

ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫ
БАС ПРОКУРАТУРАСЫНЫҢ ЖАНЫНДАҒЫ
ҚҰҚЫҚ ҚОРҒАУ ОРГАНДАРЫ АКАДЕМИЯСЫ



**«ҚАЗІРГІ ЗАҢ
ҒЫЛЫМЫНЫҢ ДАМУЫ:
ТЕОРИЯ ЖӘНЕ ПРАКТИКА»**

**халықаралық ғылыми-тәжірибелік
конференция материалдары**

Нұр-Сұлтан
2021

УДК 343.3/7

Жемпиисов Назарбек Шаруанович
заведующий кафедрой Академии правоохранительных органов
при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан,
кандидат юридических наук, доцент,
г. Нур-Султан, Республика Казахстан

Сеитов Багдат Талгатович
докторант Академии правоохранительных органов
при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан,
г. Нур-Султан, Республика Казахстан

ИСТОРИКО-ПРАВОВЫЕ И СОЦИАЛЬНЫЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ВОЗНИКНОВЕНИЯ НАЛОГОВ И ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ ИХ УПЛАТЫ

***Аннотация.** В статье исследуются вопросы исторического значения и роли налогов, как социального и правового явления.*

По мнению авторов, обязательность налоговых платежей, сложный и противоречивый характер отношений по уплате налогов влекут необходимость уголовно-правовой охраны этих общественных отношений государством, для достижения целей его экономической безопасности.

Через призму мировых исторических процессов рассматриваются вопросы преобразования архаичной системы взимания налогов в период становления казахской государственности, включающей общественный труд и повинности, в современную систему перераспределения ресурсов в пользу образования, культуры, медицины, удовлетворения материальных, духовных и социальных потребностей человека, повышения благосостояния общества в Республике Казахстан.

***Ключевые слова:** благо, государство, дань, налоги, налоговая система, общество, социальное неравенство, труд, уклонение от уплаты налогов, цивилизация, экономика.*

***Аннотация.** Мақалада салықтардың әлеуметтік және құқықтық құбылыс ретіндегі тарихи маңызы мен рөлі қарастырылады.*

Авторлардың пікірінше, салық төлемдерінің міндеттілігі, салық төлеу қатынастарының күрделі және қарама-қайшы сипаты экономикалық қауіпсіздік мақсаттарына қол жеткізу үшін мемлекеттің осы қоғамдық қатынастарды қылмыстық-құқықтық қорғауды қажет етеді.

Әлемдік тарихи үдерістердің призмасы арқылы қазақ мемлекеттілігінің қалыптасуы кезеңінде, оның ішінде қоғамдық еңбек пен міндеттілікті қамтитын, білім, мәдениет, медицина пайдасына ресурстарды қайта бөлудің, адамның материалдық, рухани және әлеуметтік қажеттіліктерін қанағаттандырудың,

Қазақстан Республикасында қоғамның әл-ауқатын арттырудың қазіргі заманғы жүйесіне салық алудың көнерген жүйесін өзгерту мәселелері қаралады.

Түйінді сөздер: игілік, мемлекет, алым, салықтар, салық жүйесі, қоғам, әлеуметтік теңсіздік, еңбек, салық төлеуден жалтару, өркениет, экономика.

Annotation: *The article examines the historical significance and role of taxes as a social and legal phenomenon.*

According to the authors, the mandatory nature of tax payments, the complex and contradictory nature of relations on the payment of taxes entail the need for criminal protection of these public relations by the state, in order to achieve the goals of its economic security.

Through the prism of world historical processes, the issues of transformation of the archaic system of tax collection during the formation of the Kazakh statehood, including public labor and conscription, into a modern system of redistribution of resources in favor of education, culture, medicine, meeting the material, spiritual and social needs of a person, improving the well-being of society in the Republic of Kazakhstan are considered.

Keywords: *welfare, state, tribute, taxes, tax system, society, social inequality, labor, tax evasion, civilization, economy.*

Налоги являются необходимым условием существования государства для реализации им публичных функций с момента его возникновения.

