

Възникване на данъчното облагане

гл. ас. Ивайло Тодоров

***Emergence of taxation:** Becoming the object of a multidisciplinary study of the tax as it comes out of the natural environment of the dwelling that is from the scope of the redistribution of the national income and it becomes a very important element of the internal structure of human society of its political, economic and social incarnation.*

Hence we think about taxes, rising above mundane specifics of their education, obtain and use, becomes an integral part of the political, economic and social thinking.

Since the emergence of the state taxes is becoming a necessary link economic relations solutions in numerous different ways of manufacturing properties.

Key words: Emergence of taxation, taxation in antiquity, historical theories of taxes.

ВЪВЕДЕНИЕ

Данъците стават необходима част от икономическите отношения в обществото още от момента на появата на държавата. Развитието и промените във формите на държавната организация водят до преобразуване на системата на данъчно облагане. В съвременното цивилизовано общество, данъците са основна форма на държавните приходи. В допълнение към тази чисто фискална функция, данъчната система се използва за икономическото въздействие върху състоянието на общественото производство, неговата динамика и структура, върху научно-техническия прогрес.

В развитието на данъчното облагане можем да разграничим три отделни етапа. Първият етап обхваща периода от създаването на държавата до началото на Средновековието, когато последната не разполага с организация и апарат за налагането и събирането на данъци. Обикновено те са били определяни като обща сума, която се плаща в полза на градовете или общините. За тази цел са били използвани нарочни хора, които откупували правото да събират данъците. През втория етап, 16 век – началото на 19 век, започнали да се формират различни държавни институции, включително и финансови. В по-голяма или по-малка степен държавата започнала да определя размера на данъците, да следи процеса по събирането им, макар и все още да ползва услугите на тези странични лица. И накрая третият, съвременният етап, слага началото на днешните публични финанси на държавата. Тя изцяло поема функциите по данъчното облагане. Местните и регионални органи остават малко или повече неин помощник за превеждането на данъчната политика.

ИЗЛОЖЕНИЕ

I. Данъците в античния свят

Данъци започват да се събират още в най-ранната фаза от развитието на държавата. Още в Библията (Петокнижието на Мойсей) се казва – „и целият десятък от земята, от семената, които ражда земята, от плода на дървото принадлежат на Господа”. Т. е. ставката на данъка е точно посочена – 10 процента. С течение на времето държавата възприела този църковен данък и владетелите започнали също да събират десятък на своите поданици. Тази практика е съществувала в различните страни в продължение на много столетия, от древния Египет до Средновековна Европа. В Египет е бил събиран поземлен налог, а в Китай, Вавилон, Персия е бил въведен т. нар. поголовен данък (данък на глава от населението).

В Елада 7 век – 4 век пр. н. е. се събирал данък върху доходите в размер на една десета или една двадесета част. Дори при градските врати търговците са били облагани с налог, наподобяващ днешния акциз. Разбира се още тогава е имало сериозна съпротива срещу облагането. Така например в Атина се е смятало, че свободният гражданин не трябва да плаща налози и това го отличавало от останалите.

За повечето атиняни било унизително да им събират данъци, защото смятали това за белег на робство.

Особено интересно се развива финансовата система на Римската империя. Първоначално цялата държава се състояла от града Рим и принадлежащите му околности. В мирно време данъци не били събирани, тъй като разходите по управлението на града и държавата били минимални. Публични средства се употребявали главно за строежи на обществени сгради, които били осигурявани от приходите от дадени под аренда държавни земи. Но във военно време всеки е трябвало да плаща според своите доходи. Определянето на данъка (ценз) ставало на 5 години от определени чиновници-цензори, въз основа на клетвени декларации на гражданите за имущественото и семейното си положение. Както виждаме още по това време се поставят основите на облагането по подадени данъчни декларации.

Когато водените от Рим войни били успешни, данъчното бреме намалявало и дори държавните налози били изцяло отменени. Държавата се издържала от заграбеното богатство и контрибуциите. Гражданите, които живеели извън Рим, обаче заплащали както държавни, така и местни данъци.

Постепенно Римската държава се превърнала в империя. Жителите на провинциите не се ползвали с правата на гражданите на Рим. Те били задължени да плащат налози, което свидетелства, че те намирали в положени на зависимост. Държавата събирала от тях както преки, така и косвени данъци, свързани главно с търговията. Но единна данъчна система не съществувала. Отделните провинции и новоприсъединени територии били облагани по различен начин. Колкото е била по-голяма съпротивата им на римските легиони, толкова по-тежко е било данъчното им бреме.

