

УДК 336.201

¹Ю.Г. Тюрина, ²М.А. Троянская

¹ Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, г. Москва,
email: u_turina@mail.ru

² Оренбургский государственный университет, г. Оренбург,
email: m_troyanskaya@mail.ru

К ВОПРОСУ СПРАВЕДЛИВОСТИ И ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ В КОСВЕННОМ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

Ключевые слова: справедливость, платежеспособность, налоги, налогообложение, косвенное налогообложение.

Справедливость отражает стремление общества к социальному равновесию в условиях конфликта интересов. В свою очередь платежеспособность при налогообложении основана на прямой зависимости величины налога и сбора от дохода и богатства плательщика налогов и сборов. Наличие учета платежеспособности при установлении налогов прослеживается в шкале налогообложения, устанавливаемой в стране. Авторами в статье представлены отрасли жизни, в которых нашла отражение категория справедливости, ее характеристика и проявление; сделан акцент на теориях экономической справедливости и несправедливости; уделено внимание основам справедливости налогообложения через выгоду для налогоплательщика и его платежеспособность; обобщены достоинства и недостатки косвенного налогообложения; проведен анализ отдельных позиций ученых по учету справедливости и платежеспособности в косвенном налогообложении.

¹Yu. G. Tyurina, ²M. A. Troyanskaya

¹Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
email: u_turina@mail.ru

²Orenburg State University, Orenburg, email: m_troyanskaya@mail.ru

ON THE ISSUE OF FAIRNESS AND SOLVENCY IN INDIRECT TAXATION

Keywords: equity, solvency, taxes, taxation, indirect taxation.

Justice reflects the desire of society for social balance in conditions of conflict of interests. In turn, solvency in taxation is based on the direct dependence of the amount of tax and fee on the income and wealth of the payer of taxes and fees. The presence of accounting for solvency in the establishment of taxes can be traced in the scale of taxation established in the country. The authors of the article present the branches of life in which the category of justice, its characteristics and manifestation are reflected; emphasis is placed on the theories of economic justice and injustice; attention is paid to the basics of tax fairness through the benefit to the taxpayer and his solvency; the advantages and disadvantages of indirect taxation are summarized; the analysis of individual positions of scientists on accounting for justice and solvency in indirect taxation is carried out.

Справедливость является центральным звеном системы мироощущения общества. Идея справедливости входит в наше сознание как цель и регулятор важнейших ценностно-смысловых идей и представлений. Именно поэтому данное понятие является одной из центральных категорий философии, морали, политического, правового и экономического сознания.

Учет платежеспособности при налогообложении основан на прямой зависимости от величины налога на доход и благосостояния налогоплательщика. Это означает, что люди и компании с бо-

лее высокими доходами должны платить абсолютно и относительно больше налогов, чем люди и компании с более низкими доходами. Иными словами, принцип учета платежеспособности предполагает, что налог должен взиматься с тех, кто способен его уплачивать. По мнению большинства исследователей, платежеспособность налогоплательщиков весьма справедливо учитывается при пропорциональном налогообложении, однако последние исследования доказывают обратное. В большей степени это связано с наличием в налоговых системах косвенных налогов.

Основная часть

В настоящее время категория «справедливость» имеет отношение ко всем формам общественного сознания (таблица 1).

В рамках данной статьи важно сделать акцент на теории экономической справедливости. В экономической теории при изучении вопросов, касающихся справедливости, делается акцент на ее роли в создании совокупности ценностей в обществе и их воздействии на процессы экономического развития.

Вопросы справедливости являются главным пунктом исследователей начиная от древнегреческих ученых-философов.

Так Фома Аквинский выделял два вида отношений справедливости (рис. 1).

В теории «невидимой руки» А. Смитом развито новое понимание экономики, рынка и, следовательно, справедливости. Человек совершает свои действия не под влиянием сознательного решения, а в результате импульсивной реакции на внешние изменения, и поэтому ни одно из его действий не может быть подвергнуто морально-этической оценке [6].

Также нельзя не отметить сформулированные А. Смитом основные принципы налогообложения, на которых основываются даже современные налоговые системы стран мира:

- принцип справедливости,
- принцип определенности,
- принцип удобства,
- принцип экономичности взимания.

Главным в этом ряду принципов признается принцип справедливости налогообложения, согласно которому «каждый гражданин обязан платить налоги сообразно своему достатку».

