**Оглавление**

Введение

1. Общие теории налогов

1.1 Налоговые теории XVII - XIX вв. Классическая школа

1.2 Научные концепции налогообложения ХХ в. Кейнсианство и неоклассицизм

2. Частные теории налогов

Заключение

Список литературы

**Введение**

Финансовая наука на протяжении длительного времени, включая начало ХХ в., изучала прежде всего такой элемент государственного хозяйства как налоги. Именно налог является одним из основных понятий финансовой науки. Поэтому важно уяснит себе его экономическую природу, функции и значение для народного хозяйства. Первое из вышеперечисленного особенно важно и теоретически заключается в определении источника обложения (капитала, дохода) и того влияния, которое оказывает налог в конечном итоге на частные хозяйства и народное хозяйство как единое целое с условием того, что налог – это одновременно экономическое, хозяйственное и политическое явление реальной жизни.

Первые налоги возникли с появлением государства, но отдельной науки по налогам на тот момент не существовало, все вопросы, связанные с налогообложением изучались в рамках учения о государстве. По мере своего развития данное учение открывало новые возможности и для выяснения природы налога. Трудности исследования при этом заключались в том, что две науки экономическая и политическая – занимались налогом, не считая его «своим».

Однако в последней четверти XIX – в начале ХХ вв. финансовая наука становится самостоятельной. Это позволяет ей, используя идеи неоклассической школы и учение о правовом государстве, обосновать необходимость взимания налогов, сформулировать определение налога, словом выяснить природу налога, которая концептуально не оспаривается и в конце ХХ в.

Но не стоит думать, что первоначальное определение налога, его функций и влияния на экономику страны не совпадают с современными. За весь период существования налогов было очень много различных теорий налогообложения, какие-то из них совпадали по своей сути, а какие то прямо противопоставлялись друг другу. Такое разнообразие не сложно объяснить с исторической точки зрения, для каждой эпохи, для каждой экономической системы была справедлива существовавшая в то время теория, но в результате определенных экономических или политических событий, она становилась несостоятельной, и ее сменяла другая. Кроме того, у каждого ученого существовал свой взгляд на ту или иную ситуацию.

Вообще под налоговыми теориями следует понимать ту или иную систему научных знаний о сущности и значении налогов, их месте, роли, значении в экономической и социально-политической жизни общества. Иными словами, налоговые теории представляют собой различные модели построения налоговой системы государства в зависимости от признания за налогами того или иного значения. Основные налоговые теории стали формироваться в качестве научных концепций начиная с XVII в., и как свод важнейших принципов и положений получили в буржуазной науке наименование «общая теория налогов». Помимо них существуют еще частные налоговые теории. Разница заключается в том, что направления общей теории налогов определяет назначение налогообложения в целом, а частные обосновывают, какие виды налогов необходимо установить, каким должен быть их качественный состав и так далее. В данной работе будут рассмотрены и те, и другие.

Таким образом, финансовая наука поставила вопрос о сбалансированности финансовых интересов государства и налогоплательщиков. Следует отметить, что принципы налогообложения, разработанные А. Смитом и А. Вагнером, положены в основу и современной налоговой системы.

**Разработанность темы исследования**

Описание общих и частных теорий налогов можно встретить в работах различных авторов: Блауг, Адкинсон, и др.

**Объектом исследования** являются налоги и налоговые теории.

**Предмет исследования** – научные мнения о сущности налогов.

**Цель данной работы** – проследить эволюцию представлений о принципах налогообложения, сменявших друг друга под влиянием развития учения о государстве.

Достижению этой цели подчинены следующие **задачи настоящей работы:**

* определить сущность и значение налогов
* проанализировать содержание различных теорий налогов
* провести сравнительный анализ рассматриваемых теорий
* проследить эволюцию научной мысли о налогах: отношение к налогам, необходимость и обоснованность налогов, объект налогообложения, принципы налогообложения в различный период времени
* раскрыть каждую теорию, показать преимущества и недостатки и какое отражение конкретная теория получила в последующих теориях о налогах.

Поставленные задачи определили **структуру данной курсовой работы**. Работа состоит из введения, двух глав, заключения и списка использованной литературы.

В первой главе «Общие теории налогов» представлена история происхождения налога, рассмотрены налоговые теории школы меркантилистов, классической школы, а также рассмотрены кейнсианская и неоклассическая теории.

Во второй главе «Частные теории налогов» представлены теория соотношения прямого и косвенного обложений, теория единого налога, теория пропорционального и прогрессивного налогообложения, а также теория переложения налогов.

**Практическая значимость работы** заключается в расширении теоретических знаний в сфере налогообложения.

**1. Общие теории налогов**

**1.1 Налоговые теории XVII-XIXвв. Классическая школа**

Обратимся к истории происхождения налога. Дань с побежденного народа – одна из первичных форм налога. Конечно, дань не являлась в прямом смысле налогом, но она – источник, из которого берут начало современные налоги. Очень рано к дани присоединились и другие виды налогового обложения, но уже имеющие внутренние источники. Как только общественные союзы перестают быть простыми родственными объединениями, как только появляются администрация, суд, войско, так сейчас же сказывается необходимость общественных расходов и в обложение вовлекаются и сами граждане такого союза. Средневековая Европа к доменам быстро присоединила религии, а затем начала практиковать налоги.

Первоначально налоги носили временный характер. Еще в первой половине 17в. английский король не мог ввести налоги без согласия парламента. В этот начальный период развития налоговой системы против налогов возражают с позиций неприкосновенности частной собственности и допускают их лишь в чрезвычайных случаях как экстраординарный источник государственных доходов. Так смотрит на налоги даже такой выдающийся представитель школы **меркантилистов**, как Ж. Боден (фр. Jean Bodin)*.* Но меркантилисты не ставили проблемы непосредственной разработки принципов налогообложения, хотя уже в XVIIв. высказали свою приверженность к главному принципу – принцип равномерности.

Однако постоянные войны и создание огромных армий, не распускаемых и в мирное время, требовали больших средств, и налоги превратились из временного в постоянный источник государственных доходов. Это вызвало их неприятие населением. Данное обстоятельство потребовало от финансовой науки теоретическое обоснование такого явления как налоги.

Одной из первых общих налоговых теорий является **теория обмена**, которая основывается на возмездном характере налогообложения. Суть теории заключается в том, что через налог граждане покупают у государства услуги по охране от нападения извне, поддержания порядка и так далее. Однако данная теория была применима только в условиях средних веков, когда за пошлины и сборы покупались военная и юридическая защита, как будто между королем и подданными действительно заключался договор. В таких условиях теория обмена являлась формальным содержанием существующих отношений.

В эпоху просвещения XVII-XVIII вв. появились разновидности теории обмена – **атомистическая теория**. Ее представителями выступали французские просветители**Себастьен Ле Претр де Вобан** (фр. Sébastien Le Prestre de Vauban,1633 —1707) – теория «общественного договора» - и **Шарль Луи де Монтескье** (фр. Charles-Louis de Seconda, Baron de La Brède et de Montesquieu; 1689 —1755) – теория «публичногодоговора». Данная теория признавала, что налог есть результат договора между гражданами и государством, согласно которому подданный вносит государству плату за охрану его личной и имущественной безопасности, защиту и иные услуги.