Дълго време в Римската империя не съществувала каквато и да е финансова система и финансови органи, които да установяват и събират данъците. Държавата разчитала на външни лица (откупчици), чиято дейност не била контролирана по никакъв начин. Отсъствието на всякакви правила в данъчното облагане довело до пълен хаос, злоупотреби и корупция. Това носело огромни загуби за държавата. По тази причина император Гай Юлий Цезар започнал цялостно преустройство на финансовото стопанство и преди всичко на данъчната система на империята. На първо място той оставил на откупчиците правото да събират само косвени данъци, но не и преки. На всяка община бил определен годишен данък, който трябвало да внесе в държавната хазна. Но им било предоставено правото те самите да определят и да събират данъци. Данъците като цяло били намалени, защото държавата можела да ги прибира в значително по-голяма степен.

Данъчната политика на Гай Юлий Цезар била продължена от император Октавиан Август. Във всички провинции били създадени финансови учреждения, които осъществявали контрол върху събирането на данъци. Дейността на откупчиците била още повече ограничена, а там, където все още се ползвали техните услуги, се упражнявал строг държавен контрол. Била направена нова оценка на възможността на отделните провинции да плащат данъци с цел по справедливо разпределение на данъчната тежест и увеличаване събираемостта на налозите. Управителите на провинциите заедно с финансовите органи започнали да съставят имотен регистър на гражданите, които задължили да подават декларации за притежаваното от тях имущество.

Основен източник на публични средства за провинциите станал поземленият данък. Средно той се изразявал в заплащане на една десета от произведената продукция от даден земеделски парцел. Облагани били и добива на плодове, грозде, притежаваният добитък, роби, недвижимо имущество, ценности.

През 6 г. от н. е. Октавиан Август въвел 5% данък върху наследството, с който се облагали само гражданите на Рим. Той бил целеви налог, тъй като събраните чрез него средства били предназначени за пенсионното обезпечаване на професионалните войници. От този данък били освободени техните родственици.

Освен преки, Римската империя събирала и косвени данъци. Търговският оборот се облагал със ставка 1%. Търговията с роби била облагана с 4%, освобождаването на роби – 5%. Имало и акциз върху солта. Август въвел и начисляването на мита при внос и износ в и от отделните провинции. Средният размер бил около 5%. Разбира се данъчната система, начина на облагане по това време са били различни от сегашните. Освен това данъците са изпълнявали не само фискална функция, но и са служили като стимул за развитие на стопанството. Постепенно тяхното заплащане започнало да става само в пари, което принуждавало населението да произвежда повече, излишъци, които да продава на пазара, за да може да се издължи на държавата.

Много от стопанските и фискални традиции на древния Рим се прехвърлили във Византия. В ранновизантийската епоха до 7 век включително в империята съществували 21 вида данъци – поземлен данък, данък на глава от населението, данъци върху снабдяването на армията, за покупка на кон, издаване на държавен акт и пр. Ако се установило, че при строителство дадена сграда превишава установените по план размери, се заплащал „данък въздух“. Търговският налог е бил в размер 10-12% от стойността на стоката. Чиновниците, военните и висшите държавни сано̀вници заплащали данък, когато получавали повишение в ранг и длъжност.

Трябва да отбележим, че въпреки многото данъци, които хазната събирала, това не довело до финансов разцвет на самата държава. Точно обратно, непосилното данъчно бреме стеснило кръга на обектите и базата на данъчното облагане. В следствие на това последвали многократно финансови кризи, което довело до икономическото отслабване на империята, нейното разделяне и завладяване.

II. Данъците в Средновековна Европа

Развитието на западноевропейските държави извело нуждата от повече финансови ресурси. Започнали концентрация на властта в ръцете на владетелите, създаването на редовна армия, създаването на платена държавна служба. В средните векове обаче постоянна и организирана данъчна система не съществувала. Налозите имали неопределен и често временен характер. Когато на кралят му трябвали пари, той се обръщал към съсловията, които сами събирали необходимата сума. Съществували основно три вида данъци – поземлен, имуществен и на глава от населението. По правило градските общини носели отговорност за заплащането на определена сума пари. Западноевропейските държави приели римската система на откупчиците. Съществували и голямо количество временни данъци, които били събирани по повод на различни събития – за присъствие при посрещане на кралската свита, раждане на дете на краля, получаването от престолонаследника на рицарски сан, женитба на кралската дъщеря и пр. Данъчната тежест обикновено понасяло третото съсловие, селяните и гражданите без благороднически произход.

