

УДК 347.73:336.2

**К ВОПРОСУ О ПРОИСХОЖДЕНИИ НАЛОГОВ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ***Р. В. Бобринев***ON THE ORIGIN OF TAXES AND TAXATION***R. V. Bobrinev*

В статье рассматриваются вопросы, связанные с происхождением налогов и налогообложения, их эволюционированием. Несмотря на неопределенность в вопросе о периоде возникновения налогов и налогообложения, высказывается точка зрения, согласно которой налоги в той или иной форме существовали практически со времен возникновения самого общества и государства. В тот же период начала формироваться определенная процедура исчисления и уплаты налога – механизм налогообложения. В совокупности, налоги и налогообложение способствовали появлению особого рода общественно значимой деятельности, называемой «налоговая деятельность» или «фискальная деятельность».

Изучение категорий «налоги» и «налогообложение» показало не идентичность этих тесно взаимосвязанных феноменов. Основное отличие состоит в том, что налогообложение, в отличие от налогов, реально способствует такому изменению налогового отношения, при котором потенциальная возможность уплаты налога, как правило, трансформируется в конкретную налоговую обязанность лица по отчуждению принадлежащих ему денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

В связи с новыми внешними вызовами, с которыми столкнулась Россия, высказывается предположение о необходимости переосмысления и корректировки национальной налоговой системы и налогообложения. При этом делается акцент на сохранении выработанных наукой налогового права принципов налогообложения, опосредующих пять важнейших свойств «хорошей» налоговой системы с приемлемым для населения и организаций и достаточным для государства уровнем налогообложения.

The paper analyzes the issues relating to the origin of taxes and taxation and their evolution. Despite the uncertainty regarding the period of the emergence of taxes and taxation, the author expresses the view according to which taxes in one form or another have existed almost since the origin of the society and the state. At the same period the taxation mechanism – a specific procedure for the calculation and payment of tax – began forming. Together, taxes and taxation have contributed to the emergence of a special kind of public activity called «fiscal activity» or «fiscal policy».

Studying the taxes and taxation showed the essential difference between these interrelated phenomena. The main difference is that taxation, unlike taxes, actually contributes to the sort of change in the tax attitude, when the potential payment of tax, as a rule, is transformed into a specific person's tax duty to alienate his own funds to provide financial support for the activities of the state and (or) municipalities.

Due to the new external challenges faced by Russia, the author makes an assumption about the necessity of rethinking and adjustment of the national tax system and taxation with the emphasis on keeping the existing principles of taxation, mediating five most important properties of a «good» tax system with the taxation level, acceptable to the public and organizations and sufficient for the state.

**Ключевые слова:** налоги, налогоплательщики, налогообложение, налоговая система, налоговые доходы.

**Keywords:** tax, taxpayer, taxation, tax system, tax revenues.

Появление налогообложения связано с переходом от присваивающей к производящей экономике, разложением родоплеменных сообществ, переходом к соседской общине, зарождением протогосударств и главное, постепенной индивидуализацией труда и потребления, приводящее к становлению частной собственности [3, с. 14].

Обособление частных интересов от интересов сообщества тем не менее сохранило общие для всех его участников нужды и потребности (охрана территории, собственности, жизни и др.), удовлетворение которых было возможно лишь совместными усилиями. Для этого потребовалось, чтобы члены сообщества периодически отдавали часть своих доходов (сначала в натуральной, а потом в денежной форме) в специальный совместный (общий) фонд. Такие расходы для них стали носить публичный (общественный) характер, поскольку формируемый при этом фонд служил интересам всех индивидуумов.

Как отмечает по этому поводу А. В. Демин, отделение функций публичного управления от материального производства обуславливает необходимость изъятия части собственности отдельных семей для содержания появившейся бюрократии, прежде всего военных дружин. Затраты на государственный аппарат, отсутствовавший в первобытном мире, – одна главных причин появления налогообложения [3, с. 14].