Также к проблеме обеспечения защиты от внешнего врага присоединяется проблема поддержания внутреннего порядка и спокойствия в стране, для чего необходимы суд, полиция и прочие государственные органы. Для содержания их надо платить налоги.

Отдельно хочется выделить идею «фискального договора» **Джозефа Юма** (англ. Joseph Hume). В своем эссе «О налогах» (1752) размышлял так: когда установлены налоги на потребление, то рабочие должны урезать свои потребности, либо потребовать увеличения оплаты своего труда – и тогда бремя налогов ляжет на богатых, но если налоги умеренные и вводятся постепенно, рабочие начинают работать больше и лучше, а их жизненный уровень остается прежним без надбавок к заработной плате. Эта ситуация ведет к общему экономическому росту страны. На основе именно этой теории Ж.Ж. Руссо сформулировал теорию «фискального договора» или концепцию «обмена услугами между государством и гражданами», которая утверждала, что налог есть участие отдельных лиц в жизни общества, как целого.

Но заслуга французов не заканчивается формулировкой атомистической теории. Представитель французской школы физиократов **Оноре Мирабо**(фр. Honoré Gabriel Riqueti, comte de Mirabeau, 1749 - 1791) в одном из памфлетов XVIII в., написанном при участии Ф. Кенэ, сформулировал основные положения налоговых воззрений. Мирабо полагал что всякое обложение должно отвечать трем принципам: во-первых, оно должно быть основано непосредственно на самом источнике доходов; во-вторых – должно быть в известном постоянном соотношении с этими доходами; в-третьих, оно не должно быть слишком обременено издержками взимания.

**Франсуа Кенэ** (фр. François Quesnay,1694 —1774, перечисляя при анализе своей экономической таблицы причины, сокращающие процесс воспроизводства, указывал в том числе:

1. на плохую форму обложения
2. на излишнее бремя налогов
3. на чрезмерные судебные расходы.

Иными словами, Кенэ указывал, что налоговое бремя должно быть снижено, как и издержки по налогообложению и издержки на суд.

Заслуга физиократической школы состоит в том, что она первая ответила на вопрос: с чего брать налоги, с валого или чистого дохода, отдав предпочтение последнему, что с их точки зрения должно обеспечить равномерность распределения налогового бремени. Таким образом, они первыми поставили вопрос о принципах налогообложения.

В XVIII в. появляется **идея налога как страховой премии**. Согласно этой теории налогоплательщики выступают как члены страхового общества. Во второй половине XIX в. французский государственный деятель **Адольф Тьер** (фр. Louis-Adolphe Thiers, 1797-1877) и английский экономист **Джон Рамсей Мак-Куллох**(1789-1864) развили эту идею налога как страховой премии, которая нашла своих последователей – Э. де Жирардена и др. По их мнению, налоги – это страховой платеж, который уплачивается подданными государству на случай наступления какого-либо риска: войны, пожара, кради и так далее. При этом, по теории А. тьера каждый должен платить пропорционально своему доходу или имуществу потому, что издержки охраны и защиты должны распределяться по сумме охраняемой собственности. Однако, в отличие от истинного страхования, налоги уплачиваются не для того, чтобы при наступлении страхового случая получить сумму возмещения, а чтобы профинансировать затраты правительства по обеспечению обороны и правопорядка.

Параллельно с теорией налога как страховой премии в первой половине XIX в. швейцарский экономист **Жан Симонд де Сисмонди**(фр. Jean Charles Léonard Simonde de Sismondi; 1773 —1842) в своем главном труде «Новые начала политэкономии» (1819) формулирует теорию налога как теорию наслаждения, согласно которой при помощи налогов каждый плательщик покупает не что иное, как наслаждение. Наслаждения он извлекает из общественного порядка, правосудия, обеспечения личности и собственности. Наслаждение доставляют также общественные работы, народное просвещение, национальная защита. Иными словами, граждане должны смотреть на налоги, как на вознаграждение за оказываемую правительством защиту их личности и собственности. С их помощью покрываются ежегодные расходы государства. Также, Сисмонди считал, что налоги должны быть взяты с чистого дохода, а не с капитала данного лица.

Особое место в теориях налога того периода времени занимает **классическая школа.** Ученые-классики занимались вопросами экономической природы налогов, но в их теориях налоги играли лишь роль источников дохода бюджета государства, поскольку они считали, что конкурентная экономическая среда обладает автоматическими механизмами, которые способны обеспечить стабильное развитие экономики.

Один из первых представителей классической школы английский экономист **Уильям Петти** (англ. William Petty; 1623—1687) в своем «Трактате о налогах и сборах» (1662) указывал, что люди не платят налоги, поскольку их очень много и они велики, при этом сами люди не знают, куда они идут. В связи с этим он видел выход в снижении величины налогов и сокращении их числа, а также в повышении грамотности людей в экономическом плане. При этом налогообложение должно быть пропорциональным и равномерным. Величина налога должна рассчитываться заблаговременно, а чрезвычайных налогов должно быть как можно меньше.

Однако центральная роль в классической школе принадлежит **Адаму Смиту** (англ. Adam Smith; 1723-1790), заслуга которого состоит в разработке вопроса экономической природы налога.

В своей теории Адам Смит стоит на позициях теории обмена и признает налог справедливой ценой за оплату услуг государству: «Расходы правительства по отношению к подданным то же, что издержки управления относительно хозяев большого владения, обязанных участвовать в этих издержках в размере доходов, получаемых каждым из этого владения» [11 – c. 1]. Причем налогом должны облагаться все источники дохода: рента (с земли), прибыль (с капитала) и оплата труда (с труда). Однако теория производительного труда А. Смита ограничивает сферу действия налога. Только «расходы на общественную оборону и на поддержание достоинства верховной власти должны покрываться общими сборами со всего общества» [11 – c. 62], то есть налогами. Все остальные расходы, связанные «с отправлением правосудия, с содержанием общественных заведений и работ, учреждений общественного образования и религиозного воспитания» [11 – c. 62] должны оплачиваться фискальными пошлинами на товары широкого потребления.

В целом, А. Смит не дает собственного определения налога, однако его вклад в теорию налогов велик, так как он – автор четырех принципов налогообложения:

1. принцип справедливости, равномерности: подданные всякого государства обязаны участвовать в поддержке государства по возможности сообразно со своими средствами, то есть соответственно тем доходам, которые получаем каждый под охраной государства;
2. принцип определенности, законности: налог, который должен уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Время его уплаты, способ и размер уплачиваемого налога должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому. При этом принцип законности Смит оценивает не с точки зрения гарантии бюджетных поступления, а с позиции обеспечения независимости, самостоятельности плательщика. Там, где этого нет, каждый налогоплательщик отдается в большей или меньшей степени во власть сборщика налогов, который может повышать налог для всякого неугодного ему плательщика или вымогать для себя угрозами подарок или взятку. Точная определенность того, что каждое лицо должно платить, в вопросе налогового обложения представляется делом столь важного значения, что весьма значительная степень неравномерности составляет у Смита гораздо меньшее зло, чем малая степень неопределенности. Именно законный порядок и хозяйственная самостоятельность плательщика являются с его точки зрения родовыми признаками налоговой системы;
3. Принцип удобства оплаты: каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие удобны для плательщика, поскольку налогоплательщик имеет право на такой процесс взимания налогов, который не нарушал бы его основных политических прав и не стеснял бы хозяйственной деятельности;
4. Принцип экономии: каждый налог должен быть устроен так, чтобы он извлекал из кармана населения возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства.