Налоговые поступления являются основным источником пополнения бюджета, позволяя государству финансировать административно-управленческие расходы на содержание государственного аппарата и развитие инфраструктуры, поддержку вооруженных сил и обеспечение внутренней стабильности и правопорядка, социальные программы - здравоохранение, образование, социальное обеспечение незащищенных слоев населения и т.д.

В результате длительной эволюции, связанной с развитием форм взаимодействия общественных институтов, налоговые отношения в их современной форме «унаследовали» от изначальных, но крайней мере, один важный признак - обязательность платежа - гарантирующий существование государства как особого политического и экономического организма.

Стремясь объяснить необходимость налогообложения, в большинстве случаев философы трактовали налог как социально необходимое и полезное явление, призванное смягчать социальное неравенство путем перераспределения доходов от богатых к бедным в обществе независимо от политического устройства.

Так, например, Т. Гоббс связывает налогообложение с обязанностями суверена, самой важной из которых является обеспечение равной справедливости - в том числе, с помощью равномерного налогообложения. Мыслитель полагал, что равенство налогообложения зависит не от равенства богатства, а от равенства долга всякого человека государству за свою защиту. Налоги Гоббс определяет как «жалованье,

причитающееся тем, кто держат государственный меч для защиты людей, занимающихся различными промыслами и ремеслами» [5].

П.-Л. Гольбах указывает, что «чем больше народы будут любить свое правительство, тем большее доверие они будут питать к нему; чем больше преимуществ обеспечит правительство гражданам, тем более они будут расположены приносить ему жертвы». Философ отмечает, что справедливость, «разумная свобода забота монарха об интересах подданных, обеспечение безопасности нации являются залогом успешного функционирования системы налогообложения: «налоги всегда оказываются соразмерными с добротой правительства по отношению к гражданам, с богатством народа и с выгодами и преимуществами, которыми он пользуется» [6].

Уже на ранних этапах человеческой цивилизации появились налоги, обусловленной потребностями содержания аппарата управлением обществом - налоговой системы, развивающейся с государством.

На протяжении многих веков избыточность налогового бремени, которая была обусловлена абсолютизмом власти и минимизацией прав и свобод податного населения, сопровождалась различными формами его неприятия - от активных выступлений и бунтов до разработки изощренных схем уклонения от налогообложения.

Геродот отмечал, что египетский царь Амасис (559-526 год до нашей эры) издал постановление египтянам, где повелевал каждому жителю объявлять правителю округа свой ежегодный доход. А того, кто это не сделает и не сможет указать никаких законных доходов, тому грозила смертная казнь. Афинянин Солон перенял у Египта этот Закон и ввел его в Афинах». Отмечая это, Гегель Г.В.Ф. подчеркивал: «в самом деле, с одной стороны, каждый индивид есть для себя, но с другой стороны, он является частью системы гражданского общества и, поскольку каждый человек имеет право требовать от общества средств к существованию, оно должно защищать его от него самого. Речь идет не только о голодной смерти, но и о более далеко идущей проблеме - о предотвращении бунта черни. Так как гражданское общество обязано содержать индивидов, оно имеет право заставлять их заботиться о средствах к существованию» [7].

Американский экономист и социолог Й. Шумпетер сравнивает модели налогообложения с войнами, поскольку, по его мнению, и те, и другие оказали практически равное воздействие на развитие современного государства. Такая роль налогообложения имела место со времен элементарной формы изъятия ресурсов в виде дани, от которой зависела сама возможность содержать войска и регулярную армию [8].

Как отмечает профессор А.Е.Шарихин, нередко в истории высокие ставки налогов могли становиться причинами войн, восстаний и революций. «В 1524 году из-за непомерных налогов в Германии восстали крестьяне, что вызвало ответную реакцию в форме карательных операций со стороны правительства. Во время Французской революции в 1789 году

