

финансовое право

№3/2007



- ✓ Конституционные аспекты финансово-правовой ответственности
- ✓ Некоторые вопросы правового режима доходов бюджетных учреждений
- ✓ Отдельные основания прекращения налоговой обязанности
- ✓ К вопросу об определении правового статуса налогоплательщика

Проблемы развития финансово-правовой мысли России XVII–XVIII вв.

Центральное место в развитии финансовой науки XVI в. занимают труды Ивана Семеновича Пересветова. Еще при Иване Грозном он выступал за увеличение доходов казны с целью усиления военной мощи государства, за централизацию ресурсов государства и сокращение расходов на систему наместничества, за отмену института мытарей.

С XVII в. до нас дошли работы Юрия Крижанича и Григория Котошихина. Юрий Крижанич¹ свои взгляды на совершенствование налогообложения России изложил в работе «Разговоры об владетельству» (более известное название этой работы «Политика»)². Ю. Крижанич в своей работе широко использовал рассуждения и высказывания европейских авторов по экономическим и финансовым вопросам и «привязывал» их к потребностям России. Основное внимание он обращает на различные способы обогащения государства, которые делит на две группы — «правильные» и «неправильные» способы обогащения, и указывает, что эти способы давно известны в мире и новых придумать нельзя.

Прогрессивность взглядов Ю. Крижанича выражается в том, что к нечестным, несправедливым способам обогащения государства он относит доходы от кабаков, от порчи монеты, от репрессий при взимании недоимок («выдиране нещадно»), от государственных монополий. Он разъясняет вред каждой из перечисленных мер, критикует основы доходной системы в современной ему России. Ю. Крижанич предлагает для обогащения государства развивать земледелие, ремесла, государственное хозяйство. Если народ будет беден, государство не может быть богатым. Увеличение доходов казны за счет обеднения населения приводит, по Крижаничу, в итоге к обеднению государства.

Сочинение Григория Котошихина (Иван Карпович Кошихин) «О России в царствование Алексея Михайловича», написанное в 1664 г., стало известным почти двести лет спустя³. В нем содержится большой фактический материал о состоянии России середины XVII в. Практически это единственная работа такого рода, многократно использованная более поздними авторами⁴.

Наиболее крупным теоретиком налогово-правовой мысли начала XVIII в. был Иван Тихонович Посошков. Основная его работа «Книга о скудости и богатстве» написана им в 72-летнем возрасте⁵. В ней обобщены идеи, высказанные в более ранних сочинениях. Глава 9 данной работы, названная «О царском интересе», посвящена финансовым проблемам. В предисловии к «Книге о скудости и богатстве» И.Т. Посошков пишет, «верный его величества раб» должен печься не только о собранных богатствах казны, но и о несобранных, «и о всенародном обогащении подобает пеших без уятия усердия, дабы и они даром и напрасно ничего не тратили»⁶. Автор считает, что если «великий наш монарх Петр Алексеевич... вся нижеписанная моего мнения предложения в бытие произвести велят, то, я чаю, и без прибавочных поборов преизлишне царская сокровища наполнится»⁷ при одновременном сокращении «со крестьян побора»⁸.

Предложения И. Посошкова в области налогообложения сводятся к следующему. При взимании недоимок надо не разорять неплательщика (главным образом речь идет о купечестве), а взять с него письменное обязательство о сроках платежа. Если при этом недоимщик попросит отсрочку, то надо ее дать, взяв с него дополнительный процент. Расходы по содержанию судебных органов надо исключить из расходов казны. Идея И. Посошкова заключается в установлении твердых тарифов за ведение дел и в запрещении всяких других поборов и принятия «гостинцев». Устанавливать льготные взимания пошлин для русских купцов и, наоборот, высокие пошлины и низкие цены на привозные товары, чтобы поощрять развитие промышленности и производство товаров на Руси. В своих работах автор приводит перечень товаров, которые надо запретить покупать населению (парча, шелк и т.д.). Для поддержания купечества следует развивать взаимный кредит, а при нехватке средств «из царские бы зборные казны из ратуши давали им по ис проценту на промысл, смотря по промыслу ево, дабы никто промышленный человек во убожество великое от какого своего упадку не входил»⁹. Царские поборы надлежит брать с количества обрабатываемой земли в удобное для крестьян время¹⁰. И. Посошков указывал, что сбор средств в казну не должен разорять царство, никто не должен быть обижен. Собранные надо сохранить от порчи и хищения.