Так когда же все-таки появились налоги и налогообложение? Ученые дают на этот вопрос весьма неопределенные ответы. Например, К. Хойзер считает, что поскольку налоги пришли к нам из далекого прошлого, значит, они были всегда, по крайней мере, в исторически обозримом времени [14, с. 43]. По мнению А. В. Демина, отдельные налоговые нормы можно найти уже в законах Ману, законнике Хаммурапи, законах XII таблиц, Салической Правде и других древнейших источниках права [3, с. 113]. Е. Ю. Грачева увязывает появление налогов с возникновением государства, ос-

новым источником средств которого они являются [9, с. 3].

Как видно, более или менее определенно (конкретный год или быть может век) установить период, в котором появились налоги и налогообложение, ученым все еще не удается. Безусловно, на это есть свои объективные причины. Однако можно с большой степенью уверенности утверждать, что налоги как обязательная, индивидуально безвозмездная, периодическая передача индивидом части своего имущества на общественные (государственные, публичные) нужды в той или иной форме существуют практически со времен возникновения самого общества и государства. Очевидно, что в тот же период начала формироваться определенная процедура исчисления и уплаты налога или говоря современным языком «механизм налогообложения». В совокупности, налоги и налогообложение способствовали появлению особого рода общественно значимой деятельности, современное название которой, как представляется, соответствует таким понятиям как «налоговая деятельность» или «фискальная деятельность».

Изначально налоги составляли незначительную часть общественных фондов, поскольку публичные затраты в основном покрывались за счет добровольных пожертвований, военной добычи, дани с покоренных народов, доходов от общинной собственности. В структуре налогообложения того времени преобладали косвенные налоги в виде различного рода торговых пошлин.

В средние века (V – XV вв.) налоговая система представляла собой совокупность случайных и бессистемных платежей и повинностей, нередко уплачиваемых на основе обычаев, религиозно-этических и договорных норм. Господство натурального хозяйства обусловило уплату налогов в натуральной форме и в виде личных повинностей (военных, служебных и др.). Как следствие, налоги по-прежнему не являлись преобладающим источником государственных доходов того времени. И лишь в период позднего Средневековья, увеличивающиеся потребности властей в финансовых ресурсах, стали причиной появления множества новых налогов. В ответ на возрастающее налоговое бремя, население с целью обуздать неограниченную власть и произвол монархов в сфере налогообложения, вступает во многие социальные конфликты и потрясения.

В результате подобных противостояний, постепенно на смену разрозненным, временным и подчас необоснованным платежам и повинностям приходят рационально сформированные налоговые системы, с преобладанием в них косвенных платежей. Вытеснение же натуральных отношений товарно-денежными, приводит к денежной форме уплаты налогов, а сами они превращаются в основной источник доходов государств.

Период нового и новейшего времени (XVI – XX вв.) отличается меньшим количеством налогов и их большим однообразием: формы налогов становятся более определенными, правила налогового администрирования – более выработанными и при выборе оказывается предпочтение таким податным источникам, которые обещают более крупный доход [13, с. 198].

Также усиливается регулятивная функция налогов, складываются правовые конструкции многих совре-

менных налогов и сборов, происходит научное теоретическое обоснование налогообложения, меняющееся под воздействием экономического развития общества.

Между тем, важнейшей чертой всех прошлых налогово-правовых парадигм была и продолжает оставаться идея о налоге как эволюционирующем во времени компромиссе, начиная с определенного этапа человеческой истории, конституционно-налоговом компромиссе общества и государства. Этот компромисс гарантирует естественное объединение, казалось бы, несовместимых между собой основополагающих начал общества и государства – частного интереса, частной собственности, с одной стороны, и публичного интереса, публичной собственности – с другой. Именно поэтому налогово-правовой компромисс регламентируется нормативными актами наивысшей юридической силы – конституциями [1]. Так, Конституция Российской Федерации, принятая всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. закрепляет в ст. 57 обязанность каждого уплачивать законно установленные налоги, воплощая в ней публичный интерес всех членов общества.

После Первой мировой войны большинство европейских государств переходит к организации налоговых систем на научной основе. В настоящее время в Европе начинает складываться международное налоговое право Европейского сообщества [3, с. 18].