50-тысячную армию солдат и таможенников бросили собирать налог на соль. За неуплату налогов на соль и ее контрабанду ежегодно отправляли на галеры мужчин, женщин и детей. Известны налоги не только на соль. Так, прусский король Вильгельм Фридрих I ввел налог на ношение париков, поощрял «блиц проверки», когда контролеры вторгались в дома и, срывая с господских голов парики, проверяли наличие марки об уплате налога. Необычный налог придумали в 18 веке в Вюртемберге – налог на воробьев. Когда этих птиц развелось очень много, с хозяина каждого дома стали требовать уничтожить дюжину этих птиц, за что он получал 6 крейцеров. Нерадивый собственник обязан был платить в казну 12 крейцеров, но ему проще было купить нужное количество дохлых воробьев у подпольного торговца, который доставал их на городской свалке. Фридрих Великий ввел налог на кофе – по 8 серебряных грошей за фунт, но хитрые гурманы устраивали кофепития тайком» [9].

По сути, налог — это выраженная в нормах права форма обложения податью либо изъятие части, доли доходов либо имущества отдельных лиц или организаций, являющихся важнейшим инструментом фискальной политики государства. Исторически сложились прямые и косвенные налоги. При этом, на ранних стадиях цивилизации формой налога являлся общественный труд.

Например, в Шумерской цивилизации каждый гражданин должен был отработать несколько месяцев на общественных работах. Это могло быть возведение зданий, рытье каналов, военная служба, строительство военных укреплений, сбор урожая на государственных плантациях. Этот труд не оплачивался, но работникам выдавали бесплатное пиво. Трудовой налог был обязателен для всех граждан, но богатые люди могли откупиться, прислав на работы кого-то вместо себя. Кроме того, натуральными долевыми налогами облагались такие сферы занятий как рыбная ловля и скотоводство, земледелие [12].

Появление налога около 7 тысяч лет назад во время зарождения письменности в древнем Шумере часто связывают с революцией в сфере управления. Это огромное достижение в жизни человечества привело ко многим изменениям. Так, в древнем государстве Шумер наблюдается тенденция по переосмыслению религиозных принципов. Образовался особый слой жрецов, которые призваны были не только совершать культовые действия, но заниматься управлением и торговлей.

Так, если раньше боги требовали человеческих жертв, то позднее, по мнению жрецов, им стала нужна символическая жертва. При этом жрецы убеждали, что боги будут удовлетворены, если верующие ограничатся подношением денег, скота, ремесленных изделий.

Исторические источники свидетельствуют о том, что именно здесь, около 3000 лет назад, впервые были введены налоги [13].

По нашему мнению, свойства системы налогообложения Казахстана в эпоху становления казахской государственности во многом имели ряд

схожих признаков с системой налогообложения Шумерской цивилизации, в частности, характеризовались отработкой налоговых повинностей в натуральной форме бедняков, крестьян сословию феодалов, баев, зажиточных людей, или лицам, занимавших более высокое социальное положение по родоплеменному признаку.

Процесс преобразования дани в более прогрессивную форму налога - деньги, был связан со значительными издержками и низкой результативностью таких сборов. Рассмотрим их поподробнее.

Так, система налогообложения в Казахстане складывалась столетиями под влиянием торговых и экономических связей с соседними среднеазиатскими государствами - Бухарским, Кокандским, Хивинским и Россией, с которыми Казахстан связывали караванные пути.

На специфику ряда налоговых повинностей влияли феодальные междоусобицы, угроза нашествия иноземных захватчиков, в том числе джунгар.

История становления уголовной ответственности за преступления, связанные с нарушением уплат налогов, начинается с 10 века нашей эры.

По мнению ученых, с данного периода на территории современного Казахстана начинает функционировать фиксированная налоговая система.

Так, кимкский каганат собирал «обязательную долю» золота в стране.

Сборщики налогов, получающие полномочия от самого джабу, имели крупные военные отряды и жестоко карали за отказ от уплаты налогов.

В налоговой системе государства Караханидов право сборов налогов передавалось государством частным лицам, именовавшихся иктадарами. При этом им не разрешалось увеличивать сумму налога или притеснять другим образом население икты [1].

Скотоводство являлось основным занятием казахов, скот давал сырье, необходимое для изготовления пищи, одежды и предметов домашнего обихода. Земледелие было развито слабо и не выделялось в самостоятельную отрасль хозяйства, сопутствовало скотоводству главным образом в южных и юго-восточных районах.