В первой половине XIX века в рамках нормативного экономического анализа была окончательно сформирована категория справедливости, а впоследствии получала интерпретацию и развитие в более поздних теориях справедливости. Существующие на сегодняшний день подходы к пониманию справедливости свидетельствуют об их разнообразии, но в то же время отсутствует единство в трактовке термина [3].

Несмотря на наличие множества теорий справедливости, в современной науке наибольшим признанием пользуется теория американского политического и морального философа Джона Ролза (1921 – 2002 гг), согласно которой справедливость – главный элемент и основной критерий социального порядка. Джон Ролз в своей теории выделяет 3 типа несправедливости (рис. 2).

Важно подчеркнуть, что в современном мире ни у одного государства не получилось создать систему налогообложения, фундаментом которой был бы принцип справедливости. В то же время стремление к справедливой налоговой системе – это главная цель любой страны, а сам принцип справедливости в осуществлении налогообложения – самый неоднозначный и сложный.

Обосновывая позиции к формированию постулатов справедливого налогообложения, многие ученые исходят из выгоды и платежеспособности (рис. 3).

Учет платежеспособности плательщиков налогов и сборов является для многих государств, которые применяют прогрессивную шкалу налогообложения, базовым принципом при построении налоговой системы. Принято считать прогрессивную шкалу налогообложения инструментом перераспределения богатства в обществе [9].

Наличие учета платежеспособности при установлении налогов можно проследить в применяемой в государстве шкале налогообложения (рис. 4).

Таким образом, последние исследования показывают, что налогообложение населения в контексте пропорционального налогообложения действительно характеризуется значительной регрессией: лица с самыми высокими доходами тратят на налогообложение меньше своего дохода, в то время как беднейшие слои населения тратят более высокую долю своих доходов на уплату налогов. То есть при пропорциональной шкале налогов платежеспособность налогоплательщиков практически не учитывается [9].

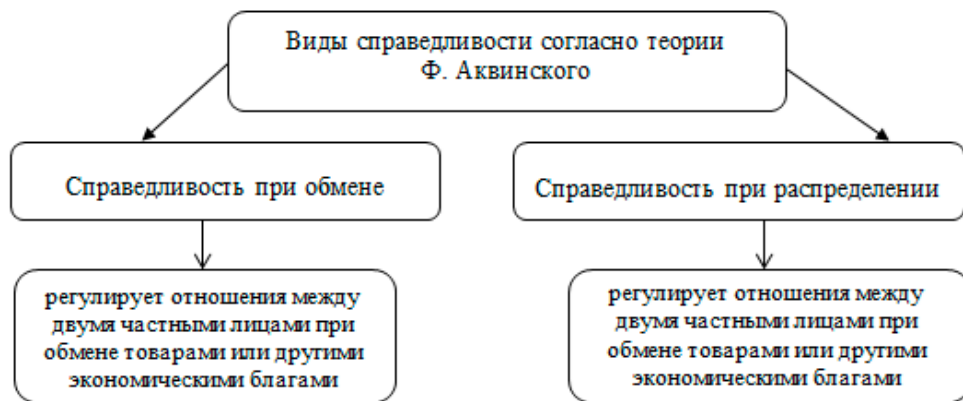


Рис. 1. Виды справедливости согласно теории Ф. Аквинского

Источник: составлено авторами по данным [3]



Рис. 2. Типы несправедливости согласно теории Дж. Ролза

Источник: составлено авторами по данным [7]