В отличие от большинства европейских государств, история налогообложения в России насчитывает немногим более тысячелетия. Финансовое устройство Древней Руси начало складываться во время объединения Древнерусского государства, начавшегося с конца IX века.

Для древнерусской системы налогообложения было характерно взимание дани, которая поступала в княжескую казну двумя способами: 1) «повозом» (дань привозилась подвластными племенами князю в Киев) и 2) «полюдьем» (сбор дани осуществлялся напрямую князем или княжеской дружиной). Вплоть до XVIII в. налоги именовались податями. Их уплата происходила в натуральной форме – медом, мехами, сельскохозяйственной продукцией, а также выполнением различных государственных повинностей (гужевых, строительных, военных и иных обязательных работ).

В период монголо-татарского завоевания Руси основной податью являлась дань (носящая характер контрибуции), уплачиваемая в пользу монголо-татарских ханов. Освобождение от монголо-татарского ига, становление централизованного Московского государства (XV в.) знаменуют важную веху в развитии налогообложения. Производится перепись платежеспособного населения, появляются целевые налоги для финансирования отдельных публичных функций: ямской налог, полоняничинный налог, стрелецкая подать, пищевальные деньги, сборы на городское и засечное дело и др.

В XVII в. формируется система фискальных приказов: Приказ большого прихода, занимающийся сбором прямых налогов России; Приказ большой казны, собирающий налоги с городских промыслов; Приказ большого дворца, ведающий сбором налогом с царских земель и др. В 1655 г. был создан Счетный приказ – прообраз современного Министерства финансов, отвечающий за формирование доходов государства. Становление национальной денежной системы на основе

серебряных монет обуславливает постепенный переход от натуральных повинностей к денежной форме уплаты налогов.

С приходом к власти Петра I существенные изменения претерпела вся система финансового управления, в том числе сфера налогообложения (податная система). Как отмечает Д. Г. Черник, ранее существовавшая финансовая система Руси ориентировалась на увеличение налогов по мере возникновения и возрастания потребностей казны без учета реального экономического положения государства. Петр I предпринял усилия для подъема производительных сил, видя в этом необходимые условия укрепления финансового положения [16, с. 21 – 22]. Для этого им, в том числе, увеличивались ставки уже существующих налогов, а также вводились различные новые налоги, прежде всего косвенные. Конечно, это не всегда нравилось народу, который предпринимал определенные действия, направленные на снижение налогового гнета. Так, например, основной единицей прямого налогообложения в тот период выступал двор, определяемый по числу ворот. В. Ю. Ключевский писал: «Крестьяне начали сгущать двory, скупывая в них возможно больше людей, или сгораживали по три, по пяти, даже по десяти крестьянских дворов в один, оставляя для прохода одни ворота, а прочие забирали воротами. Сельское хозяйство не улучшалось, а казенные доходы убавлялись» [6, с. 97]. Ответом на такую «оптимизацию налога» стала замена подворного налогообложения подушной податью, взимаемой с каждого трудоспособного мужчины.

В 1802 г. согласно Манифесту «Об учреждении министерств» было создано Министерство финансов, занявшее ведущее место в системе центральных органов финансового управления. В его компетенцию входили исключительно вопросы финансов, включая государственные доходы и систему налогообложения. В связи с выполнением этой функции Министерство финансов устанавливало суммы поступлений для различных налогов, разрешало все спорные вопросы по налогообложению.

Что касается собственно взимания налогов, то как отмечает И. И. Кучеров, долгое время в Российской империи эту работу осуществляла Казенная палата и ее губернские управления, учрежденные еще в 1775 г. Однако податная деятельность этого ведомства в основном ограничивалась учетом налогов, поступающих с мест, и носила исключительно канцелярский характер. Податного аппарата как такового не было, и сбором налогов приходилось заниматься полиции [8, с. 17].