Обобщенно говоря, правила, выработанные Смитом, вводят налоговую практику в определенное русло, ограничивающее произвол правительства, направляют на создание взаимных прав и обязанностей граждан и государства. Тем не менее, эти принципы для своего времени носили чисто теоретический характер. Нужна была упорная продолжительная борьба с укоренившимися и в государстве и в обществе мнениями и представлениями, с заинтересованными сословиями и классами.

**Давид Рикардо** (англ. David Ricardo, 1772 — 1823)является представителем классической школы и последователем А. Смита. Рикардо считал, что налоги отрицательно сказываются на экономике страны, поскольку правительство использует их для решения своих финансовых проблем, не уделяя должного внимания производству.

В качестве объектов налогообложения Д. Рикардо выделял прибыль (субъект – предприниматель), заработную плату (субъект – рабочий), а вот рента с его точки зрения не всегда должна облагаться налогом в должной степени. Обоснование налога Д. Рикардо также похоже на теорию обмена.

В принципе, как мы видим теория обмена не утрачивала совей актуальности за весь период времени. Даже **французская финансовая школа** второй половины XIX в. в лице П. Леруа-Болье, Р. Стурма, Бастэбля стояла на позициях теории обмена, рассматривая налог как плату за услуги, отрицая при этом прогрессивное налогообложение. Эту точку зрения разделял и социалист-экономист **Пьер Прудон** (фр. Pierre-Joseph Proudho; 1809—1865), который прямо заявлял, что налог есть обмен.

Тем не менее, во всех теориях с договорным происхождением государства никакой определенной связи между уплатой налогов и получаемыми от государства выгодами нет. Здесь нет добровольности и при этомнельзя установить какого бы то ни было равенства между суммой налога, уплачиваемой лицом, и той пользой, какую оно получает от деятельности государства.

Постепенно учение о правовом государстве приводит финансовую науку к идее принудительного характера налога и к появлению новых теорий: **теории жертвы и теории коллективных (общественных) потребностей**. Эти теории трактовали налог как необходимое участие в покрытии государственных расходов, как обязанность, вытекающую из самой идеи государства и из тех коллективных потребностей, которые удовлетворяются государством. Результатом этих теорий стал переворот во взглядах на сущность и характер налогов.

Теория жертвы – одна из первых теорий, которая содержит идею принудительного характера налога. Саму идею налога как жертвы мы находим у физиократов при обосновании единого поземельного налога: «Если всем народным богатством всем своим достоянием обязано земле природным силам, то и все жертвы, которые государство может требовать от народа, должны быть получены из этого же источника» [11 – c.65].

Французский экономист Н. Канар в книге «Принципы политической экономии» (1801) развивает идею о жертве, приносимой индивидуумом в интересах государства при уплате налогов.

**Джон Стюарт Милль** (англ. John Stuart Mill; 1806 —1873) в своем пятом томе «О влиянии правительства» книги «Основы политэкономии» рассмотрел вопросы совершенствования налоговой системы, контроля над ее исполнением и вопросы перераспределения доходов. Он называет налог не злом, а жертвой, обусловленной необходимостью. Правительство является отдельным производителем, отвечающим за обеспечение нормальных условий хозяйствования. Налог есть плата за них. Таким образом, Д.С. Милль признает за государством обязанность собирания доходов для его существования в форме налогов. Но с его точки зрения налоги, в том числе и косвенные, не должны касаться товаров первой необходимости и не должны облагаться высокими налоговыми и импортными пошлинами. При этом нормальным налогообложением он называл ситуацию, когда налог представляет для каждого гражданина одну и ту же ценность или одну и ту же жертву. Равномерность обложения означала равенство жертв. В связи с этим он выступал за пропорциональное налогообложение, причем облагать надо не пропорционально собственности, а пропорционально количеству средств, которые можно растратить.

Теория жертвы получила во второй половине XIX в. дальнейшее развитие, сохранив свою актуальность и в первые десятилетия XXв.

Идея принуждения со стороны государства, идея определенной доли или оклада, установленных правительством, нашла свое развитие в теории коллективных потребностей. Теория коллективных потребностей отразила реалии XIX – начала XXв., обусловленные резким ростом государственных расходов и необходимостью обоснования соответствующего увеличения налогового бремени. Все известные финансовые школы: немецкая, итальянская, австрийская, американская едины в том, что рассматривают налог как эквивалент за оказываемые государством коллективные услуги, откуда и вытекает, что принудительный характер налога – это наиболее характерный признак, отличающий налог от пошлин, от доходов с доменов и от регалий.

**Немецкой школе** (Л. Штейн, А. Шеффле) принадлежит заслуга признания за государством его экономических функций, осуществление которых требует взимания налогов. Представители ее впервые четко высказали полное признание производительного характера государственных услуг, отказ от понимания налога как убытка общества. Они считали, что специфические продукты и услуги, которые доставляет государство и которые удовлетворяют особым нуждам человеческой жизни, составляют то, что так неопределенно называют государственными издержками, государственными расходами. Блага, которые доставляются государством, не могут быть подведены под понятие меновых благ, а следовательно, не могут оплачиваться меновой ценностью, если женекоторые и могут быть оценены, то по определенному тарифу: речь идет о пошлинах. Но поскольку блага, доставляемые государством, должны быть оплачены, то для этой оплаты пойдет другое мерило соразмерности: это налог.

**Итальянская финансовая школа** развивает взгляды на природу государства и его экономическую роль. Франческо Саверио Нитти (итал. Francesco Saverio Nitti; 1868 —1953) определяет государство как естественную форму социальной кооперации, и дает следующее обоснование налогов: «Имеются неделимые общественные услуги, как например, внутреннее спокойствие и внешняя безопасность, правосудие, общественная гигиена, охрана территории. Так как в этом случае не применимы пошлины то есть вознаграждение за специальные делимые услуги, то необходимо, чтобы общие расходы покрывались налогами» [11 – c.68]. Нитти вводит понятие «общественных неделимых услуг», платой за которые и являются налоги. Однако помня об отрицательном влиянии налогов на производство и потребление Нитти с учетом требования своего времени указывает один из обязательных принципов налогообложения – налоги не должны мешать развитию производства. То есть если налоги слишком высокие, то сокращается потребление, а следовательно и производство. В таком случае налоги должны быть снижены или отменены вообще.

С позиции теории предельной полезности обосновал теорию коллективных потребностей один из видных представителей **австрийской экономической школы** Э. Сакс. Он полагал, что всякий индивид жертвует для удовлетворения коллективных потребностей то количество благ, полезность которых для него чем-нибудь сильнее полезности первой. И это количество благ возрастает в прямом отношении к увеличению имущества. Таким путем достигают гармонического удовлетворения различных индивидуальных и коллективных потребностей. Государство же обращает к удовлетворению коллективных потребностей то количество благ, которое иначе пошло бы на удовлетворение менее интенсивных индивидуальных потребностей.