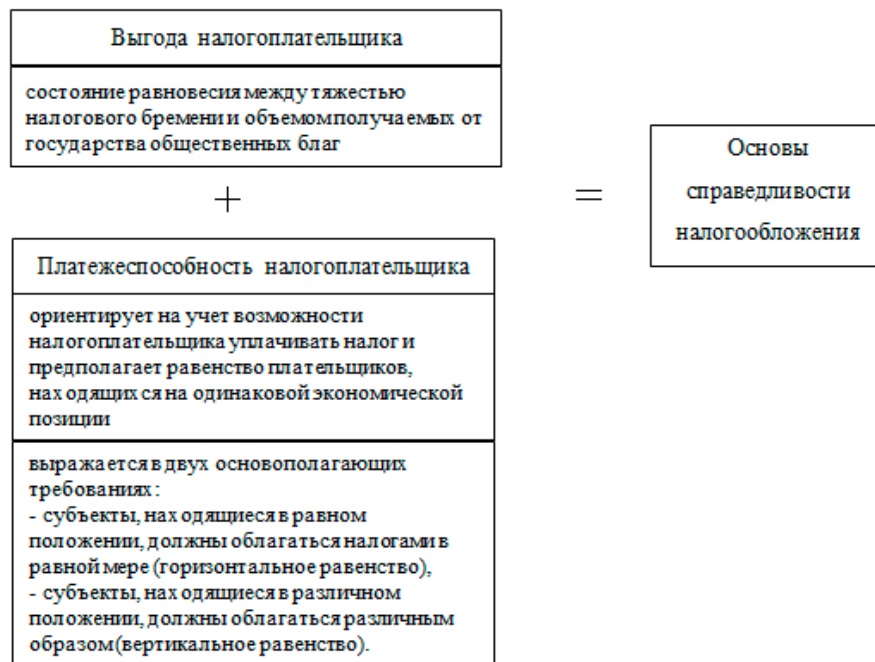


Рис. 3. Основы справедливости налогообложения

Источник: составлено авторами по данным [8]

Таблица 1

Отрасли жизни, в которых нашла отражение категория справедливости

СПРАВЕДЛИВОСТЬ	Отрасль жизни	Характеристика и проявление
	Философия	По Аристотелю, справедливость есть совершенная добродетель. При этом под добродетелью понималось «обладание серединой между двумя пороками, один из которых состоит в избытке, а другой – в недостатке». Она по первому роду – это соответствие закону: «справедливым называют то, что приказывает закон». Она по второму роду – проявляется по отношению к другому человеку и заключается в равенстве: «... равное между большим и меньшим справедливо, а справедливый – это человек, стремящийся иметь равное» [1].
	Мораль	В повседневной жизни, вступая в различные межличностные отношения, человек желает и требует к себе справедливого отношения. Понятие справедливости отражает не только отношения людей между собой, но и по отношению к некоторому целому. Это системное качество, содействующее общему благу, основное понятие нравственного сознания и важнейшая категория теоретической этики. Она одновременно определяет отношения между людьми по поводу их взаимных обязанностей и по поводу распределения совместно произведенных материальных и духовных благ [2].
	Экономика	Стремление общества к социальному равновесию в условиях ограниченности ресурсов. Справедливость стала бы излишней только в мире с неограниченными ресурсами. Именно поэтому проблема реализации принципов справедливости, рассматриваемая через призму экономических отношений, всегда была и останется актуальной. В процессе становления рыночных отношений происходит отделение экономики от этики. В традиционных обществах справедливость зависит от морали, нравов, обычаев данного народа, а социальный статус человека определяет уровень вознаграждения и дохода, то в рыночной экономике уровень дохода начинает определять социальный статус. Рыночная экономика формируется в тот период, когда получает широкое распространение концепция «естественного права», приверженцы которой считают, что справедливость в обществе должна осуществляться естественным путем – в процессе рыночной конкуренции [3].
	Право	Право и справедливость имеют один этимологический корень: «правое», «справедное». Однако они не являются тождественными, поскольку правовое не всегда является справедливым, а справедливое не ограничивается правовой сферой. В широком смысле – социально справедливая деятельность, обеспечивающая на основе закона предельное соответствие между экономическими, социальными и духовными сферами жизнедеятельности общества, баланс интересов социальных групп. В узком смысле – содержательная справедливость проявляется на уровне нормативно-правового акта, массива законодательства, опосредующего ту или иную сферу общественных отношений. Критериями здесь выступают следующие понятия: соразмерность между объемом прав, обязанностей, ответственности; целями и средствами их достижения: диспозицией и санкцией правовой нормы [4].
	Политика	Осуществление естественных или нормированных отношений между субъектами и объектом политики, институтами и гражданами, государственным аппаратом и населением. Политическая справедливость зависит от многих факторов: от формы политической организации, зрелости политической культуры, политического режима, распределения общественных и политических интересов и т.д. Отношения справедливости и несправедливости в значительной мере зависят от политического режима. Не форма власти, а ее реальное содержание выступает основой справедливости. Так, при тоталитарных режимах в обществе господствует несправедливость, а демократия предполагает господство справедливости [5].

