

УДК 336.22; JEL A23  
DOI: 10.17223/22229388/26/9

А.С. Баймухаметова

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ВОЗЗРЕНИЯ НА НАЛОГИ КАК ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ В ДОХОД ГОСУДАРСТВА

*Налоги играют важную роль в формировании государственных доходов. С помощью налогов государство выполняет свои экономические, социальные и другие функции. Государство может эффективно существовать в случае, когда имеет определенные финансовые ресурсы, им используются различные способы привлечения ресурсов, но все-таки основным являются налоги. Эффективная налоговая система является основой жизнедеятельности любого государства.*

**Ключевые слова:** *налоги, налогообложение, налоговая система, налоговая политика, принципы налогообложения, государственные доходы, доходы государственного бюджета.*

Налоги играют важную роль в формировании государственных доходов. С помощью налогов государство выполняет свои экономические, социальные и другие функции. Налоги являются основным доходным источником государства, обеспечивая финансирование его деятельности. Денежные средства, собранные государством в виде налогов, поступают в государственный бюджет и внебюджетные фонды государства. Далее, распределяясь и перераспределяясь, эти средства расходуются на содержание органов государственного управления, органов правопорядка, оборону, финансирование отраслей национальной экономики, выплату государственного долга, финансирование образования, здравоохранения, социального обеспечения и социальной защиты и другие направления. Недостаточность налоговых средств, неэффективность налогового механизма, низкая собираемость налогов, непродуманная налоговая политика окажут негативное влияние на государство и его граждан, экономику. Государство может эффективно существовать в случае, когда имеет определенные финансовые ресурсы, им используются различные способы привлечения ресурсов, но все-таки основным являются налоги. Эффективная налоговая система является основой жизнедеятельности любого государства. Таким образом, вопросы налогов и налогообложения являются актуальными в любом государстве при любой формации.

Как утверждал основоположник анархизма французский общественный деятель Пьер Жозеф Прудон (1809–1865), «в сущности, вопрос о налогах есть вопрос о государстве» [1].

Б.А. Райзберг указывает: «Налоги известны людям с древних времен. Так уж устроена жизнь, что часть нашего дохода приходится отдавать другим. Такая повинность, обязанность налагалась и налагается до сих пор на тех, кто что-то получает, что-то имеет. Первыми сборщиками налогов были, видимо, сами боги. Согласно языческим верованиям, надо было приносить жертвы богам. Это и были налоги в своей изначальной форме, в виде жертвоприношения» [2. С. 187–188].

Первые письменные источники о налогах относятся к XVIII в. до н.э., когда вавилонский царь Хаммурапи (1792–1750 до н.э.) издал ряд законов, известных как кодекс Хаммурапи, которые дошли до нашего времени.

В Пятикнижии Моисея сказано: «...и всякая десятина на земле из семени земли и плодов дерева принадлежит Господу». По мере развития государства возникла «светская» десятина, которая взималась в пользу владетельных князей и государей наряду с церковной десятиной. Данная практика существовала в различных странах на протяжении многих столетий: от Древнего Вавилона и Египта до средневековой Европы [3. С. 43].

В течение длительного времени налогообложение развивалось как практическая отрасль. Налоги рассматривались с прикладной точки зрения как один из факторов, влияющих на взаимоотношения государства и налогоплательщика, а также влияния налогов на экономику государства и уровень доходов налогоплательщиков.

Однако постепенно работы философов и экономистов о налогах, их природе, возможностях использования, взаимосвязи со стадиями производства, обращения, распределения и потребления стали приобретать стройный, систематизированный вид.

Одним из первых систематизированные начала учения о налогах изложил английский экономист Уильям Петти (1623–1687).

Его главный труд – «Трактат о налогах и сборах» (1662), в котором он рассмотрел виды государственных расходов и раскрыл причины, приводящие к их увеличению. Интерес вызывают его рассуждения о том, как ослабить недовольства налогоплательщиков. Он писал, что как бы ни был велик налог, но если он ложится пропорционально на всех, никто не теряет из-за него какого-либо богатства.