Еще один из ярких представителей этой школы **Адольф Вагнер** (нем. Adolph Wagner; 1835—1917), исследуя функции налогов, определяет их «как принудительные взносы отдельных хозяйств или частных лиц для покрытия общих расходов государства или общественных союзов, которые взимаются в силу суверенитета государства или власти местных органов, в форме и размере односторонне определенном ими как общее вознаграждение за все услуги государства и местных общественных союзов, по общим основаниям и масштабам» [14- c.6-7].Руководствуясь теорией коллективных потребностей Вагнер поставил на первый план финансовые принципы достаточности и эластичности обложения. В итоге принципы налогообложения стали представлять собой систему, которая учитывала интересы и налогоплательщиков, и государства, с приоритетом последнего. Таким образом, финансовая наука поставила вопрос о сбалансированности финансовых интересов государства и налогоплательщиков.

А. Вагнер предложил девять основных правил, которые классифицировал в четыре группы:

1. финансовые принципы организации обложения
   1. достаточность обложения
   2. эластичность обложения
2. народнохозяйственные принципы
   1. надлежащий выбор источника обложения
   2. правильная комбинация налогов в такую систему, которая бы считалась с последствиями и с условиями их переложения.
3. Этические принципы, принципы справедливости
   1. всеобщность обложения
   2. равномерность
4. административно-технические правила, или принципы налогового управления
   1. определенность обложения
   2. удобство уплаты налога
   3. максимальное уменьшение издержек взимания.

При этом первые два принципа финансово-политического характера – достаточность и эластичность – А. Вагнер ставит во главе всех принципов. Он руководствуется тем, что общественно-хозяйственная система настолько необходима для людей, что доставление средств для нее, достаточность, должны быть поставлены на первое место. Второй финансовый принцип – эластичность обложения, то есть его способность адаптироваться к государственным нуждам. Не все налоги обладают эластичностью, поэтому налоговая системы должна заключать в себе и такие налоги, которые при увеличении потребностей можно было бы произвольно увеличить.

А. Вагнер, развивая идеи справедливости применительно к источникам налогообложения, решительно высказался за то, чтобы не только доход, но и капитал являлся источником обложения.

Так в XXв. финансовая наука и практика сумели - таки решить проблему социальной справедливости и защиты интересов капитала одновременно превратив индивидуальный подоходный налог в основной источник налоговых поступлений. И налоги на собственность (имущество) заняли ведущее место в доходах бюджетов ведущих капиталистических стран.

Американская школа в лице Э. Селигмана в своем определении налога указывает на отсутствие непосредственной выгоды у плательщика при уплате налога: «Налог есть принудительный сбор, взимаемый государством с отдельного лица для покрытия расходов, вызванных общегосударственными нуждами, без всякого отношения к специальной выгоде плательщика» [11– c.71].

Возвращаясь к теории коллективных потребностей, следует сказать, что несмотря на ее критику, эта теория занимала господствующее положение в западной финансовой науке в 30-е годы и продолжала составлять основу западной экономической мысли с учетом необходимых корректив и в конце ХХ в.

Теория коллективных потребностей налога как источника их удовлетворения, разработанная и сформулированная неоклассиками, была полностью принята кейнсианцами и неокейнсианцами с поправкой на «общественные потребности» вместо «коллективных».

## 1.2 Научные концепции налогообложения ХХ в. Кейнсианство и неоклассицизм

В целом именно кейнсианское и неоклассическое направления – это два основных направления ХХ в., которые можно выделить в настоящее время. Каждое из них по своему отвечало на ключевые вопросы того времени:

* какова внутренняя природа налогов, как экономического явления и как общественных отношений;
* какие общие закономерности налогов;
* как воздействуют различные налоги на экономику страны;
* как налоги воздействуют на различные слои населения;
* какова эффективность тех или иных налогов для государственной казны?

Рассмотрим их более подробно.

**Кейнсианская теория**, основанная в начале ХХ в. на разработках английского экономиста **Джона МейнардаКейнса** (англ. John Maynard Keynes; 1883-1946) и его последователей, выступает противовесом классицизму. Центральная мысль этой теории состоит в том, что налоги являются главным рычагом регулирования экономики и выступают одним из слагаемых ее успешного развития.

Данная теория доказывает, что для обеспечения реализации произведенной продукции, а следовательно для стимулирования производства, которое приведет к экономическому росту страны, необходимо создание «эффективного спроса». А управлять динамикой совокупного спроса Дж. Кейнс предлагал посредством активного государственного вмешательства. Государство должно с помощью не только кредитно-денежной, но и посредством бюджетной политики, осуществить свое руководящее влияние на склонность к потреблению путем соответствующей системы налогов. Когда экономика в стадии упадка, занятость падает, а следовательно расходы государства на пособие по безработице велики, налоги надо увеличивать, так государство будет увеличивать спрос, а в период подъема налоги следует соответственно понижать.

В своей книге «Общая теория занятости, процента и денег» он излагает логику данной теории: экономический рост зависит от величины денежных сбережений. В условиях отсутствия полной занятости большие сбережения мешают экономическому росту, поскольку они не вкладываются в производство и представляют собой пассивный источник дохода. Чтобы устранить негативные последствия, необходимо снизить предельную норму сбережения, или, что то же самое, повысить предельную норму потребления. Это можно осуществить с помощью налогов, благодаря которым будут изъяты излишние сбережения. В связи с этим Дж. Кейнс был сторонником прогрессивного налогообложения, поскольку считал, что прогрессивная налоговая система стимулирует принятие риска производителем относительно капитальных вложений.

Представители кейнсианства считали, что налог на потребление, введенный по прогрессивной ставке с применением льгот и скидок для отдельных видов товаров 9на предметы повседневного пользования), более справедлив, чем фиксированный налог с продаж, для людей с низкими доходами. Этот налог не облагает сбережения, необходимые для будущего инвестирования, стимулирует их рост.

Однако, в условиях научно-технического подъема, все более частого проявления кризисных явлений кейнсианская теория вмешательства государства в плане достижения «эффективного спроса» перестала отвечать требованиям экономического развития. Кейнсианская система регулирования была подорвана по следующим причинам. Во-первых, когда инфляция стала приобретать хронический характер в виду изменений в условиях производства, а не реализации, стола необходимо такое вмешательство, которое улучшило бы предложение, а не спрос на них. Во-вторых, с развитием экономической интеграции произошло повышение зависимости каждой страны от внешних рынков. Стимулирование же спроса государством зачастую оказывало положительное воздействие на иностранные инвестиции. Поэтому на смену кейнсианской концепции «эффективного спроса» пришла неоклассическая теория «эффективного предложения».

**Неоклассическая теория**, одним из основоположников которой считается **Альфред Маршалл** (англ. Alfred Marshall; 1842—1924), основывается на преимуществе свободной конкуренции и естественности, устойчивости экономических, в частности производственных процессов. Основное отличие данной теории от кейнсианской концепции заключается в ином подходе к методам государственного регулирования. Если кейнсианская школа утверждала, что динамическое равновесие неустойчиво, и в связи с этим необходимо прямое вмешательство государства в экономические процессы, то согласно неоклассическому направлению внешние корректирующие меры должны быть направлены лишь на устранение препятствий, мешающих действию законов свободной конкуренции, государственное вмешательство не должно ограничивать рынок с его естественными саморегулирующими законами, способными без какой-либо помощи извне привести к экономическому равновесию.