Поземленият данък се събирал в две форми: като известният вече десетък и като данък върху дохода. Обикновено се облагал чистият доход, като се отчитали средствата, необходими за издръжка. Данъкът се налагал като фиксирана ставка за няколко години напред или пък се диференцирал годишно в зависимост от реално постигнатите добиви. Не рядко се използвали и двете форми едновременно – десетъкът за църквата, а другия за държавата.

Във Франция данъкът се събирал преди всичко в парична форма. Данъчнозадължени лица били собствениците на земеделски земи и притежателите на имоти в градовете. Благородниците и духовенството нерядко получавали привилегия от краля да не плащат този данък, което свидетелства за неговата всеобщност.

В Англия земевладелците внасяли в хазната 10% от годишния си приход, който сами декларирали. Подадените сведения при необходимост били проверявани от кралските чиновници. Съществувал обаче необлагаем минимум в размер на 60 фунта стерлинги.

Чистият доход като основа за данъчно облагане бил приет и в германските държави. В Прусия земите били разделени на категории в зависимост от техните качества и местоположение. Земеделците дворяни плащали 20-25% данък, а църквата 40-45%. В Силезия духовенството внасяло 40-50% от чистия си приход, благородниците 35%, а обикновените хора 25% данък.

Данъкът на глава от населението, въпреки своите очевидни недостатъци, е бил един от основните налози още от времето на Римската империя. Във Франция данъкът се плащал от всеки, който не притежавал земеделски земи или недвижимо имущество, т. е. не внасял в държавната хазна поземлен или имуществен налог. С този данък били облагани дори непълнолетните лица, като задължен за плащането му бил главата на семейството. Налогът се дължал и от феодалите за техните крепостни селяни. Освободени от него били само овдовелите и сираците.

В Англия положението е било доста по различно. Размерът на този данък зависел от общественото положение на поданиците. Колкото били по-знатни, толкова по-голям размер плащали. Докато в Дания всеки поданик, с изключение на войниците и децата до 12 годишна възраст, плащали годишно по 1 талер.

През 13 век във Франция за първи път въвели акциза като косвен данък, познат в съвременния свят. С него било обложено производството и търговията със сол. От там акциза като понятие и вид данък се възприел в Холандия. Скоро след това започнало неговото налагане в Англия и други западноевропейски страни. Основните обекти на облагане били алкохолните и тютюневите изделия, но понякога акциза се прилагал и спрямо стоки за масово потребление. Такава практика имало по време на управлението на Кромвел в Англия.

Трябва да отбележим, че през средните векове в Западна Европа митата не намирали широко приложение. Държавите набирали средства за свята издръжка основно от данъци и такси. Широко било разпространени таксите за използване на определени пътища, преминаване на мостове, за акостиране в пристанища, различни търговски такси и пр. Мита се събирали най-вече в Англия, което можем да обясним с географското разположение на страната.

Обществено-икономическото развитие на западноевропейските страни налагало все повече създаването на организирана държавна финансова система и държавни финансови органи. Това изисквало ограничаване и премахване на практиката да се използват услугите на трети лица (откупчици). Първи сериозен опит в тази насока направил Жан Батист Колбер (1619-1683), финансов министър по времето на крал Луи XVI. Той ограничил значително техният брой и намалил комисионната им от една четвърт на една шеста от събраните данъци. Това било в интерес както на самата държава, така и на данъкоплатците.

Тези потребности неминуемо довели до създаването на научни теории по отношение на данъчното облагане. Още Тома Аквински, известният църковен деятел и философ, определил данъците като „позволена форма на грабеж“. Според него най-богоугодната форма за финансиране на държавните разходи е това да става за сметка на богатството на знатните хора. Впрочем той не отрича данъчното облагане. По неговите думи, ако князете не разполагат с достатъчно средства за отбраната на страната и за решаването на всички други задачи, които те си поставят, ръководейки се от здравия разум, то ще бъде справедливо поданиците да платят за това в името на общото благополучие. Т. е. критерия за облагането с данъци е здравият разум и общото благополучие. В този дух се изказва и Монтескьо – за нищо не трябва толкова мъдрост и ум, както за това колко да се събере от поданиците и колко да им се остави.