В XIX в. подушная подать, размер которой был одинаков по всей стране, исчерпала свой финансовый ресурс. На смену ей пришел налог с недвижимого имущества. В 1875 г. появляется государственный поземельный налог. Его ставки дифференцируются в зависимости от качественных характеристик земли и лесных угодий. С 1882 г. возникает обложение наследств и дарений, а с 1885 г. взимается налог на доходы с денежных капиталов. Важную роль в системе государственных доходов играли акцизы (на соль, дрожжи, керосин, табак, сахар и др.). В целом на протяжении столетий косвенное налогообложение доминирует над прямым, поступления от косвенных налогов более

чем в два раза превышают поступления от прямых налогов. Наибольшая часть косвенных налогов в это время собирается за счет питейного и соляного сборов [11, с. 8].

Преобладание косвенного налогообложения в системе доходов обуславливало неэластичность и несовершенство всей налоговой системы Российской Империи. Первый показатель характеризовал отсутствие возможности значительного увеличения налоговых поступлений без негативных последствий для трудящихся слоев населения, несущих основное налоговое бремя в виде косвенного налогообложения. Несовершенство системы налогов связывалось с тем, что она была ориентирована на получение доходов от налогов с продуктов потребления, обладающих наиболее простым механизмом взимания. Вместе с тем «разумная» экономическая политика и справедливость предполагают доминирующее налогообложение собственности, торгово-промышленных капиталов, имущества переходящего безвозмездным путем.

С переходом в XIX в. на новую налоговую систему, ориентированную на обложение доходов обнаружилась несостоятельность Казенной палаты как фискального органа. Исходя из необходимости осуществления постоянного податного надзора на местах, в 1885 г. был учрежден институт податных инспекторов при Казенной палате в количестве 500 человек, на которых и был возложен контроль за своевременным и полным поступлением налоговых платежей на всей территории России [8, с. 17].

Следует отметить, что усилия полиции и податной службы по взысканию казенных платежей были довольно успешными: общий итог недоимок составлял в 1897 г. немногим более 99 млн руб., или около 5 % всех поступлений. По фактам выявленных нарушений по России было составлено 45578 актов (из них 5499 в Санкт-Петербурге), на основании которых взыскано штрафов на сумму 725184 рубля [2, с. 18].

В начале XX века структуру основных налоговых доходов бюджетов составляли: прямые налоги – поземельный налог, домовый, или квартирный налог, промысловый налог, подоходный налог, пошлины, гербовые сборы и патенты; косвенные налоги – различные виды акцизов (табачный, сахарный, соляной, нефтяной, спичечный налоги и др.). Существующая в этот период налоговая система отличалась многочисленностью налогов и сборов и не имела определенного принципа формирования [10, с. 9].

После Октябрьской революции 1917 г. число обязательных платежей сократилось за счет упразднения некоторых так называемых «царских» налогов. Так, вследствие ликвидации частной собственности на землю был отменен поземельный налог. Национализация промышленности привела к упразднению промыслового налога. Городская недвижимость перестала облагаться налогами с городских недвижимых имуществ. Основным же доходным источником стали выступать эмиссия и прямые изъятия классового характера – конфискации, контрибуции, продразверстка. Также широкое распространение получила трудовая повинность, представлявшая собою, как полагает И. И. Кучеров, своеобразный трудовой налог [7, с. 17]. Подобная натурализация хозяйственных отношений при одновременном сокращении товарооборота и

обесценении денег существенно снизила финансовую эффективность налогов, взимаемых в денежной форме [14, с. 200].

В начале 20-х гг. прошлого столетия образуется новая налоговая система государства. Это было связано с переходом к новой экономической политике (НЭП). Продразверстка была отменена, а вместо нее введен продовольственный налог. Среди прямых налоговых изъятий основными являлись промысловый налог, которым облагались торговые и промышленные предприятия, а также подоходно-поимущественный налог прогрессивного характера и сельскохозяйственный налог [3, с. 28]. Получает развитие и косвенное налогообложение. В 1921 – 1923 гг. были вновь введены акцизы на спирт, табачные изделия, керосин и ряд других товаров.