Меновая внутриаульная торговля была развита во время летних перекочевков. При этом, своего рода заменителем денег была овца, в переводе на стоимость которой оценивались участвовавшие в обмене товары.

Это были, главным образом, хлеб (зерно), другие продукты земледелия из занимавшихся им казахских аулов и населенной каракалпаками части Приаралья, трофеи охотничьего промысла, изделия казахского ремесла, ювелирные изделия, ковры, хлопчатобумажные ткани и готовое платье из Хивы и Бухары, металлические изделия и оружие из России, шелковые ткани, чай и специи из Китая, доставляемые по Великому шелковому пути [11].

С расширением торговых связей России и среднеазиатских и восточными рынками усиливалось транзитное значение казахских степей возросло значение караванных путей по таким магистралям как Хива, Бухара и Ташкент с Западной Сибирью, Ургенч и Хива с Астраханью и Средним Поволжьем. Казахская феодальная знать, прикрываясь общинными формами землепользования забирала лучшие пастбищные угодья и скот. Некоторым султанам разрешалось брать торговые пошлины с караванов азиатских купцов, проходивших через их кочевья.

Еще в 14-15 вв. население Ак Орды, Могулистана, ханства Абулхаира, Ногайской Орды уплачивало налоги в пользу знати и государства. Большинство из них ведут свое начало со времен монгольских государств.

Так, население платило «тагар», «калан», «купчур», «зьякет» и другие налоги.

«Тагар» - натуральный сбор для снабжения войск продовольствием. Его взымали при Улугбеке с тех областей Жетысу и Южного Казахстана, где находились его войска. Тагар взымали со своих оседлых подданных могулистанские ханы на юго-западе Жетысу и в Кашгарии. Размер тагара не был фиксированным, он зависел от усмотрения хана и других феодалов [2].

Наряду с «тагаром» взымался «калан», означавший поземельную подать и «купчур», являвшийся основным налогом, взымавшегося с кочевого населения, установленным в Казахстане после монгольского завоевания.

В 13-14 вв. «купчур» был распространен во многих монгольских государствах, в том числе в Золотой орде, Чагатайском улусе. В Казахстане «купчур» взымался с кочевого населения и позже.

Термином «купчур», подушной податью обозначались два прямых налога, взымавшихся с кочевников-садоводов (в размере 1% от поголовья скота) и с оседло-земледельческого населения городов и селений в виде подушной или поголовной подати. Данный налог предназначался для содержания войск, почты и чиновничьего аппарата [8].

В скотоводческих районах кочевники платили «зьякет» - основанный на шариате налог со скота в пользу хана и султанов в размере десятой части скота, а в земледельческих – ушур (десятой части урожая).

Зьякет взымался также с ремесленников и торговцев в городах Южного Казахстана.

Оседло-земледельческое население Туркестана обязано было платить и другие подати («харадж», «бадж», «малвад-джихад», и др)., исполнять трудовые повинности: гужевые, почтовые, по содержанию проезжающих чиновников, ханских гонцов («джамалга», «куналга» и др).

Трудовая масса кочевников Ак-Орды ханства Абулхаира и Могулистана обязана была также нести воинскую повинность: службу в войсках предводителя рода, который являлся к хану с военным отрядом, по

численности соответствовавшего числу подданных. Эта повинность была связана с большими расходами родовых членов племен и отрывала их от производительного труда в кочевом хозяйстве.

Одной из распространенной форм обогащения феодалов являлся «саун» - родовая помощь, отдача на выпас скота беднякам, которые имели право пользоваться его молоком и шерстью, но обязаны были возвращать скот с приплодом.

Земледельцы, так называемые «жатаки», не обеспеченные собственным рабочим скотом и сельхозинвентарем также прибегали за помощью к богатым сородичам, отдавая им часть своего урожая и работая в их хозяйствах.

Бедняки, или «консы», лишенные средств к существованию кочевали с баями в качестве пастухов и домашних слуг. За покровительство феодалы требовали от них для себя помощи общины, например, в устройстве водопоев для скота, которые затем становились собственностью феодалов.

