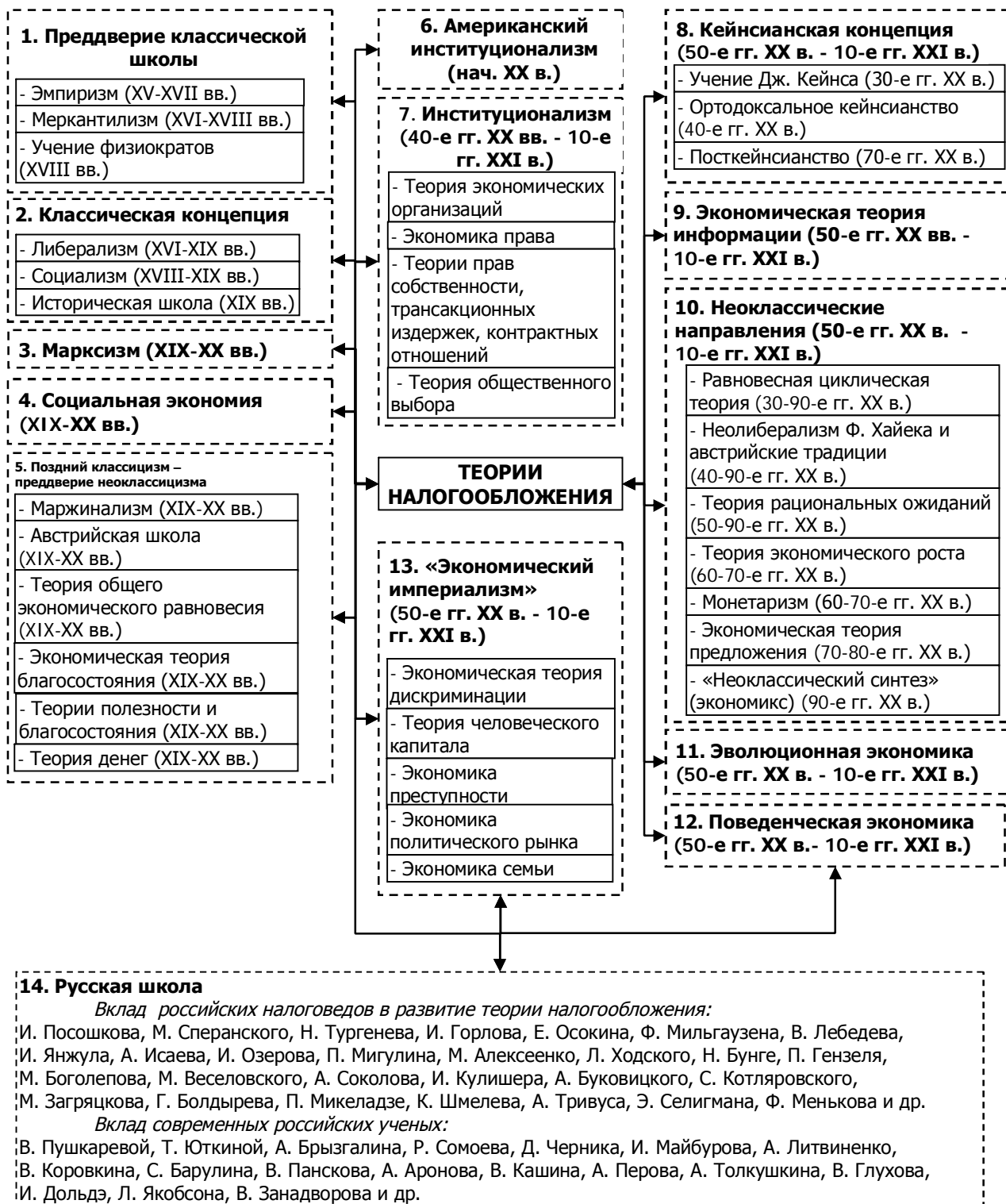


Рис 2.5 – Система экономических направлений и школ, оказавших влияние на развитие теории налогообложения

2. Налог (tax) – это «принудительная выплата правительству домохозяйством или фирмой денег (или передача товаров и услуг), в обмен на которую,

домохозяйство или фирма непосредственно не получают никакие товары или услуги»⁶.

Тот факт, что даже современные определения понятия «налог», мягко говоря, не эквивалентны, наводит на следующую мысль: дать характеристику и описать содержание понятия «налог» в одном определении невозможно. С этим согласны, например, многие отечественные налоговеды.

Вот что пишет по этому поводу Владимир Пансков: «Взгляды на сущность налогов менялись в связи с экономическим прогрессом общества...», и далее продолжает, что исходя из многих теорий налогообложения «...на протяжении столетий формировалось определение самого понятия «налог»⁷. Другой отечественный налоговед, Сергей Барулин, отмечает, что «налог – это настолько многогранное и сложное понятие, что раскрыть его содержание в одном определении очень сложно»⁸. По мнению Валентины Пушкаревой «сложность понимания природы налога обусловлена тем, что налог – это одновременно экономическое, хозяйственное и политико-правовое явление реальной жизни»⁹. По мнению группы украинских исследователей под руководством Валентина Вишневого «выявить закономерности изменчивости их [налогов – авт.] роли и форм во времени и пространстве очень непросто»¹⁰.

Связано это, на наш взгляд, со следующей **проблемой**: как ни странно, все еще существует фрагментарное, недостаточно систематизированное с точки зрения междисциплинарного подхода изложение теоретико-экономических, -правовых, -исторических, -политических, -социологических, -философских, -математических и др. аспектов налогообложения, излагаемое в различной интерпретации и в ограниченном (в логических взаимосвязях) виде.