Большой вклад в развитие теории налогов внес выдающийся шотландский экономист Адам Смит (1723–1790), основоположник классической политической экономии. Историческую известность получили принципы налогообложения, сформулированные в фундаментальном труде А. Смита «Исследование о природе и причинах богатства народов» в V книге «О доходах монарха и республики», изданном в 1776 г. Данные принципы позднее были названы «Великой хар-

тием вольностей налогоплательщика», или «Декларацией прав налогоплательщиков».

1. «Подданные государства должны, по возможности, соответственно своей способности и силам участвовать в содержании правительства, т.е. соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства» (принцип справедливости).

2. «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 и каждого другого лица» (принцип определенности).

3. «Каждый налог должен взиматься в то время и тем способом, когда и как плательщику должно быть удобнее всего платить его» (принцип удобства).

4. «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 (принцип экономичности) [4. С. 588–603].

Перечисленные принципы налогообложения не утратили своего значения в современных условиях. Государства используют данные принципы в качестве некоего идеала, который необходимо использовать при разработке принципов налоговых систем на различных этапах развития национальных экономик.

Неоценимый вклад в развитие теории налогов внес выдающийся английский экономист Давид Рикардо (1772–1823), представитель и один из основоположников классической политической экономии. Он рассматривал важные вопросы теории и практики налогообложения. Д. Рикардо считал негативной стороной налогообложения не столько то, что оно падает на те или иные объекты, сколько его действие, взятое в целом и влияющее на процессы воспроизводства. В трудах Д. Рикардо была предпринята попытка учета при обосновании взимания налогов их взаимосвязи с ценами и доходами. Так, он считал, что всякий налог на всякий товар имеет тенденцию понижать норму прибыли по его производству. Д. Рикардо показал взаимосвязь прямых и косвенных налогов, придерживался дифференцированного подхода к установлению налогов на разные товарные группы, полагал, что облагаться налогом должны в первую очередь предметы роскоши, а не предметы первой необходимости.

«Налоги составляют ту долю продукта земли и труда страны, которая поступает в распоряжение правительства; они всегда уплачиваются в конечном счёте или из капитала, или из дохода страны. Государственная политика должна строиться на экономических принципах, а основной способ взаимодействия государства с населением сводится к налогообложению. Но налоги не должны быть высокими, ибо если весомая часть

капитала изымается из оборота, то результатом становится нищета большей части населения, так как единственным источником роста богатства нации является именно накопление. «Лучший налог – меньший налог». Рост доходов капиталистов обязательно ведет к снижению доходов рабочих, и наоборот». Он считал налоги «великим злом» и что правительство не должно облагать прибыль, чтобы не уменьшить будущее производство, а должно поощрять накопление капитала [5].

Жан Шарль Леонар Симонд де Сисмонди (1773–1842) – швейцарский экономист и историк, один из основоположников политической экономии: «Налог – цена, уплачиваемая гражданином за полученные им наслаждения от общественного порядка, справедливости правосудия, обеспечения свободы личности и права собственности. При помощи налогов покрываются ежегодные расходы государства, и каждый плательщик налогов участвует таким образом в общих расходах, совершаемых ради него и ради его сограждан» [6. С. 135–149].

Серьезный вклад в развитие налоговой теории сделал немецкий экономист Адольф Вагнер (1835–1917). Он рассмотрел многие ключевые проблемы теории налогов. Будучи сторонником прогрессивного налогообложения, он подчеркивал необходимость относительно плавной прогрессии. А. Вагнер развил учение о переложении налогов. В своих трудах он различал переложение налогов от предложения к спросу, а также переложение от спроса к предложению. Для того чтобы ни одна форма дохода не ускользала от налогообложения, он предлагал следующую систему налогов: налог на приобретение, налог на владение, налог на потребление – незаметность для плательщиков, легкость изъятия, возможность регулирования потребностей. Кроме того, Вагнер предложил свою систему принципов налогообложения. При разработке своей системы принципов налогообложения он руководствовался теорией коллективных потребностей и потому на первый план вынес финансовые потребности государства, необходимые для обеспечения коллективных потребностей общества. Принципиальное отличие подхода А. Вагнера состоит в том, что первые два принципа финансово-политического характера – достаточности и подвижности – он ставит во главу всех принципов, выше принципа справедливости. Эта система состоит из девяти положений, сгруппированных в четыре группы.