При взыскании податей ими применялись разного рода принуждение: вымогательство, насилие, в том числе при помощи вооруженных отрядов личных дружин – «толенгутов».

Таким образом, в случае неповиновения или отказа от оплаты сборщики налогов прибегали к насильственному изъятию, вплоть с применением физической расправы. Однако конкретных мер ответственности за нарушение налогового положения в источниках не приводится.

В 17 веке хан Тауке вместе с приближенными 7 баями составил кодифицированный свод норм обычного права, получивший название «Жеті жарғы», известный также как «Законы Тауке», регламентировавшим среди прочего имущественные взаимоотношения представителей разных социальных групп казахского феодального общества. Данный кодифицированный свод законов появился впервые в казахской степи [1].

Со второй половины 18 века общественные отношения в Казахстане развивались под влиянием экономики России, появились очаги земледелия в его северных, северо-восточных и центральных районах. В западных и северо-западных районах кочевков Младшего жуза стало развиваться сенокосение, благодаря чему улучшились условия для разведения и зимнего содержания молочного скота.

Постепенно развивался извозный промысел, открывались и осваивались богатые месторождения полезных ископаемых в Западном, Центральном и Восточном Казахстане.

Вместе с тем, в результате захвата пастбищ уже не только представителями феодально-родовой верхушки, которые являлись владельцами обширных земельных угодий и основной массы скота, но и царской администрацией, все больше сокращалась кормовая база для скотоводства зависимого населения.

На начальной стадии присоединения Казахстана к России существенных изменений в сложившейся системе налоговых повинностей коренного населения не влекло. С появлением в начале 19 века Букеевского ханства по-прежнему, налоги взимались в натуральной форме.

В составленном по указанию хана Жангира кодифицированном своде налоговых повинностей казахского населения были установлены твердые эквиваленты традиционных форм прогрессивного налогообложения.

С развитием товарно-денежных отношений и под влиянием колониальной политики царизма принятые ранее условия и порядок взимания «зьякета» (земельная рента или 20 часть скота) и «согыма» (подношения своему феодалу наиболее упитанного скота, предназначенного для осеннего забоя), были отменены.

Сущность введенной в 1834 году раскладочной системы налогообложения заключалась в распределении от лица хана суммы казахским должностным лицам, которую они по своему усмотрению распределяли между плательщиками и должны были любыми средствами собрать и сдать в казну.

Имущественное и социальное неравенство возросло после последовавшего в 1841 году указания хана Жангира о взимании по принципу раскладочной системы обложения «зьякета» только в денежной форме серебром, а «согыма» - деньгами или скотом, что ознаменовало наступление нового этапа в развитии казахского феодального общества-развития товарного производства.

Для удовлетворения растущих экономических интересов царизм продолжал использовать вместе с другими ханскими общественными институтами достаточно рациональные традиционные формы обложения налогов, существовавшие в степи.

Так, после смерти хана Жангира в 1845 году и передачи функций управления населением Верховному Совету предписывалось сохранить раскладку налоговых повинностей, прерогативой казахской феодально-родовой верхушки оставались все права на взимание ренты на земельные угодья Внутренней Орды, считавшиеся собственностью Российской короны.

Казахской знати вменялось в обязанность распределение установленных на вверенный им род на каждого скотовода по сбору «зьякета» (в зависимости от численности скота) и «согыма» (в зависимости от числа кибиток).

В первой половине 19 века на территории Казахстана распространилось действие российского законодательства. Принятые в начале 19 века «уставы» заложили основы налоговой ответственности. До указанного времени поступление податей в Российской империи контролировали учрежденные в 1775 году Казенная палата и ее губернские управления.

Деятельность этого ведомства носила канцелярский характер и ограничивалась учетом поступающих с мест налогов. Отсутствие податного аппарата обусловило передачу функций по принудительному сбору налогов в ведение полиции. Лишь к 1885 году был сформирован институт податных инспекторов при Казенной палате из 500 человек. На них был возложен контроль за своевременным и полным поступлением налоговых платежей на всей территории России [3].