Последовавшее в начале 30-х гг. XX в. упразднение НЭПа сопровождалось очередной крупномасштабной налоговой реформой, в результате которой основными налогами в стране стали взимаемые с государственных предприятий – налог с оборота, консолидировавший 53 вида взимаемых ранее налогов и платежей, существенное значение среди которых имели промысловый налог и 12 акцизов, и отчисления от прибыли, консолидировавшие 6 налогов и платежей. Монополия государственной собственности на средства производства предоставляла также возможность прямого административного изъятия прибыли государственных предприятий и организаций.

В качестве самостоятельных сохранились лишь 27 сборов и платежей, обеспечивающих поступление около 20 % доходов бюджета. Таким образом, в условиях планово-распределительной экономики роль налогов в системе доходных источников государства была необоснованно принижена, а прямые налоги с населения, администрируемые налоговыми инспекциями районных и городских финансовых отделов, не играли существенной роли в формировании бюджета.

Во время Великой Отечественной войны, дополнительные потребности бюджета обусловили расширение перечня обязательных платежей за счет новых налогов и сборов с населения. Налоговую нагрузку на физических лиц усилили: военный налог, налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, сбор с владельцев скота и др.

Послевоенный период характеризовался снижением размеров обязательных платежей населения, в результате чего удельный вес налогов в доходной части государственного бюджета в 1946 – 1950-х гг. уменьшился в два раза и составлял 7,7 % доходов бюджета советского государства [12, с. 47].

В 1960-х гг. в СССР осуществляются преобразования хозяйственной сферы, направленные на повышение эффективности и прибыльности работы государственных предприятий. В области налогообложения, при сохранении налога с оборота, вместо платежа в форме отчислений от прибыли государственных предприятий, было установлено три самостоятельных платежа: плата за производственные основные и нормируемые оборотные средства, целью которой было усиление эффективности использования этих фондов; фиксированные (рентные) платежи, направленные на изъятие излишних накоплений по сравнению со среднеотраслевым уровнем; взнос свободного остатка прибыли в бюджет.

В 1970 – 1980-е гг. 91 % общих доходов государственного бюджета СССР составляли платежи от социалистического хозяйства – налог с оборота, платежи из прибыли и другие отчисления государственных предприятий. Налоги с населения составляли 8 – 9 % всех доходов государственного бюджета [10, с. 13].

В конце концов, декларируемый в СССР курс на безналоговое общество через прямое изъятие прибыли государственных предприятий и организаций потерпел экономический крах, поскольку не предполагал заинтересованности хозяйствующих субъектов в результатах своей деятельности. При убыточности их дотировали, а в случае прибыльности государство изымало большую часть прибыли.

В 1991 г. в связи с переходом от советской планово-распределительной системы к рыночной, началось формирование новой самостоятельной налоговой системы Российской Федерации. Опыт западноевропейских стран свидетельствовал о том, что кредитно-денежное регулирование в сочетании с налоговым, является одной из наиболее эффективных форм управления экономикой в рыночных условиях. В этой связи были приняты законы о налоге на добавленную стоимость, о налоге на прибыль предприятий и организаций, о подоходном налоге с физических лиц. Обобщающим законодательным актом являлся принятый 27 декабря 1991 г. Закон Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [10, с. 13].

Однако налоговая система 90-х гг. XX в. обладала существенными недостатками, среди которых: многочисленность нормативных правовых актов, регулирующих налоговые отношения, и связанное с этим частое несоответствие законов и подзаконных актов; нестабильность налогового законодательства; многочисленность налогов и сборов федерального, регионального и местного уровней и др. Это отчасти было связано с тем, что налоговое законодательство было разработано еще в условиях тоталитарной, административно-командной системы и соответствовало принципам централизованной экономики, основанной на государственной форме собственности.

В целях совершенствования налоговых отношений с середины 90-х гг. в Российской Федерации проводятся преобразования налоговой системы. Значительным шагом в совершенствовании налогового законодательства являлась его кодификация – разработка и принятие Налогового кодекса РФ. В процессе кодификации разрозненное, несистематизированное и во многом противоречивое налоговое законодательство подверглось коренной переработке как по форме, так и по содержанию.