Финансовые принципы налогообложения А. Вагнер ставил на первое место: 1) достаточность обложения; 2) эластичность (подвижность) обложения. Народнохозяйственные принципы образуют вторую группу: 3) надлежащий выбор источника обложения; 4) правильная комбинация различных налогов в такую систему, которая считалась бы с последствиями и условиями их пере-

ложения. Этические принципы составляют третью группу: 5) всеобщность обложения; 6) равномерность обложения. Административно-технические принципы или правила образуют четвертую группу: 7) определенность налогообложения; 8) удобство уплаты налога; 9) максимальное уменьшение издержек взимания [7. С. 102–103].

В работах классиков марксизма-ленинизма дан анализ действовавшей налоговой системы и показано ее становление по мере развития государства. Так, Маркс отмечал, что налоги возникают с разделением общества на классы и появлением государства. «В налогах воплощено экономически выраженное существование государства» [8. С. 78]. Карл Маркс с определенной долей сарказма отмечал, что «налог – материнская грудь, кормящая правительство. Налог – это пятый бог рядом с собственностью, семьей, порядком и религией. Когда французский крестьянин хочет представить себе черта, он представляет его в виде сборщика налогов» [8. С. 82]. Фридрих Энгельс отводил налогам роль одного из трех основных признаков государства, наряду с разделением подданных государства по территориальным делениям и учреждением публичной власти» [9. С. 171].

Определенный вклад в развитие теории налогов внесли представители так называемой маржиналистской школы. Маржинализм – один из методических принципов политической экономии, основанный на использовании предельных величин для исследования экономических процессов. Среди представителей этой школы можно назвать К. Менгера, Ф. Визера, И. Тюнена, А. Курно. Маржиналистская школа свела основные экономические проблемы к обеспечению равновесия, соответственно и налоги рассматривались как один из инструментов достижения этой цели. Исследования представителей данной школы привели к обоснованию принципа прогрессивности в налогообложении, а также необлагаемого минимума. Эта идея нашла широкое применение в налоговых системах всех экономически развитых стран.

Английский экономист Артур Сесил Пигу (1877–1959) считал, что взимаемые налоги должны быть одинаковыми для налогоплательщиков, проживающих в равных условиях. Он видел необходимость в совершенствовании подоходного налогообложения. В частности, Пигу отмечал, что подоходный налог является дискриминационным по отношению к сбережениям. Фундаментально были освещены вопросы установления и систематизации налоговых льгот при обосновании подоходного налога. Пигу сделал важный вывод о том, что налог на трудовые доходы должен стимулировать трудовую активность.

Выдающийся вклад в развитие экономической теории и теории налогов внес английский экономист Джон Мейнард Кейнс (1883–1946). В основной работе «Общая теория занятости, процента и денег», увидевшей свет в 1936 г., он обосновал

инструментарий государственного регулирования экономики. Наряду с другими экономическими рычагами большое внимание он уделял налоговому регулированию; подчеркивал, что налоговая политика может оказывать мощное воздействие на экономический рост, повышение занятости, стимулирование склонности к потреблению [10].

Ярким приверженцем кейнсианства был нобелевский лауреат Пол Самуэльсон (1915–2009). Налоги, налоговую политику П. Самуэльсон рассматривал как важные инструменты в регулировании экономики и считал, что при помощи налогов стимулируются макроэкономический рост и стабильность, снижается уровень безработицы и инфляции, поощряется экономический рост. Анализируя роль налогово-бюджетной политики в регулировании экономики, Самуэльсон указал на противоречивые процессы, которые необходимо учитывать при построении налоговой системы.