Маршалл, построивший неоклассическую модель, отводил государству лишь косвенную роль в регулировании экономических процессов, считая государство дестабилизирующим фактором из-за безграничного роста его расходов. Отдавая предпочтение лишь кредитно-денежной политике Центрального банка и не учитывая бюджетной и налоговой политики, неоклассицисты полагают, что таким образом будет создан эффективный механизм перераспределения дохода, обеспечивающий полную занятость и устойчивый рост национального богатства.

В неоклассической теории, в свою очередь, широкое развитие получили два направления: **теория экономики предложения и монетаризм.**

Рассмотрим каждую теорию подробно.

**Теория экономики предложения** — это фундаментальная теория, которая принадлежит наиболее активному крылу консервативных экономистов. Она выросла из смеси американского экономического романтизма, прагматизма и политической демагогии. Она играет важную роль в определении экономической политики администрации США.

У истоков теории стояли практические деятели (политики Дж. Кемп, Дж. Русселоторг, У. Рот, журналисты: Дж. Ванниски, Дж. Гилдер, И. Кристол), теоретики — профессора А. Лаффер, Р. Мандель. Эмпирические исследования представлены профессорами М. Фелдстайном, М. Боскиным и др.

Представители экономики предложения являются сторонниками идей экономического либерализма. В теоретическом плане концепция характеризуется применением принципов микроэкономического подхода к анализу таких макроэкономических проблем, как накопление капитала и государственные финансы. При этом основное внимание уделяется воздействию налогов и налоговой политики на экономическую активность, корректировке системы регулирования, смещению целей и приоритетов экономической политики и модификации методов достижения этих целей. Представители экономики предложения требуют ликвидации «вредных» форм регулирования, уменьшения регламентирующей и регулирующей деятельности государства, а также укрепления рыночных основ предпринимательства.

Экономическое процветание общества теоретики экономики предложения связывают с защитой частной собственности и с совершенствованием механизма цен, с созданием дополнительной системы мер по повышению конкурентоспособности рыночной экономики, перестройкой системы социально-экономических и политических отношений в соответствии с интересами предпринимательства.

Но теоретики не стремятся полностью устранить государство из экономики. Они ведут речь о его преобразовании, создании «государства социального страхования», целью которого является улучшение положения всех американцев, создание справедливой социально-экономической организации, которая открывает простор для реализации индивидуальных устремлений и основана на принципе «равных возможностей», позволяющем обеспечить условия для эффективного функционирования экономики.

При этом идеологи экономики предложения считают, что условием, необходимым для процветания общества, является обеспечение богатства, права неограниченного владения собственностью, предпринимательской активности. Поэтому, признавая, что масса людей живет в нищете, они выступают за увеличение совокупного богатства общества посредством накопления капитала, за содействие богатым людям в реализации их устремлений, за сохранение рыночной системы хозяйствования, свободной системы цен, которая является механизмом, передающим информацию, необходимую для координации экономической деятельности; создающим стимулы для ее реализации, для распределения труда и капитала, обеспечивающим всеобщее изобилие, распространяющееся и на низшие классы.

В связи с этим одной из актуальных задач, по мнению теоретиков экономики предложения, является устранение внешних для рыночной системы хозяйствования препятствий свободному движению цен, связанных главным образом с системой налогообложения. По их мнению, оно вызывает нежелательное вмешательство в рыночный механизм.

Социально-экономическими предпосылками для пересмотра в 80-е годы системы налогообложения явились сильные негативные последствия высокого уровня налоговых ставок. Во-первых, высокие налоги обусловили эффект ускорения инфляции издержек. Это связано с тем, что большая часть налогов со временем трансформируется в издержки предпринимателей и перекладывается на потребителей в форме более высоких цен. Рост цен, в свою очередь, вызывает сокращение объемов производства, смещая кривую совокупного предложения влево.

Во-вторых, высокие налоги, обусловив рост производственных издержек и инфляцию, привели к снижению эффективности производства, сокращению вознаграждений, получаемых рабочими и предпринимателями после выплаты налогов. Это, в свою очередь, отразилось на внедрении нововведений и размерах инвестирования.

В-третьих, рост налогов вызвал в середине 70-х — начале 80-х годов инфляционную «эрозию доходов». Следствием инфляции стало увеличение налогового бремени. В начале 60-х годов доходы около 90 % налогоплательщиков находились в пределах двух-трех низших ставок, а высокая степень прогрессии применялась к 5 % богатейшего населения. Инфляция и рост доходов в течение 60—70-х годов привели к тому, что растущие предельные ставки подоходного налога, нацеленные на получателей высоких доходов, к концу 70-х годов стали применяться в отношении широких слоев населения со средними доходами. Кроме того, обесценивались налоговые льготы: налогооблагаемый минимум, стандартизированные скидки и пр.

Теоретики экономики предложения осуществляют пересмотр модели налогового регулирования, строя свои рассуждения на положении о необходимости обеспечения изменений в совокупном предложении факторов производства.

Главной предпосылкой изменений в совокупном предложении являются сбережения, увеличение которых вызывает сокращение потребительского спроса, расширение размеров накопления и инвестиций. Стимулирование сбережений теоретики связывают с воздействием на соответствующую относительную «цену», которая отражает привлекательность потребления по сравнению со сбережением. В результате центральным моментом становится воздействие на размер реально получаемых инвесторами доходов, на сбережения через изменения ставок налогов. Так определяется основной способ влияния на распределение потребления во времени, а также дохода на сберегаемую и расходуемую части.

Таким образом, представители экономики предложения, так же, как и кейнсианцы, считают фискальную политику мощным средством воздействия на экономику. Но, если для кейнсианцев она — способ непосредственного воздействия на совокупный спрос и объемы производства с вторичным эффектом на структуру цен, то для представителей экономики предложения бюджетно-налоговая политика — это средство изменять «относительные цены» и через них воздействовать на поведение субъектов, в результате чего изменяется объем производства и совокупный доход.

Данные положения позволили теоретикам экономики предложения обосновать вывод, что одним из условий, обеспечивающих рост сбережений и расширение инвестиционной деятельности, выступает низкий уровень налогов. Для теоретического доказательства стимулирующего воздействия низких налоговых ставок они использовали бюджетную концепцию **Артура Лаффера** (англ. Arthur Betz Laffer; 14 августа1940). По его мнению, движущей силой экономического роста выступает заинтересованность хозяйственных агентов экономической деятельности, ориентированной на рынок. Если эта деятельность выгодна им, то воспроизводство будет осуществляться интенсивными темпами. Если же успешное функционирование рынка будет сталкиваться с усиливающейся дискриминацией в виде более высоких и прогрессивных налогов, то экономическая активность будет падать.