Выдающийся государственный деятель России первой половины XVIII в., правовед Василий Никитич Татищев принадлежал к старейшему дворянскому роду, его научное наследие многообразно. Отечественные и зарубежные исследователи на протяжении двух последних веков уделяли и продолжают уделять внимание его научным трудам, однако его взгляды и практические меры, предпринимаемые им по совершенствованию налоговой системы в России, остаются до конца не изучены и малоизвестны как широкой читательской общественности, так и специалистам в области налогообложения.

Сбор налогов был одной из насущных проблем, стоявших в первой половине XVIII в. перед Российским государством. Войны и промышленное строительство требовали все больше финансовых затрат и толкали правительство России на путь установления все новых налогов.

Несовершенство налогового законодательства отмечали и помещики, которые постоянно жаловались

правительству на бегство крестьян, доведенных до нищенского состояния чрезмерными государственными налогами. В частности, бароны Строгановы в обращении в Берг-коллегию писали, что крестьяне бегут «от несносного тягла и смертного правезу»¹¹. «А за оных беглых оставите крестьяне всякие государевы запросы платят с великою тягостию»¹².

Очевидно, что налоговая политика не учитывала изменений в экономическом положении податного населения, и в этом был ее существенный недостаток.

К сбору налогов В.Н. Татищев относился как к государственной необходимости. «Дани с подданных в казну государственную как для учрежденных и порядочных, так для чрезвычайных расходов есть дело весьма нужное», — писал он в «Рассуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной». Но при этом считал, что размер налогов должен быть не произвольным, а экономически обоснованным. Налоговое бремя не обязательно должно увеличиваться в связи с возрастающими потребностями государства, так как при «доброй экономии» можно добиться решения насущных финансовых задач без «отягощения» народа»¹³.

В.Н. Татищев, как и Петр I, был сторонником равномерного распределения налогового бремени среди податного населения. В «Рассуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной» он писал: «В расположении дани есть главное рассмотрение, чтоб оное было сносное и всем подданным уравниательное, на потребные расходы достаточное, как о том единый славный философ написал: подати в государстве подобны баласту на корабле, великие погружают, а малые от опровержения удержать не могут и пр.»¹⁴. Он призывал оценивать реальные возможности подданных и экономическую ситуацию в стране. Но в погоне за увеличением сборов в казну воеводы, губернаторы, и в первую очередь государевы «прибыльщики», изобретали все новые виды налогов. По этому поводу Татищев сообщал из Астрахани в начале 1745 г.: «Я многое здесь вижу в тягость и неправильно положенные сборы, яко орешный, свешной, извозной, водовозной, дворянской, все без указов губернаторов в тягость и разорение прежними губернаторы введены; противно тому, подлежащие в казну доходы беспорядками весьма упущены»¹⁵.

В.Н. Татищев первым из русских экономистов сформулировал требование о более совершенной организации государственных финансов и высказал мысль о необходимости учитывать в фискальной политике больше изменения в экономическом положении налогоплательщиков, их вид деятельности.

Татищев призывал при изменении налогообложения учитывать характер деятельности населения в той или иной губернии, чтобы более эффективно собирать налоги с податного населения: «Для того оные (подати. — Прим. автора) по состоянию областей от времени переменяются: ово уменьшаются, ово податями или запросами умножаются»¹⁶.

Состояние налоговой системы России подвергалось критике в «Рассуждении» Татищева, так как правительство не проводило регулярного пересмотра подати и других «налогов», что приводило к «отягощению» подданных, — отмечали исследователи наследия В.Н. Татищева¹⁷. Это утверждение справедливо в той части, что Татищев действительно не одобрял методов, какие использовались при проведении ревизии населения в России. По этому поводу он привел множество

примеров отрицательного характера в своем «Рассуждении». Татищев выразил опасение, что если ревизия «сим порядком будет оправляться, то опасно, чтоб не было вреда и разорения народа, а в доходах усчерба, нежели пользы, последовало»¹⁸. Но к моменту написания им своего «Рассуждения», по его же словам, «ее императорское величество всемилостивейше изволила объявить чрез 15 лет всегда быть свидетельству» доходов и окладов¹⁹.

В.Н. Татищев стремился обосновать необходимость регулярного пересмотра всех видов налогов, указывал на распространенные ошибки, которые допускались чиновниками в ходе проведения переписи налогоплательщиков, и осветил вопросы, которые, как он считал, не учитывались вообще в ходе ревизии и налоговой политики государства.