Принятие Налогового Кодекса позволило существенным образом систематизировать действующие нормы и положения, регулирующие процесс налогообложения, свести их в единую, логически цельную и согласованную систему. В частности, устранены такие недостатки существовавшей до принятия Налогового кодекса налоговой системы, как отсутствие единой законодательной и нормативной базы налогообложения, многочисленность и противоречивость нормативных документов, отсутствие достаточных правовых гарантий для участников налоговых отношений [5, с. 39].

Несмотря на это, кривая налоговых правонарушений и преступлений, совершаемых юридическими и физическими лицами на фоне ежегодно увеличивающихся (по данным налоговых органов) поступлений налоговых платежей, не свидетельствует об устойчивой тенденции улучшения ситуации с законопослушностью обязанных уплачивать налоги лиц. И это явление не является исключительно российским, оно интернациональное. Например в Германии, уклонение от уплаты налогов считается чуть ли не национальным видом спорта. Следовательно, нельзя утверждать, что в современных социально-экономических, правовых и политических условиях, идея конституционно-налогового компромисса общества и государства разделяется всеми без исключения налогоплательщиками. Очевидно, что это далеко не так и на вряд ли такое возможно в принципе. Как отмечает Р. А. Шепенко: «Граждане вообще не могут быть довольны тем, что у них кто-то что-то забирает, какими бы благими целями это действие ни оправдывалось, особенно если предоставляемые взамен блага весьма аморфны (что имеет место)» [17, с. 23].

На протяжении всего существования налогов и налогообложения, носители налога предпринимает множество усилий по снижению размера обязательных, индивидуально безвозмездных денежных выплат государству. Многие коллективные и индивидуальные субъекты предпринимательской деятельности, а также «рядовые» налогоплательщики, наблюдая различные злоупотребления и откровенные расхищения бюджетных (т. е. народных) средств, рассматривают налоги не иначе как «потери» для бизнеса и/или семьи. Государство стремится со своей стороны подействовать на своих граждан внушениями о том, что налоги – это плата за цивилизованное общество, а полученные таким образом денежные средства позволяют бороться с провалами рынка, финансируют капиталовложения в те сферы, куда частный бизнес не устремляется из-за длительного периода окупаемости проекта, и оплачивают создание общественных благ.

Вышесказанное подтверждает точку зрения И. В. Горского по поводу того, что налогообложение относится к той сфере общественной жизни, которая непосредственно касается интересов всех и каждого. В налогах преломляются важнейшие экономические, социальные, политические проблемы жизни общества и человека. Каждая из них многими гранями выходит на налоги, ставя перед обществом вопросы производства, этики, психологии и многие другие [2, с. 3]. По этой причине проблема справедливости налогов и оптимальности налогообложения занимает ученых и по сегодняшний день.

Завершая рассмотрение вопроса, можно отметить неоднозначность освещения проблемы происхождения налогов и налогообложения в доктрине налогового права. Тем не менее налоги небезосновательно считаются одним из признаков общества и государства, поскольку нормальное существование последнего без стабильных налоговых поступлений маловероятно или вовсе невозможно. Само же поступление налогов в распоряжение публично-правовых образований является результатом сложного процесса налогообложения.

Таким образом, налоги и налогообложение при всей их, на первый взгляд, схожести, не являются раз-

ными определениями одного явления. Налоги представляют собой, прежде всего, законодательно установленные и потенциально возможные к получению бюджетами в налоговых отношениях от организаций и физических лиц денежные платежи. Налогообложение следует рассматривать как законодательно регламентированный процесс исчисления и уплаты (исчисления, удержания и перечисления – для налоговых агентов) организациями и физическими лицами налогов в бюджетную систему РФ. Другими словами, налогообложение, в отличие от налогов, реально способствует такому изменению налогового отношения, при котором потенциальная возможность уплаты налога, как правило, трансформируется в конкретную налоговую обязанность лица по отчуждению принадлежащих ему денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Отчуждение доли собственности в форме налога производится, как отмечает Н. М. Казанцев, в обмен на компенсацию признания и защиты государством права граждан, иных лиц быть субъектами права как такового, а также их объективного права собственности в целом и их права быть субъектами субъективного права владения конкретным имуществом и иным достоянием [4, с. 71]. В этом заключается сущность налогообложения.