Главной переменной величиной у Лаффера являются предельные ставки. Он считает, что если предельные ставки достигают достаточно высокого уровня, то сокращаются стимулы для предпринимательской инициативы и расширения производства, падают прибыли, усиливается процесс уклонения от уплаты налогов, следовательно, снижаются и общие налоговые поступления. Сокращение предельных налоговых ставок, напротив, высвобождает частную инициативу, обеспечивает рост производства, приток дополнительных поступлений в бюджет, возможность его сбалансирования.

Анализ последствий снижения налогов для государственных финансов осуществляется на основе «кривой Лаффера». Считая, что налоговые поступления являются продуктом налоговой ставки и налоговой базы, Лаффер проследил графическую взаимосвязь между ними. Это позволило ему обосновать вывод о том, что эффект воздействия изменения норм обложения на бюджетные поступления зависит от величины эластичности выпуска продукции по налоговой ставке. Когда ее величина достигает минус единицы, налоговые поступления начинают падать. Таким образом, по мере роста норм обложения от 0 % до 100 % поступления в государственный бюджет растут от нуля до некоторого максимального уровня, а затем снижаются до нуля в связи с тем, что более высокие налоговые ставки сдерживают экономическую активность и налоговая база сокращается.

По мнению Лаффера, сокращение налогов для экономики может дать тройной эффект: во-первых, способствовать преодолению дефицита государственного бюджета в связи со снижением масштабов уклонения и неплатежа налогов, повышением стимулов к производству и увеличению занятости, уменьшением правительственных трансфертных платежей (например, на пособия по безработице); во-вторых, обеспечивать расширение налоговой базы вследствие увеличения предложения рабочей силы и капитала, т.е. расширения объемов производства; в третьих, обусловливать перевод ранее используемых рынком труда и капитала из низкооплачиваемой в сравнительно высокооблагаемую сферу хозяйственной деятельности в связи с улучшением распределения ресурсов по сферам и повышением эффективности экономики.

Признавая, что эффективность снижения налогов зависит от «набора» мероприятий бюджетно-налоговой политики, неоклассики для обеспечения долговременного неинфляционного роста экономики предлагают осуществлять сокращение налоговых ставок одновременно со снижением государственных расходов. По их мнению, это обеспечит «эффект замещения» и погасит действие «эффекта дохода».

Таким образом, по сравнению с неокейнсианцами, которые строили механизм налогового регулирования на изменениях уровня налогов (снижения их как средства проведения антициклической политики, повышения в годы оживления и подъема с целью сдерживания деловой активности), неоклассики формируют его на основе широкомасштабного и целенаправленного снижения общего уровня налогов для поддержания высокого уровня сбережений и инвестиций, а также расширения общих налоговых поступлений.

В 50-х гг. ХХ в. американским экономистом, профессором экономики Чикагского университета **Милтоном Фридманом** (англ. Milton Friedman; 1912 —2006), приверженцем идеи свободного рынка, была выдвинута налоговая **теория монетаризма**. Фридман, подвергнув критическому анализу ряд определений налога, дает свое определение: «Налогами следует считать принудительные сборы, взимаемые в пользу государства или общины. Это Определение отличает налог как от пошлины, так и от государственных доходов частноправового характера» [14 – c.8].

Что касается макроэкономической политики, то монетаризм поставил под сомнение механизм бюджетного мультипликатора, где изменение налоговых ставок и расходов бюджета обеспечивают многократный прирост национального дохода, и попытались развенчать утверждение кейнсианцев о сильном и хорошо предсказуемом влиянии бюджетных мероприятий на состояние платежеспособности спроса, занятости и цен. Фридман предлагает ограничить роль государства только той деятельностью, которую кроме него никто не может осуществить: регулирование денег в обращении.

Разногласия монетаристов и кейнсианцев по вопросу о роли государства в хозяйственной жизни вылились в конечном счете в противопоставление двух основных инструментов макроэкономического контроля, используемых правительственными органами для воздействия на конъюнктуру – денежно-кредитной и бюджетно-налоговой политики. Первый вид политики, связанный с воздействием центрального банка на величину денежной массы расценивается монератистами как наиболее эффективный и органически вписывающийся в систему товарно-денежных отношений. Второй вид политики, заключавшийся в изменении налоговых ставок и управлении государственным долгом, связывается ими с произволом правительственного аппарата как малоэффективный для хозяйственного развития.

При этом налогам отводится не такая важная роль как в кейнсианской экономической концепции. В данном случае они всего лишь воздействуют на денежные обращения наряду с иными механизмами. Так как государство с каждым годом увеличивает свои расходы, влекущие дополнительный рост инфляции, его нельзя допускать к созданию богатства общества, регулированию объемов производства, занятости и цен. Однако оно может помочь в регулировании денежной массы – изъяв лишнее количество денег из обращения, если не с помощью займов, так с помощью налогов. Но налоговая политика не должна применяться в качестве средства краткосрочной стабилизации, иначе стагфляция становится неизбежной. При этом Фридман выступал против высоких ставок налогов. Плохая налоговая политика государства с его точки зрения вбивает клин между производителями и потребителями, между производителями и наемными рабочими: предприниматель должен выплатить заработную плату рабочим, но это сократит нераспределённую прибыль и возможности инвестирования, следовательно предприниматель не сможет расширить производство. В связи с этим, Фридман полагает, что необходимо сокращение ставки налога на предприятия, это позволит увеличить сбережения, которые могут быть инвестированы в производство.

Таким образом, сочетание снижения налогов с манипулированием денежной массой и процентной ставкой позволяет создать стабильность функционирования механизма не только государственного, но и частного предприятия. В теории монетаризма и кейнсианской тории налоги уменьшают неблагоприятные факторы развития экономики. Однако если в первом случае этим фактором являются излишние деньги, то во втором – излишние сбережения.

В общем, основная идея всех неоклассических теорий заключается в поисках методов снижения инфляции и предоставлении большего количества налоговых льгот корпорациям и той части населения, которая формирует потребительский спрос на рынке. Но несмотря на популярность и практическое использование приемов неоклассического направления, полной замены кейнсианских методов регулирования экономики не произошло.

Американский экономист **Джон Кеннет Гелбрейт** (англ. John Kenneth Galbraith; 1908—2006) в своей книге «Экономические теории и цели общества» (1973) ратовал за справедливое распределение доходов и строго прогрессивную структуру налогов, поскольку такая структура налогов отражает заинтересованность общества в справедливости, а не в собственной выгоде.

Гелбрейт считал, что налоги, которые служат цели достижения большего равенства, наиболее эффективны в деле стабилизации. При этом он полагал, что налоговая система должна быть всесторонне развита, так как чем меньше в ней лазеек, тем лучше она служит интересам равенства и стабилизации.

Что касается объекта налогообложения, то Гелбрейт выступал за применение общих ставок налогов к любому виду обогащения независимо от того, имеет ли она форму жалования, дохода от капитала, от недвижимости, наследства, даров и прочее. Обогащение для него – основной факт. Раз оно имеет место, то за ним должен следовать налог. Такой подход, по его мнению, позволит снизить ставки налогов, которые, разумеется, должны быть строго прогрессивными.