Источник: составлено авторами



Рис. 4. Характеристика шкал налогообложения

Источник: составлено авторами

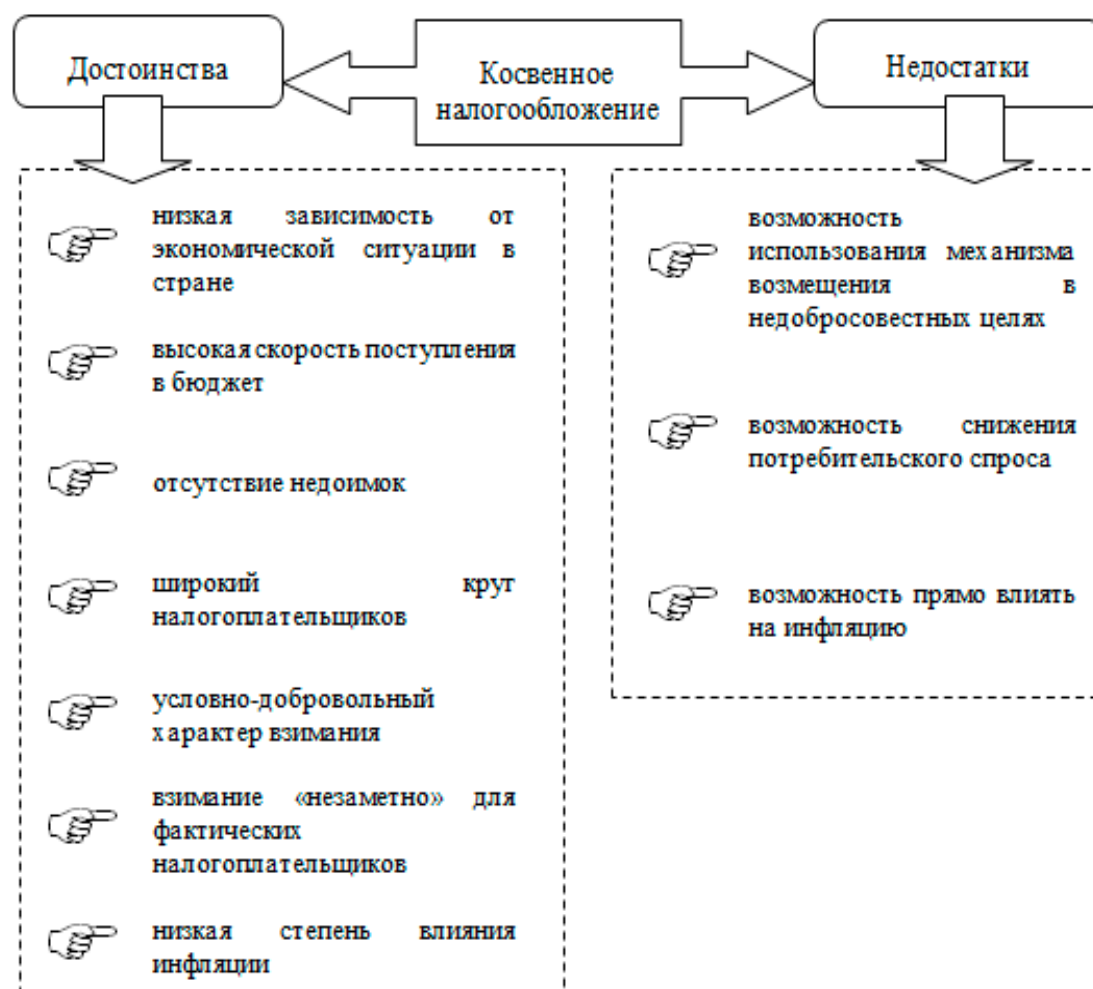


Рис. 5. Достоинства и недостатки косвенного налогообложения

Источник: составлено авторами по данным [12]