В края на 17 и началото на 18 век в Западна Европа започнал да се формира административния държавен апарат и достатъчно стройна и рационална финансова система, състояща се от преки и косвени данъци. Особена роля започнал да играе акцизът. По правило той се събирал на градските врати при влизането и излизането

на стоки. Размерът му бил в доста широки граници, от 5% до 25%, като за определяне на ставката не се базирало на никакви научни или практически обяснения. Облагането на предметите за потребление носело големи приходи за държавата, но това възпрепятствало развитието на производството и търговията.

От преките данъци най-много приходи носели подоходният и поголовният. От заплащането им били освободени благородниците и духовенството. Затова пък на буржоазията и селяните били удържани 10-15% от доходите. Данъкът се превръща в основен източник за финансиране на държавните разходи. Това дава основание на известния американски учен и общественик Бенджамин Франклин (1706-1790) да посочи, че „всеки е длъжен да си плати данъците”.

Тогава започнали да се появяват теории, които изследват природата и същността на данъка. Теорията за обмена на услуги е една от първите и съответства до голяма степен на средновековното общество. Държавата и държавното стопанство се идентифицирали с краля и неговото имущество. Плащайки данъци за издръжката им, феодалите и останалите поданици получавали от него военна и юридическа защита, поддържане на обществения ред и охрана, сигурност и др. подобни услуги.

Осигурителната теория възниква през епохата на Просвещението във Франция. Едни от нейните най-ярки представители са Шарл дьо Монтескьо, Себастиан дьо Вобан, Емил дьо Жирарден. Те разглеждат данъка като плащане подобно на осигурителна вноска, която следва да гарантира на гражданите охрана и защита на тях и на личното им имущество. В основата на тази концепция стои теорията за държавата като форма на обществен договор. Т. е. държавата изпълнява функции подобни на осигурително или застрахователно дружество по силата на сключен между тях договор.

Особено място сред доктрината заема Еквивалентната теория за същността на данъка, чийто създатели са класиците на политическата икономия и най-вече Адам Смит. Неговите възгледи не са групирани в стройна система. Той дори не дава определение за данъка като понятие. Но той е първият, който изследва природата на данъка с присъщата му двойственост. От една страна А. Смит счита, че държавните разходи имат непроизводствен характер. От друга страна според него данъците са справедлива цена, която се заплаща като икономически еквивалент на за оказани от държавата услуги. В своята книга „Изследване на същността и причините за богатството на народите” той извежда няколко принципа на данъчното облагане:

1. Принцип на справедливостта, който утвърждава всеобщото облагане и равномерното разпределение на данъка върху гражданите съобразно на получените от тях доходи.

2. Принцип на определеността, който изисква начина на определяне на данъка, неговият размер и срока за плащането му да бъдат точно определени и известни на данъкоплатците.

3. Принцип на удобството, който предполага времето и начина на събиране на данъка да бъдат такива, че да не затрудняват платците.

4. Принцип на икономичността – данъчната система и събирането на данъците така трябва да бъдат организирани, че да костват най-малко разходи на държавата.

Така в края на 18 век се поставят основите на съвременните финансови и данъчни системи.

Настоящият доклад е подготвен в рамките на проект 2012-ЮФ-02 „Интердисциплинарни изследвания на пространството на свобода, сигурност и правосъдие в Европейския съюз” на Юридическия факултет на Русенския университет „Ангел Кънчев”, финансиран от Фонд „Научни изследвания”.

ЛИТЕРАТУРА

[1] Adams Charles, For Good and Evil: The Impact of Taxes on the Course of Civilization, Madison Books, 1993.

[2] Стоянов Велчо, Основи на финансите, София, 1998 г.

[3] Антология экономической классики, МП «ЭКОНОВ», Москва, 1993.

За контакти:

гл. ас. Ивайло Тодоров, катедра “Публично-правни науки”, Юридически факултет, Русенски университет “Ангел Кънчев”, тел. : 082 888 760, E-mail: attorney@gbg.bg.