Во второй половине XX в. большую популярность приобрела «теория предложения», в которой серьезное внимание уделялось формированию методов воздействия налогов на уровень инвестиций, предложения труда и сбережений посредством снижения налоговых ставок.

Наиболее известным представителем этой научной школы стал американский экономист Артур Лаффер (р. 1940). В результате изучения вопросов налогообложения он пришел к выводу, что существует зависимость между ставками налогов, доходами бюджета и налоговой базой.

Американский экономист Милтон Фридмен (1912–2006) стал одним из противников кейнсианства. Он считал, что свобода предпринимательства, стихийный механизм рынка могут способствовать нормальному процессу воспроизводства без широкого государственного вмешательства в экономику. В области налогообложения основное его предложение сводилось к снижению налогов, при этом он имел в виду, что уменьшение налоговой ставки способствует повышению деловой активности, росту инвестиций, занятости, снижению инфляции и в конечном счете экономическому росту и сглаживанию социальных противоречий.

Джозеф Стиглиц (р. 1943) много внимания уделял проблемам налогообложения: налоговому бремени, оптимальному налогообложению, налогообложению капитала, налоговым реформам. Он выделил пять принципов налоговой системы: экономическая эффективность (налоговая система не должна входить в противоречие с эффективным распределением ресурсов); административная простота (административная система должна быть простой и относительно недорогой в применении); политическая ответственность (налоговая система должна быть построена таким образом, чтобы убедить людей в том, что они платят налоги, дабы политическая система была в состоянии более точно отражать их предпочтения); справедливость (налоговая система должна быть спра-

ведливой в соответствующем подходе к отдельным индивидам); гибкость (налоговая система должна быть в состоянии быстро реагировать на изменяющиеся экономические условия).

Достаточно много внимания уделял Дж. Стиглиц проблемам оптимального налогообложения. Он подчеркивал, что оптимальная структура налогов – та, которая максимизирует общественное благосостояние.

В России серьезная полемика по вопросам теории налогов велась до Октябрьской революции 1917 г. и в основном касалась сущности налогов, их форм, видов, выполняемых ими функций. Таких ученых-экономистов, как Н. Тургенев, И. Озеров, А. Исаев, А. Соколов, В. Твердохлебов, труды которых стали неоценимым вкладом в теорию налогов, по праву можно отнести к классикам российской экономической науки [11].

Понятие налогов определено в налоговых законодательствах Республики Казахстан и Российской Федерации.

В налоговом законодательстве Республики Казахстан дается следующее определение налогов: «Налоги – законодательно установленные государством в одностороннем порядке обязательные денежные платежи в бюджет, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Кодексом, производимые в определенных размерах, носящие безвозвратный и безвозмездный характер» [12].

В соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований [13].

Современные налоговые теории строятся на исследовании конкретных действующих налоговых систем, выявлении их позитивных и негативных свойств и корректировке их составляющих, поиске оптимальных границ действий налогов.

Казахстанские ученые предлагают свой взгляд на определение такого понятия, как налог.

Так, К.К. Ильясов, А.Б. Зейнельгабдин, Б.Ж. Ермакбаева в учебном пособии «Налоги и налогообложение» указывают, что налоги выражают экономические отношения, связанные с распределением, перераспределением валового общественного продукта, национального дохода и валового внутреннего продукта в целях развития производства и удовлетворения разнообразных потребностей государства и населения [14. С. 5].

В учебнике «Финансы» В.Д. Мельников, К.К. Ильясов дают следующее определение налогам: это обязательные платежи, устанавливаемые

государством и взимаемые в определенных размерах и в установленные сроки [15. С. 227].