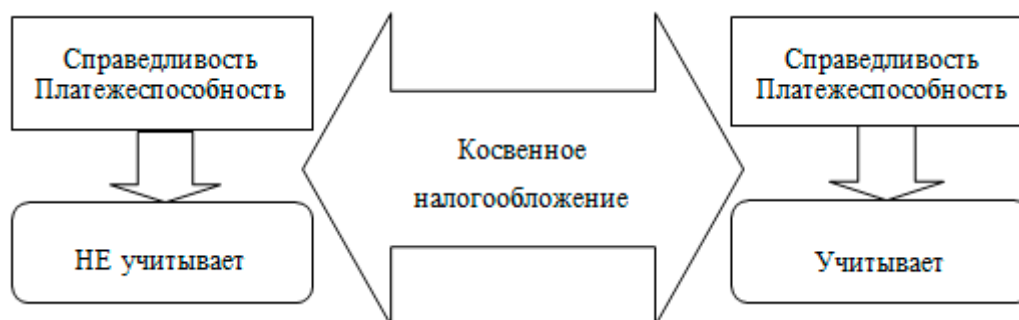


Рис. 6. Учет справедливости и платежеспособности в косвенном налогообложении

Источник: составлено авторами

Производитель товара получает от покупателя цену и сумму налога в виде доплаты на момент продажи, которая затем выплачивается государству. Таким образом, косвенные налоги должны, прежде всего, переносить фактическое налоговое бремя, которое они выплачивают, на конечного потребителя, и эту ставку обычно называют налогом на потребление. Косвенные налоги включают налог на добавленную стоимость и акцизы [10].

Косвенные налоги издавна являются органичной частью финансового хозяйства любого государства. За время своего существования косвенные налоги переживали различные стадии развития, но на сегодняшний день такому налогообложению подвергнуты практически все обменные операции. После периода упадка косвенного налогообложения (конец XIX века – середина XX века) в связи с введением подоходного налога, косвенные налоги вновь стали играть важную роль в налоговых системах различных стран и в международной торговле [11].

Выделим достоинства и недостатки косвенного налогообложения (рис. 5).

Несмотря на бесспорные достоинства косвенного налогообложения, перекося в соотношении прямого и косвенного налогообложения в сторону косвенных налогов имеет по меньшей мере три негативных последствия для экономики государства:

- высокие косвенные налоги сокращают потребление, особенно населения как основного конечного потребителя,

- чем выше косвенные налоги, тем больше инфляционное давление они оказывают на экономику,

- косвенные налоги и другие обязательные платежи угнетающе влияют на бизнес [13].

Использование фискальных или регулирующих методов при формировании доходов бюджета показывает соотношение прямого и косвенного налогообложения. В свою очередь удельный вес прямых и косвенных налогов в доходах бюджета, свидетельствует об эффективности налоговой политики государства. Иными словами, соотношение прямого и косвенного налогообложения характеризует соотношение экономической эффективности и социальной справедливости налогообложения.

При анализе взглядов различных исследователей на взаимосвязь справедливости и платежеспособности в косвенном налогообложении можно установить две диаметрально противоположные точки зрения (рис.6).

Приверженцы первой точки зрения считают, что несмотря на свои преимущества, косвенное налогообложение не может быть охарактеризовано как справедливое: оно менее заметно для конечного потребителя и скорее скрыто, поскольку номинальные и реальные налогоплательщики отличаются здесь.

Вместе с тем сторонники данной точки зрения считают, что косвенные налоги не учитывают платежеспособность налогоплательщика: особенностью налогообложения потребления является

невозможность учета платежеспособности налогоплательщика, поэтому ставки косвенных налогов (как повышенные, так и пониженные) устанавливаются для всех потребителей независимо от уровня их доходов. В этой связи уровень налогообложения потребления продуктов питания среди групп населения с низкими доходами не существенно отличается от уровня налогообложения населения в группах с более высокими доходами. То есть налоговая нагрузка таких групп населения нельзя назвать одинаковой [14].

Фактически косвенные налоги обратно пропорциональны платежеспособности налогоплательщика: они уплачиваются потребителем по регрессивной ставке, поскольку доля налогов в сумме его доходов будет тем меньше, чем больше доход этого лица [9].

То есть сторонники первой точки зрения считают, что косвенное налогообложение не учитывает платежеспособность конечных потребителей и социально несправедливо по отношению к низкодоходным группам населения.

Приверженцы второй точки зрения считают, что в случае косвенного налогообложения в качестве индикатора платежеспособности выступает не доход, а такой показатель как потребление. То есть налог должен быть связан с благосостоянием индивидуума, которое определяется через потребление: то, что лицом возможно к приобретению на оставшиеся после уплаты прямых налогов средства. Иначе говоря, потребление позволяет по косвенным параметрам сделать вывод об имеющемся доходе как основном источнике налога и о фактической способности плательщика его уплачивать.

Сторонники данной точки зрения считают, что чем выше затраты, чем качественнее и эксклюзивнее потребляемые товары, тем больше оснований для выводов о высоком благосостоянии лица и, соответственно, его высокой платежеспособности.