Ко второй половине XVIII в. относится появление ряда работ в области теории финансов. Наиболее яркой работой, носящей выраженный антикрепостнический характер, было премированное Вольным экономическим обществом в 1766 г. сочинение А. Поленова «О крепостном состоянии крестьян в России»²⁰.

В этой работе впервые в России применен термин «налог», доказана необходимость имущественного страхования, дан критический анализ действующей в России налоговой системы. Автор подчеркивал, что бедственное, рабское состояние крестьян приводит не только к их обнищанию, но и наносит ущерб государству, ибо они не в состоянии платить налоги.

А. Поленов считал, что если крестьяне получают землю в достаточном количестве, то в ответ они должны охотно и ревностно платить установленные налоги и сборы. Он предлагал перейти от личных к более прогрессивным — реальным — налогам: «В рассуждении налогов с великим благоразумием поступать надлежит. Наибольшее состоит в сем трудность, что их не можно точно определить, так чтобы они равны были, глядя на различное положение стран и происходящее от того неравное в имении содержания, чего ради самое наилучшее, по моему мнению, в учреждении податей средства нахожу я в установлении десятой или какой другой части со всех от земледелия происходящих плодов. В рассуждении денежного сбора вообще можно сказать, что, чем сильнее богатеет народ, тем больше можно собирать податей, и если мы сыщем настоящее содержание между налогом и народным богатством, тогда праведны, и никто не может жаловаться»²¹.

В отечественной финансовой науке не ставился вопрос об авторстве основных терминов. Однако он имеет немаловажное значение. Если учитывать историческую хронологию, то термин «налог» впервые ввел А. Поленов. Однако если принять к сведению, что его работа была опубликована лишь через сто лет после написания, то авторство следует закрепить за Алексеем Васильевичем Нарышкиным. В большой статье «Экономия», вышедшей в 1767 г.²², А. Нарышкин выдвинул ряд интересных соображений о налогах²³.

Прежде всего следует отметить, что А. Нарышкин усматривал связь налогов и государства: «Ежели бы народ правился сам собою и не было бы никакого посредия между правлением и гражданами, им бы оставалось в случае обложить каждому самому себя по мере нужд общих и по возможности сил»²⁴. Прогрессивные его рассуждения о том, что тот, кто имеет только нужное, платить совсем ничего не должен, «наклад-

ка же на того, кто имеет лишнее, может ити до отнятия у него всего того, что превосходит его нужное»²⁵.

К XVIII в. относится появление термина «финансы». В русском языке этот термин, позаимствованный из французского языка, полтора века соседствовал с термином «казна». Впервые в российской печатной литературе финансы как научное понятие было использовано в предисловии к «Переводам из энциклопедии»²⁶. Финансы здесь трактуются как «дела, принадлежащие к государственным доходам». Другими словами, впервые термин «финансы» употреблен в идентичном понятию «казна» смысле. В научный обиход термин «финансы» ввел первый русский профессор права Московского университета Семен Ефимович Десницкий²⁷. В его работе «Представление о учреждении законодательной, судительной и наказательной власти в Российской империи» дано первое в отечественной науке определение финансов: «...финансы заключают в себе пространный: они имеют предлогом доставление государству надельных и довольных по его надобностям доходов»²⁸.

Речь идет не только о доходах. С. Десницкий это четко оговаривает, деля финансы на две части:

- «1) на издержки государства,
- 2) на доходы оног»²⁹.

Свой анализ финансовой системы С. Десницкий начинает с государственных расходов, подчеркивая, что без расходов государство вообще не может существовать.

Он считал, что сумма расходов является определяющей и сообразно исчисленной сумме расходов должны быть изысканы необходимые источники (доходы). Такой подход характерен для современной западной науки и практики. Он приводит, как известно, к росту бюджетных дефицитов и соответственно росту государственных долгов. Позиция С. Десницкого вытекала из существовавших представлений о государстве как органе, возникшем в результате естественного развития человеческого общества и осуществляющем полезные функции: охрану границ и установление «благопристойного» общественного порядка. Поэтому он считал, что каждый гражданин должен исправно платить налоги (подати): «...подати суть дань, которые каждый гражданин платит для сохранения не только своего благосостояния и спокойствия, но и своей жизни и имений»³⁰.