Финансовая политика, с его точки зрения, должна начинаться с определения уровня расходов, которые будут определять необходимую сумму поступлений от налогообложения. Но нет гарантий, что они создадут нужный уровень спроса. Поэтому при чрезмерном спросе приемлемой процедурой общего порядка Гелбрейт считает повышение налогов, поскольку последствия повышения он видит в снижении объёма второстепенных видов частного потребления. При этом он считает, что в той степени, в которой налоговая система является прогрессивной и повышение налогов ложиться больше на богатых, доводы в пользу снижения частного потребления по сравнению с общими намного убедительней.

Цель финансовой политики Гелбрейт видит в объеме производства в планируемой системе, позволяющим привлечь на работу за приемлемую заработную плату имеющийся резерв квалифицированных рабочих с учетом тех, кто меняет работу или чья квалификация устарела. А для рыночной системы критерием служит динамика цен. При условии правильной политики цены в рыночной системе будут стабильными, кроме тех случаев, когда рост цен является результатом улучшения конкурентных позиций, более высокой минимальной заработной платы и прочих мер, направленных на обеспечение большего равенства в отношениях с планируемой системой.

##### Современное же определение налога мы находим в учебнике К.Р. Макконнелла и С.Л. Брю «Экономикс»: «Налог – принудительная выплата домохозяйством или фирмой денег (или передача товаров и услуг), в обмен на которые домохозяйство или фирма непосредственно не получают товары или услуги, причем такая выплата не является штрафом, наложенная судом за незаконные действия» [8-c.390].

##### 2. Частные теории налогов

##### Среди частных теорий одной из наиболее ранних является теория соотношения прямого и косвенного обложения. В ранние периоды развития европейкой цивилизации установление прямого или косвенного налогообложения зависело от политического развития общества. В городах раннего средневековья, где вследствие более равномерного распределения собственности еще сохранялись демократические устои, налоговые системы строились в основном на прямом налогообложении. Косвенные налоги считались более обременительными и негативно влияющими на положение народа, поскольку они увеличивали стоимость товара. Когда же аристократия набрала силы, чтобы сломит сопротивление народных масс, установился приоритет косвенного налогообложения, причем, как правило, на предметы первой необходимости (например, налог на соль). Таким образом, согласно первой позиции, косвенные аналоги являются вредными так как они ухудшают положение народа.

##### Вторая позиция, появившаяся в конце средних веков, напротив, обосновывала необходимость установления косвенного налогообложения. Посредством косвенных налогов предлагалось установить равномерное налогообложение. Дворянство через различные льготы и откуп не было обременено прямыми налогами. Поэтому сторонники идеи косвенного налогообложения стремились заставить платить привилегированные классы путем установления налога на их расходы. Тем самым косвенные налоги рассматривались в качестве средства по установлению равенства в обложении.

##### Сторонниками косвенного налогообложения являлись также А. Смит и Д. Рикардо, которые обосновывали его через идею добровольности. Эта идея исходит из утверждения о том, что косвенные налоги менее обременительны, чем прямые, потому что их легко избежать, не покупая налогооблагаемый товар.

##### Однако в конце XIX в. экономисты, спорившие по этому вопросу, пришли к выводу о необходимости поддержания баланса между прямыми и косвенными налогами, считая, что прямое налогообложение предназначено для уравнительных целей, а косвенное – для эффективного получения поступлений. Некоторые специалисты идею о «разумном сочетании прямых и косвенных налогов» рассматривают даже в качестве одного из принципов налоговой системы.

##### Теорию единого налога неоднократно брали на вооружение социально-политические реформаторы. Необходимо отметить, что эта теория в большей степени рассматривает социально-политические вопросы, чем налоговые. Идея установления единого налога была популярна в разные времена. В XVIII в. в Англии даже существовала партия, девизом которой был единый налог на строения.

##### Различные сторонники данной теории представляли единый налог в качестве панацеи от всех бед. Утверждалось, что после установления этого налога бедность будет ликвидирована, повысится заработная плата, перепроизводство будет невозможно, во всех отраслях промышленности произойдет рост производства и т.д.

##### Единый налог – это единственный, исключительный налог на один определенный объект налогообложения, на один из источников доходов. Поэтому единый налог вводится теоретически более целесообразным, простым и рациональным, чем взимания множества отдельных налогов. В качестве единого объекта налогообложения различными теоретиками предлагалась земля, расходы, недвижимость, доход, капитал и др.

##### Одним из самых ранних видов единого налога является налог на земельную ренту. Так, физиократы – сторонники сельскохозяйственной системы развития общества – считали, что промышленность не производит чистой прибавки к доходу. Все богатство сосредоточено в земле и проистекает из земли. Поэтому надо установит единый налог на земельную ренту как на единственный источник доходов. Следовательно, платить этот налог должны будут только землевладельцы. В качестве основы для установления этого единого налога предлагалась идея «всеобщности земли». Земля есть дар божий, она должна принадлежать всем. Более того, все богатства происходят от земли. А поскольку в действительности земля принадлежит конкретным людям, то они, как обладатели единственного источника богатства должны платить единый налог. В XIX в. американский экономист Генри Джордж (англ. George Henry, 1839-1897)выдвинувший идею «единого земельного налога», рассматривал его как средство обеспечения всеобщего достатка и «социального мира».

##### Рассматривая теорию единого налога, необходимо отметить, что, каким бы ни был объект налогообложения, данная теория не может быть прогрессивной. Признавая положительные моменты единого налога, связанные, в частности, с простотой его исчисления и сбора, теме не менее следует признать, что в чистом виде эта теория достаточно утопична и практически неприменима. Однако в сочетании с другими системами налогообложения она может сыграть положительную роль.

##### Большое влияние на теоретические аспекты налогообложения оказала и социально-политическая природа налогов. Особенно это проявилось в соотношения теорий пропорционального и прогрессивного налогообложения. Это было вызвано тем, что, поскольку налог всегда есть ущемление и изъятие собственности, любая налоговая система так или иначе объективно отражает соотношение классовых и групповых интересов, социальных сил, а также их расстановку.

##### Согласно идеи пропорционального налогообложения, налоговые ставки должны быть установлены в едином проценте к доходу налогоплательщика, независимо от его величины. Данное положение всегда находило поддержку среди классов и обосновывалось принципами равенства и справедливости.

##### В соответствии с прогрессивным обложением налоговые ставки и бремя обложения налогом увеличиваются по мере роста дохода плательщика налогов. Считалось, что с богатого гражданина необходимо взимать больше не только абсолютно, но и относительно. В поддержку прогрессивной теории всегда выступали ведущие сторонники социалистического переустройства общества, а К. Маркс и Ф. Энгельс даже связывали ее с уничтожением частной собственности и построением социализма. Данная теория окончательно сложилась в середине XIX в., но ее элементы встречаются в работах А. Смита, а также в работах французских просветителей Ж.Ж. Руссо и Ж.Б. Сэя. Сторонники налоговой прогрессии так или иначе склонялись к тому, что она более справедлива, так как смягчает неравенство и влияет на перераспределение имущества и доходов.