А.И. Худяков, Г.М. Бродский в учебном пособии «Теория налогообложения» рассматривают налог как сложное, многогранное явление, которое одновременно является материальной, экономической и юридической категорией. «В материальном смысле налог – это определенная сумма денег или материальных ценностей, подлежащая передаче налогоплательщиком государству в обусловленные сроки и в установленном порядке. Как экономическая категория – это денежное или имущественное отношение, опосредующее одностороннее движение стоимости от плательщика к государству в установленных размерах, в обусловленные сроки и определенном порядке. В правовом смысле – это государственное установление, порождающее обязательство лица по передаче государству суммы денег (материальных ценностей) в определенных размерах, в обусловленные сроки и предписанном порядке» [16. С. 11].

С.М. Омирбаев рассматривает налоги как обязательные платежи, взимаемые органами власти с физических и юридических лиц в государственный бюджет [17. С. 295].

Д.М. Нурхалиева и соавт. представляют, что налоги – экономическая категория, выражающая финансовые отношения, возникающие в процессе перераспределения стоимости национального дохода, путем принудительного изъятия части доходов юридических и физических лиц в пользу государства для обеспечения его функций и задач [18. С. 9].

Рассмотрим также взгляды российских ученых на понятие «налоги и налогообложение».

Так, В.М. Родионова, Ю.Я. Вавилов, Л.И. Гончаренко и соавт. имеют следующее мнение: «С организационно-правовой стороны налог – это обязательный платеж, поступающий в бюджетный фонд в определенных законом размерах и установленные сроки» [19. С. 238].

В учебнике «Финансы. Денежное обращение. Кредит» под редакцией Л.А. Дробозиной дается следующее определение налогов: «Налоги представляют собой часть национального дохода, мобилируемую во все звенья бюджетной системы. Это обязательные платежи юридических и физических лиц, поступающие государству в заранее установленных размерах и в определенные сроки» [20. С. 156].

Т.Ф. Юткина в учебнике «Налоги и налогообложение» рассматривает налоги «как двойственную категорию, являющуюся философской и экономической категорией и одновременно конкретной формой правовых взаимоотношений, закрепляемых в законодательном порядке при наполнении доходами казны государства (бюджета). Налоги – обязательные, преимущественно денежные платежи, устанавливаемые из реальных

экономического базиса, но строго императивно» [21. С. 39].

Д.Г. Черник видит сущность налога в «...изъятии государством в пользу общества определенной части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса» [22. С. 38].

О.В. Мандрощенко и О.В. Пинская рассматривают налог как экономическую категорию, выражающую отношения, возникающие в процессе перераспределения валового внутреннего продукта и национального дохода государства в связи с формированием централизованных фондов финансовых ресурсов [23. С. 8].

Л.И. Якобсон, являясь специалистом в области экономики государственного (общественного) сектора, рассматривает налоги как все виды доходов, аккумулируемых государством на регулярной основе с помощью принадлежащего ему права принуждения [24. С. 165].

В.Г. Пансков рассматривает налог как обязательный, индивидуально безвозмездный, относительно регулярный и законодательно установленный государством взнос, уплачиваемый лицами, признанными налогоплательщиками, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований [25. С. 29].

Таким образом, рассмотрев определение понятий налога как источника государственных доходов, данных великими учеными прошлого, современниками, а также в законодательных актах по вопросам налогообложения Казахстана и России, можно отметить то, что налоги – регулярно взимаемые обязательные платежи в государственный бюджет и как экономическая категория выражают экономические отношения, связанные с распределением национального дохода в пользу государства и (или) муниципальных образований для выполнения ими своих функций и задач.