При анализе отдельных налогов и принципов их взимания С. Десницкий стоит на прогрессивных позициях. Он за отмену налогов на предметы первой необходимости. Так, он считал, что хлеб должен быть свободен от обложения «аки необходимое произрастание для жизни человеческой»³¹. В то же время С. Десницкий подчеркивал, что предпочтение надо отдавать тем налогам, которые касаются «всех государственных жителей и которые вяще простираются на предметы роскоши»³². С. Десницкий требовал, чтобы налог учитывал имущественное положение плательщика и взимался по прогрессивным ставкам. Взимание налогов должно приводиться с наименьшими издержками.

С образованием в 1802 г. Министерства финансов термин «финансы» прочно входит в научный оборот. Однако до 1835 г., когда в русских университетах появился курс финансового права, финансы рассматривались только как составная часть политэкономии, но не как самостоятельная наука³³. В практике чаще использовался термин «казна». В лучшем случае че-

рез один из этих терминов пояснялся другой. Так, в изданном Академией наук толковом словаре указывалось: «*Финансы*, фр. Государственная казна, собираемая с подданных для содержания Государства и всех частей оного, как то: Государева дома, армии, флота, государственных Министерств и других статских чинов и пр.»³⁴.

Мало чем отличается определение финансов в Толковом словаре В. Даля, хотя эти словари отделяет почти целый век. Финансы — это «все, что относится до прихода и расхода государства»³⁵. В разных вариациях толкование финансов как совокупности доходов и расходов государства превалирует в специальной науке, не говоря о прочих публикациях дореволюционной России.

XVIII в. завершается работами крупнейшего ученого, первого идеолога и теоретика народной революции в России Александра Николаевича Радищева. К наиболее интересным экономическим работам А. Радищева относятся «Письмо о Китайском торге», «Описание моего владения», «Записка о податях Петербургской губернии» и неоконченная рукопись «Торговля», одна часть которой — «Записка о податях...» — полностью посвящена налоговой политике государства. Первоначально это были две самостоятельные работы — «О Подушном сборе» и «О податях». А. Радищев впервые в русской науке исследовал сущность налогов, их природу, описал все виды налогов, отделив прямые от косвенных, рассмотрев налоги с городского и сельского населения. А. Радищев предлагал устанавливать величину налога исходя из реальных экономических условий отдельных регионов страны. Он считал, что при уплате налогов важным принципом является определенность — плательщикам необходимо знать, кто должен сколько платить, чтобы защищаться от незаконных налогов и поборов.

В целом, исследовав эволюцию финансовой политики государства и развитие финансово-правовой мысли указанного периода, следует отметить, что прогрессивные взгляды ученых были заимствованы из-за рубежа и трансформированы к российским реалиям, активно опираясь на практику правоприменения налогового регулирования экономических отношений.

Медленное развитие финансовой науки в России можно объяснить застойным характером экономики, неизменностью производственных отношений. Не случайно с развитием экономики России последней четверти XIX — начала XX в. совпадает и бурное развитие финансовой науки, сопровождаемое огромным количеством публикаций по различным аспектам финансовой науки.

Гаджиев Р.М.,
декан юридического факультета
СПбГИЭУ филиала г. Кизляра

¹ Крижанич Юрий (1618–1683) — историк, правовед, философ, экономист; родился в Хорватии, окончил Загребскую духовную семинарию, Вергерскую духовную и хорватскую коллегию в Вене и венгро-болгарскую колонию в Болонье. С 1640 г. Крижанич проживал в Риме, где окончил греческий коллегий св. Афанасия. В годы учения Крижанич овладел знанием языков, приобрел фундаментальную образованность в богословских и светских науках (философии, истории, юриспруденции, математике, астрономии). Его мечтой стала миссионерская деятельность в России в целях достижения содружества славянских народов под эгидой Рус-

ского государства с единой униатской церковью. В 1659 г. поступил на службу к русскому царю Алексею Михайловичу по Приказу Большого двора. В 1661 г. по доносу сослан в Тобольск. В Москву вернулся в 1676 г. по распоряжению Федора Алексеевича. В 1678 г. уехал из Русского государства.

Основные сочинения: «Политика» (1663–1666), «Славянская грамматика» (1664–1665), «Толкование исторических пророчеств» (1664), «Промысле Божиим» (1666), «О святом крещении» (1668–1669), «Духовное завещание» (1675), «Обличив на Соловецкую челобитную» (1675), «Сказание о Сибири» (1680).

² Крижанич Ю. Собрание сочинений. Вып. 1–3. М., 1891–1892.

³ Котошихин Г. О России в царствование Алексея Михайловича. СПб., 1884.