##### Одна из основных проблем налогообложения нашла свое отражение в теории переложения налогов, исследование которой началось еще в XVII в. Теория переложения налогов изучает справедливость распределения налогового бремени в зависимости от форм налогообложения, эластичности спроса и предложения. Это проблема до сих пор является одной из наименее разработанных в налогообложении, и это с учетом того, что ее практическое значение огромно. Суть теории переложения заключается в том, что распределение налогового бремени возможно только в процессе обмена, результатом которого является формирование цены. Именно через обменные и распределительные процессы юридический плательщик налога способен переложить налоговое бремя на иное лицо – носителя налога, который и будет нести всю тяжесть налогообложения.

##### По словам американских экономистов Аткинсона и Стиглица: «Один из наиболее ценных выводов, сделанных в результате экономического анализа государственных финансов, состоит в том, что человек, на которого формально распространяется действие положения о налогообложении, и человек, платящий этот налог, - совсем не обязательно одно и то же лицо. Определение реальной сферы действия налога или государственной программы - одна из наиболее важных задач теории госсектора».

##### Основоположником теории переложения считается Джон Локк (англ. John Locke; 1632 —1704), который, сделав вывод о том, что все налоги в конечном счете падают на собственника земли, предлагал конкретные пути и методы разрешения этой проблемы.

В конце XIX в. профессор Колумбийского университета **Эдвин Селигмен** (англ. Edwin Robert Anderson Seligman; 1861-1939) в книге «Переложение и падение налогов» (1892) изложил основные положения этой теории и указал две ее разновидности: переложение с продавца на покупателя (как правило, это происходит при косвенном налогообложении) и переложение с покупателя на продавца (косвенные налоги в случаях, когда цена на какой-либо товар слишком велика из-за высоких ставок, например акцизов, что существенно ограничивает спрос на этот товар).

Проблема переложения налогов окончательно не решена до сих пор. По словам современных американских экономистов К. Макконнелла и С. Брю: «Налоги не всегда исходят из тех источников, которые подлежат налогообложению. Некоторые налоги могут быть переложены. По этой причине необходимо точно определить сферу возможного переложения основных видов налогов и выявить конечные пункты, куда налоги перемещаются». По мнению других западных экономистов Р. Масгрейва и Д. Минза, от 30 до 50% налогов, уплачиваемых капиталистами, перекладывается ими на потребителей. Проблема переложения особенно актуальна в настоящий момент и в России, поскольку в структуре розничных цен на товары народного потребления в Москве, например, доля всех налогов, сборов и страховых взносов составляет 31%.

Таким образом, для точного определения тенденций переложения каждого налогового платежа необходимо учитывать природу налога, а также все экономические и политические условия его взимания.

# 

**Заключение**

Проследив эволюцию представлений о природе налогов, его функциях и значения для экономики и эволюцию представлений о принципах налогообложения, можно выделить четыре периода в развитии теорий налогов.

**Первый период** характеризуется становлением налогообложения в древнем мире и в средние века. Возникновение налогов происходит одновременно с появлением первых государств, когда появились товарно-денежные отношения, начал формироваться государственный аппарат управления и принуждения, на содержание которого потребовались средства. До XVII в. в европейских государствах отсутствовали развитые налоговые системы, налоги имели разовый характер. Сначала сборы существовали преимущественно в натуральной форме, но по мере укрепления товарно-денежных отношений сборы постепенно принимали денежную форму. Развитие государственности диктовало объективную необходимость усиления государственного аппарата, что обусловило возникновение налоговых систем, пришедших на смену разовым, бессистемным платежам.

В конце XVII – начале XVIII вв. **наступает второй период** развития налогообложения, когда налоги становились ведущим источником доходной части бюджета. Для обоснования данного явления в последней трети XVIII в. в Европе начали разрабатываться проблемы теории и практики налогообложения. Значительный вклад в развитие финансовой науки на втором этапе внесли английские и немецкие ученые. Тогда же французский экономист Ф. Кене впервые обозначил органическую связь налогообложения и народнохозяйственного процесса. Особая роль на данном этапе развития финансовой науки отводится основоположнику теории налогообложения шотландскому экономисту и финансисту А. Смиту, который в 1776 г. Издал книгу «Исследование о природе и причинах богатства народов». Его идеи оказали кардинальное влияние на финансовую и хозяйственную жизнь многих существовавших в то время государств. В XIX в. финансовая наука продолжала стремительно совершенствоваться благодаря работам немецких ученых: Ж. Симонд де Сисмонди, К. Маркса и Ф. Энгельса, А. Вагнера, Э. Селигмана и др.

Наконец, **третий период** начинается с начала XX в. и характеризуется дальнейшим совершенствованием налоговых систем. Великая депрессия 1929-1933 гг. после Первой мировой войны заставили рассматривать государственные финансы как инструмент макроэкономической стабилизации. Были проведены научно обоснованные налоговые реформы и заложен фундамент современной налоговой системы. И после Второй мировой войны финансы использовались в новом качестве – как средство государственного регулирования экономики. Здесь появляются такие научные течения как кейнсианство, основоположником которого стал Дж. Кейнс, и неоклассицизм с А. Маршаллом, М. Фридманом и их последователей.

Современный, **четвертый этап** развития налогообложения характеризуется более глубоким теоретическим обоснованием всех его проблем. В 80-е гг. ХХ в. получила признание бюджетная концепция А. Лэффера, согласно которой налоговые поступления – это продукт двух факторов: налоговой ставки и налоговой базы. Страны с развитой рыночной экономикой провели налоговые реформы, направленные на совершенствование систем прямых и косвенных налогов и стимулирование деловой активности. Небольшой вклад делает в теорию налогообложения и институциональное направление.

Однако до настоящего времени еще не существует идеальных налоговых систем. Во всех странах ведутся теоретические поиски научного обоснования налоговой политики и практические изыскания в отношении эффективной и справедливой методики налогообложения. Этим целям служит в первую очередь знание налоговых теорий.

**Список литературы**

1. Аткинсон Э.Б., Стиглиц Д.Э. Лекции по экономической теории государственного сектора – М., 1995.
2. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе/ М. Блауг – 4-е изд. – М.: Дело ЛТД, 1994.
3. Ведута Е.Н. Государственные экономические стратегии – «Деловая книга» - М., 1998.
4. Глухов В.В., Дольде И.В. Налоги: теория и практика. Уч. Пособие – Спб., 1996.
5. Кейнс Д. Общая теория занятости, процента и денег – М., 1978.
6. Налоги и налоговое право: Уч. Пособие/ под ред. А.В. Брызгалина – М.: Аналитика-Прессс, 1997.
7. Майбуров И.А., Косов М.Е., Ушак Н.В. Теория и история налогообложения – Юнити, 2010.
8. Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс. Часть 2 – М.: Инфра-М, 2003.
9. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. Уч. Пособие – М.: Кнорус, 2006.
10. Пансков В.Г., Князев В.г. Налоги и налогообложение. Учебник для ВУЗов – М.: МУФЭР, 2003.
11. Пушкарева В.М. История финансов и политики налогов – М., 1996.
12. Соколов А.А. Теория налогов – М., ООО ЮрИнфо-Пресс, 2005.
13. Финансовое право: Учебник для ВУЗов/ под ред. Горбуновой О.Н. – 2-е изд. – М.: Юристъ, 2000.
14. Фридман М.И. Конспект лекций по науке о финансах. Налоги. Выпуск 2 – Спб.
15. http://www.lichm.narod.ru
16. http://ru.wikipedia.org