С целью разрешения этой проблемы в данной монографии предпринимается попытка разработки нового научно-обоснованного системного подхода к обоснованию как известных, так и новых теоретических аспектов налогообложения посредством: а) раскрытия междисциплинарных связей при обосновании природы налогов и роли обложения; а также б) стандартизации, унификации и гармонизации этих связей.

Схематическое представление предлагаемого концептуального подхода к раскрытию теоретических аспектов обложения приведено на рис. 2.6, а конкретное содержание частных методологических подходов его составляющих было представлено выше (см. рис. 2.1-2.5)

⁶ Макконнелл К. Р., Брю С. Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика / Пер. 16-го англ. изд. — М.: ИНФРА-М, 2006. — С. 915 (XXXVI, 940 с.)

⁷ Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов / В. Г. Пансков. — М.: Издательство Юрайт, 2010. — С. 24-25 (680 с.)

⁸ Барулин, С. В. Налоги и налогообложение: учебник / С. В. Барулин, О. С. Кориллова, Т. В. Муравлева. — М.: Экономист, 2006. — С. 15. (– 398 с.)

⁹ Пушкарева, В. М. История финансовой мысли и политики налогов: Учеб. пособие. — М.: Финансы и статистика, 2008. — С. 74. (– 256 с.)

¹⁰ Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишневский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В. П. Вишневого. — Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — С. 14 (504 с.)

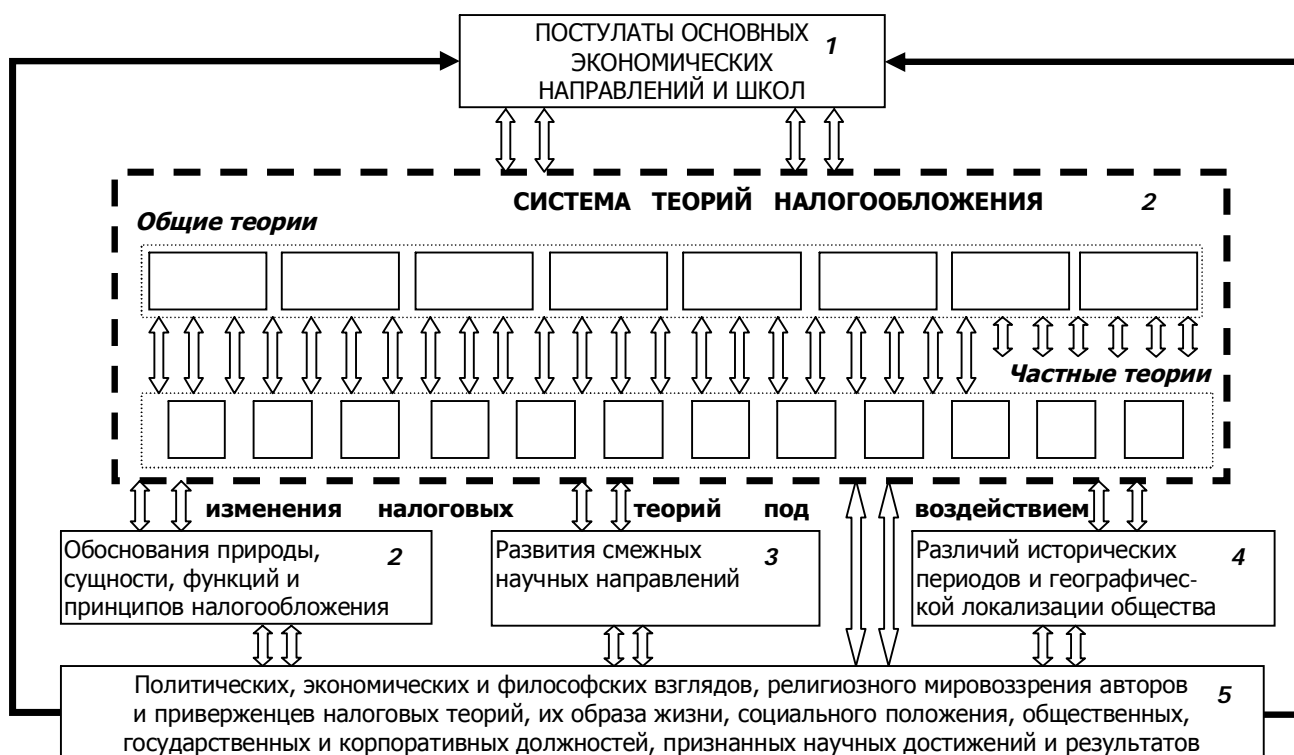


Рис. 2.6 – Концептуальный подход к раскрытию теоретических аспектов налогообложения

Мы считаем, что основными *задачами*, которые необходимо решить для достижения этой цели, являются выявление причин изменения налоговых теорий при обосновании, природы, сущности, функций и принципов налогообложения под воздействием развития:

- концептуальных взглядов основных экономических направлений и школ;
- смежных научных направлений;
- исторических особенностей и различий географической локализации общества;
- экономических, политических и философских взглядов, религиозного мировоззрения авторов и приверженцев налоговых теорий; их образа жизни, социального положения, общественных, государственных и корпоративных должностей, а также признанных научных достижений и результатов.

Однако прежде чем перейти к решению поставленных задач, нам необходимо совершить краткий экскурс в историю возникновения предпосылок для зарождения, последующего развития и, на каком-то этапе отмирания налоговых теорий. Такой сравнительный анализ позволит найти наиболее общие характеристики природы налога, поможет систематизировать существенные для последующих выводов междисциплинарные связи, характерные для налогообложения и, возможно, выделить новые сущностные характеристики сложнейших социальных процессов, его порождающих.