⁴ См.: Финансы: Учебник для вузов / Под ред. проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. М.: Издательство «Перспектива»; Издательство «Юрайт», 2000. С. 47.

⁵ Посошков И.Т. Книга о скудости и богатстве и другие сочинения. М.: АН СССР, 1951. С. 13.

⁶ Там же. С. 14.

⁷ Там же. С. 13.

⁸ Там же. С. 14.

⁹ Там же. С. 138.

¹⁰ Там же. С. 166.

¹¹ Татищев В.Н. Разсуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной. М., 1858. С. 38.

¹² Татищев В.Н. Разсуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной. С. 38; см. также: Торопицын И.В. Взгляды Татищева на налоговую политику Российского государства // Налоговый вестник. 2000. № 2. С. 64.

¹³ Татищев В.Н. Разсуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной. С. 37; Торопицын И.В. Взгляды Татищева на налоговую политику Российского государства. С. 67.

¹⁴ Там же.

¹⁵ Торопицын И.В. Взгляды Татищева на налоговую политику Российского государства. С. 66.

¹⁶ Татищев В.Н. Разсуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной. С. 38.

¹⁷ См.: Торопицын И.В. Взгляды Татищева на налоговую политику Российского государства. С. 64–66.

¹⁸ Татищев В.Н. Разсуждении о ревизии поголовной и касающемся до оной. С. 39.

¹⁹ Там же. С. 38.

²⁰ См.: Избранные произведения русских мыслителей второй половины XVIII века. Т. 2. М.: Госполитиздат, 1952. С. 26.

²¹ Там же. С. 28.

²² Переводы из энциклопедии. Печатаны при Императорском Московском Университете. М., 1767. С. 40.

²³ Правда, с абсолютной достоверностью утверждать его авторство невозможно, так как эта статья представляет собой часть переводов из французской энциклопедии. Однако мы склонны считать высказывания А. Нарышкина о налогах оригинальным сочинением, поскольку они отражают налоговую практику России того времени.

²⁴ Переводы из энциклопедии. С. 40.

²⁵ Там же. С. 52.

²⁶ Там же.

²⁷ Десницкий Семен Ефимович (ок. 1740(?)–1789) обучался в Троицкой лаврской семинарии, гимназии при Московском университете, позднее был студентом этого же университета. В 1760 г. проходил предварительную подготовку для учебы за границей в Академическом университете в Петербур-

ге. С 1761 по 1767 г. обучался в Англии и в университете г. Глазго. В 1765 г. получил степень магистра искусств, а в 1767 г. – доктора прав. С 1767 г. преподавал в Московском университете курс римского права. Добился разрешения преподавать на русском языке. С 1773 по 1787 г. возглавлял кафедру российского законоведения. Первый русский профессор права. Лекции по правоведению он читал сначала на латинском, а затем только на русском языке. Кроме того, преподавал английский язык, приобщал студентов к правовым знаниям Великобритании того времени.

Основные труды: Слово о прямом и ближайшем способе к научению юриспруденции. М., 1768; Слово о причинах смертных казней по делам криминальным. М., 1770; Юридическое рассуждение о вещах священных, святых и принятых в благочестие, с показанием прав, какими оные у разных народов защищаются. М., 1772; Юридическое рассуждение о начале и происхождении супружества у первоначальных народов и о совершенстве, к какому оно приведенным быть кажется последовавшими народами. М., 1775; Юридическое рассуждение о пользе знания отечественного законоискусства и о надобном возобновлении оного в государ-

ственных высокоправительствуемых училищах. М., 1778; Юридическое рассуждение о разных понятиях, какие имеют народы о собственности имущества в различных состояниях общежития. М., 1781.

²⁸ Избранные произведения русских мыслителей второй половины XVIII века. С. 326.

²⁹ Там же. С. 325–326.

³⁰ Там же. С. 326.

³¹ Там же. С. 328.

³² Там же. С. 330.

³³ Подтверждением этого, в частности, может рассматриваться то, что по учебному плану 1835 г. в Московском университете была введена новая дисциплина – «Законы о государственных повинностях и финансах». См.: Каратаев Н.К. Экономические науки в Московском университете (1755–1955). М.: Изд. МГУ, 1956. С. 135.

³⁴ Новый словотолкователь, расположенный по алфавиту. СПб., 1806. Ч. 3. С. 995.

³⁵ См.: Даль В. Толковый словарь живого великорусского языка. СПб., 1881.