#### Литература

1. *Пьер Жозеф Прудон*. [www.podatinet.net/.../pier-jozef-prudon-1809a1865-francuzskii-obschest...](http://www.podatinet.net/.../pier-jozef-prudon-1809a1865-francuzskii-obschest...)
2. *Райзберг Б.А.* Основы экономики. М.: Инфра-М, 2000. 408 с.
3. Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев; под ред. Д.Г. Черника. М.: Юрайт, 2014. 364 с. Серия «Бакалавр. Академический курс».
4. *Смит А.* Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 588–603.
5. *Риккардо Давид*. Начала политической экономии и налогового обложения. М., 1817. Гл. 8.
6. *Жан Симон де Сисмонди*. Новые начала политэкономии. М., 1897.

7. *Пушкарёва В.М.* История финансовой мысли и политики налогов. М., 2001. С. 102–103.
8. *Маркс К., Энгельс Ф.* Соч. 2-е изд. Т. 7.
9. *Маркс К., Энгельс Ф.* Соч. 2-е изд. Т. 21.
10. *Кейнс Дж.М.* Общая теория занятости, процента и денег. М., 1978.
11. Налогообложение: учеб. пособие / М.А. Данченко // Электронный университет: образоват. портал [Электронный ресурс]. Том. гос. ун-т; Ин-т дистанц. образования. Факультет инновационных технологий. Электрон. дан. Доступ из локальной сети Том. гос. ун-та. URL: <http://tic.tsu.ru/www/uploads/nalog/page6.html/> (дата обращения: 25.09.2017).
12. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) от 10 дек. 2008 г. № 99-IV. С. 55 (в ред. 11.07.2017 г.) [Электронный ресурс] // [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30366217#pos=1;-217](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30366217#pos=1;-217). Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.
13. Налоговый кодекс Российской Федерации: Федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ. Часть первая НК РФ. Ст. 8 (в ред. от 18.07.2017 № 163-ФЗ, № 173-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс». Версия Проф. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.
14. *Ильясов К.К., Зейнелгабдин А.Б., Ермекебаев Б.Ж.* Налоги и налогообложение: учеб. пособие для студентов, аспирантов, преподавателей экономических дисциплин вузов. Алматы: РИК, 1995. 151 с.
15. *Мельников В.Д., Ильясов К.К.* Финансы: учебник. Алматы, 2001. 512 с.
16. *Худяков А.И., Бродский Г.М.* Теория налогообложения: учеб. пособие. Алматы: ТОО «Издательство «НОРМА-К», 2002. 392 с.
17. *Омирбаев С.М.* Финансы: учеб. пособие для вузов. Астана, 2003. 385 с.
18. *Нурхалиева Д.М., Омирбаев С.М., Омарова Ш.А.* Налоги и налогообложение в Республике Казахстан: учебник для вузов: Астана: Сарыарка, 2007. 400 с.
19. Финансы: учебник / В.М. Родионова, Ю.Я. Вавилов, Л.И. Гончаренко и др.; под ред. В.М. Родионовой. М.: Финансы и статистика, 1995.
20. Финансы. Денежное обращение. Кредит: учебник для вузов / Л.А. Дробозина, Л.П. Окунева, Л.А. Андросова и др.; под ред. Л.А. Дробозиной. М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. 479 с.
21. *Юткина Т.Ф.* Налоги и налогообложение: учебник. М.: ИНФРА-М, 1999. 429 с.
22. Налоги: учеб. пособие. 5-е изд., перераб. и доп. / под ред. Д.Г. Черника. М.: Финансы и статистика, 2002. 656 с.
23. *Мандрощенко О.В., Пинская М.Р.* Налоги и налогообложение: учеб. пособие / под общ. ред. Л.И. Гончаренко. М.: Изд.-торговая корпорация «Дашков и К\*», 2006. 344 с.
24. Экономика общественного сектора: учебник для академического бакалавриата / под ред. Л.И. Якобсона, М.Г. Колосницкой. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2016. 558 с. Серия «Бакалавр. Академический курс».
25. *Пансков В.Г.* Налоги и налогообложение: теория и практика: в 2 т. Т. 1: учебник и практикум для академического бакалавриата. 5-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2016. 336 с. Серия «Бакалавр. Академический курс».