Поскольку сегодня Россия столкнулась с новыми внешними вызовами (санкции западных государств, падение цен на нефть, ослабление рубля и т. д. это требует переосмысления и корректировки существующего процесса развития национальной налоговой системы и действующего механизма налогообложения. В связи с этим важно, чтобы на этом пути не были нарушены, выработанные наукой налогового права принципы налогообложения (принцип хозяйственной независимости налогоплательщика; принцип справедливости; принцип определенности; принцип удобства; принцип экономии (издержки по взиманию налогов должны быть ниже, чем налоговые поступления); принцип соразмерности). Именно на их основе специалистами определены следующие пять свойств «хорошей» налоговой системы с приемлемым для населения и организаций и достаточным для государства уровнем налогообложения:

1) экономически эффективная налоговая система не должна входить в противоречие с эффективным распределением ресурсов;

2) административная простота: административная система должна быть простой и относительно недорогой в применении;

3) гибкость: налоговая система должна быть в состоянии быстро реагировать на изменяющиеся экономические условия;

4) политическая ответственность: налоговая система должна быть построена для убеждения людей в том, что они платят для того, чтобы политическая система была в состоянии более точно отражать их предпочтения;

5) справедливость: налоговая система должна быть справедливой по отношению к различным индивидуумам.

**Литература**

1. Гаврилюк Р. А. Трансформация философии налогового права в посткризисном обществе: постсолидаризм и постэгалитаризм // Финансовое право. 2010. № 4.
2. Горский И. В. Налоги в рыночной экономике. М.: Анкил, 1992. 95 с.
3. Демин А. В. Налоговое право России: учебное пособие. М.: РИОР, 2008. 382 с.
4. Казанцев Н. М. Смысл понятия налогового права в решениях Конституционного Суда Российской Федерации // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2004 года. М.: Волтерс Клувер, 2006. 300 с.
5. Клюкович З. А. Налоги и налогообложение. Ростов н/Д.: Феникс, 2009. 316 с.
6. Ключевский В. О. Курс русской истории: соч.: в 9 т. М., 1989. Т. 4. 400 с.
7. Кучеров И. И. Налоговое право России: курс лекций. М., 2001. 374 с.
8. Кучеров И. И. Налоговые преступления: учебное пособие. М.: ЮрИнфоР, 1997. 224 с.
9. Налоговое право: учебник / под ред. Е. Ю. Грачевой, О. В. Болтиновой. М.: Проспект, 2013. 384 с.
10. Налоговое право России: учебник; отв. ред. Ю. А. Крохина. М.: Норма, 2008.
11. Налоговое право России: учебник для вузов; отв. ред. Ю. А. Крохина. М.: Норма, 2003. 656 с.
12. Налоговый Кодекс Российской Федерации, часть первая: постатейный комментарий / под ред. В. И. Слома. М.: Статут, 1998.
13. Пушкарева В. История финансовой мысли и политики налогов: учебное пособие. М., 2001. 255 с.
14. Толкушкин А. В. История налогов в России. М., 2001. 432 с.
15. Хойзер К. Жертва и налог. От античности до современности // Все начиналось с десятины: этот многоликий налоговый мир. М.: Прогресс, 1992. 408 с.
16. Черник Д. Г. Налоги в рыночной экономике. М., 1997. 382 с.
17. Шепенко Р. А. Налоговое право: конституционные нормы. М.: Статут, 2006. 303 с.

**Информация об авторе:**

**Бобринев Руслан Викторович** – кандидат юридических наук, доцент кафедры предпринимательского права Кемеровского института (филиала) Российского Экономического университета им. Г. В. Плеханова, bobrinev.ruslan@mail.ru.

**Ruslan V. Bobrinev** – Candidate of Law, Assistant Professor at the Department of Business Law, Kemerovo Institute (branch) of G. V. Plekhanov Russian University of Economics.

*Статья поступила в редколлегию 14.09.2015 г.*