Также приверженцы второй точки зрения считают, что косвенным налогам присуща справедливость, которая выражена в справедливости взимания. Как говорилось выше, косвенные налоги сложны с точки зрения уклонения от их уплаты. Кроме того, номиналь-

ные и фактические налогоплательщики здесь не совпадают, что снижает желание уклонения для номинальных налогоплательщиков ввиду переложения налогового бремени на потребителей [12]. То есть сторонники данной позиции считают, что косвенные налоги справедливы с точки зрения их взимания, а также учитывают платежеспособность, так как напрямую зависят от уровня потребления индивидуума.

Однако большинство авторов считают, что выводы о высокой платежеспособности, основанные на уровне потребления, могут быть весьма условными. Кроме того, субъект обладает свободой выбора: потреблять или нет. Поэтому уровень потребления может не соответствовать реальной платежеспособности.

Выводы

Подводя итог вышеизложенному, отметим, что классификация налогов по степени их переложения, разделяющая налоги на прямые и косвенные, является исторически традиционной. Анализ достоинств и недостатков косвенного налогообложения позволил сделать вывод о перевесе в сторону достоинств, однако перекося в соотношении прямого и косвенного налогообложения в сторону косвенных налогов может иметь для экономики государства негативные последствия. При анализе взглядов различных исследователей на взаимосвязь справедливости и платежеспособности в косвенном налогообложении установлено две диаметрально противоположные точки зрения. Сторонники первой точки зрения считают, что косвенное налогообложение не учитывает платежеспособность конечных потребителей и социально несправедливо по отношению к низкодоходным группам населения. Приверженцы второй точки зрения считают, что косвенные налоги справедливы с точки зрения их взимания, а также учитывают платежеспособность, так как напрямую зависят от уровня потребления индивидуума. Однако, существует мнение, что при косвенном налогообложении учитывается «случайная» платежеспособность, а справедливым можно назвать только такое налогообложение, которое учитывает именно «длительную» платежеспособность.

Библиографический список

- 1 Урубкова И.А. Принцип справедливости в налоговом праве: на примере налога на доходы физических лиц: автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. Москва, 2011. 26 с.
- 2 Дедюлина М.А. Этика: Учебно-методическое пособие. Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2005. 100 с.
- 3 Баскакова И.В., Степанова З.В. Справедливость в контексте экономической теории // Известия УрГЭУ. 2014. № 1 (51). С. 14-19.
- 4 Цыбулевская О.И., Милушева Т.В. Справедливость в праве: аксиологический подход // Вестник Поволжского института управления. 2017. Т. 17. № 5. С. 52-59.
- 5 Коновалов В.Н. Политология. Словарь. М: РГУ. 2010. 285 с.
- 6 Калмычкова Е.Н., Чаплыгина И.Г. Экономическое мышление: философские предпосылки: учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 2012. 272 с.
- 7 Теория справедливости Джона Ролза. [Электронный ресурс]. URL: https://studme.org/1898050719281/etika_i_estetika/teoriya_spravedlivosti_dzhona_rolza (дата обращения: 01.06.2022).
- 8 Койлова М.В. Некоторые проблемные аспекты реализации принципа справедливости в налоговом праве России и меры по их преодолению // Гуманитарные и юридические исследования. 2018. № 4. С. 176-181.
- 9 Пансков В.Г. Принцип справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2016. № 3. С. 58-72.
- 10 Налоги и налогообложение: учебное пособие / ред. И.А. Майбуров. – 4-е изд., доп. и перераб. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. 558 с.
- 11 Кудряшова Е.В. Правовые аспекты косвенного налогообложения: теория и практика: учебник для вузов. М.: 2006. 304 с.
- 12 Мухина Д.Н., Дерина О.В. Соотношение прямого и косвенного налогообложения в современной России. [Электронный ресурс]. URL: <http://sisupr.mrsu.ru/2011-4/PDF/13/Mukhina.pdf> (дата обращения: 01.06.2022)
- 13 Турбина Н.М., Косенкова Ю.Ю. Налоговая нагрузка как показатель результативности налоговой политики России // Социально-экономические явления и процессы. 2017. Т. 12. № 2. С. 154-159.
- 14 Еременко Е.А. Концепция справедливости в налогообложении и ее влияние на совершенствование национальной налоговой системы: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Москва, 2018. 25 с.