В административном отношении после присоединения к России Казахстан был разделен на 6 крупных областей, которые входили в состав Оренбургского, Западно-Сибирского и Туркестанского генерал-губернаторства.

Для управления обширным краем правительством были изданы в 1867 году «Временное положение об управлении в Семиреченской и Сыр-Дарьинской областях» и в 1868 году «Временное положение об управлении в степных краях Оренбургского и Западно-Сибирского генерал-губернаторств», а в 1891 году «Степное положение об управлении областей Акмолинской, Семипалатинской, Семиреченской, Уральской и Тургайской» [14].

На данном этапе экономического развития постепенно усиливаются меры по монетаризации экономики и введению единого средства платежа - налога. Существующая форма обложения налогами основывается на понятии «кибитка» как единицы обложения.

Например, в статье 137 Степного Положения было сказано, что «кочевое население областей облагается в доход казны податью, исчисляемой по расчету 4 рубля с кибитки и всякого заменяющего ее помещения для жилья (юрты, дома, сакли, землянки).

Кроме того, устанавливался земский сбор по 50 копеек в год с каждой кибитки независимо от материального положения, а также сборы на содержание местной администрации, на народное образование, содержание дорог и другое.

В результате, суммы кибиточных податей по типу подоходного налога вырастали до 5-7р. вследствие царивших злоупотреблений власть имущих и бесправия народных масс.

Между тем, статья 116 Степного Положения не разрешала различать подать между волостями и уездами по их благосостоянию, хотя официальные данные указывали, что уровень благосостояния находился в прямой зависимости от количества удобной земли, приходящейся в среднем на одну кибитку в уезде, и находящегося на нем единиц скота.

Как пишет М.А.Танкеев в своей работе, кибиточная подать заменяла оброчную подать и должна была согласовываться с количеством используемой земли [10].

Однако, несложные арифметические действия с официальными данными (энциклопедический словарь. Спб,1898) показывают, что на одну кибитку в Зайсанском, Семипалатинском и Павлодарском уездах

приходилось соответственно 2,3 и 4 квадратные версты и 130, 200,260 единиц скота (в пересчете всего скота на баранов), или на одну квадратную версту во всех уездах по 65 голов скота (баранов).

Таким образом, двойная площадь земли Зайсанского уезда обусловила для Павлодарского уезда возможность развести двойное количество скота в отношении первого уезда. Несмотря на такое двойное количество скота, Павлодарский уезд был обложен той же суммой кибиточной подати, как и Зайсанский уезд [15].

Так, благосостояние волостей Семипалатинского уезда сильно разнилось в зависимости от среднего количества арендованной и неарендованной земли, находящейся в пользовании каждой кибитки [16].

В результате, имелись случаи сокращения волостями части кибиток.

Существование раскладочной системы, не регулировавшей налоговые ставки и квоты в зависимости от конкретной обстановки вело к неравномерности обложения, росту неплатежей зависимого населения, накоплению хронических недоимок, социальным конфликтам из-за непосильного налогового бремени.

Чтобы сгладить постоянно вызываемые быстро устаревшей ханской раскладкой перекосы и злоупотребления властей, время от времени данные о количестве подлежащих обложению скота и кибиток пересматривались и обновлялись. В дальнейшем, размером и составом податей пытались учитывать факторы аренды земель-плата за пахотную или покосную землю, с головы скота, с вырытого колодца, с зимовки, с юрты на летовках.

Например, у берегов Иртыша 38 кибиток Сейтенева волости уплачивали всего 400-450 рублей аренды в год, или по 10-12 рублей с кибитки помимо кибиточной подати и других сборов [17].

В дальнейшем, по решению Омского съезда податных инспекторов число сборщиков-старшин было уменьшено, обязанности взыскания податей и других сборов было делегировано волостным управителям, аульным старшинам, аульным и волостным съездам согласно статье 78 Степного Положения [16].

Следует отметить, что в дореволюционный период в Казахстане наблюдалось частые произвольные колебания налоговых ставок, нечеткость и отсутствие рационального подхода к взиманию налогов, бессистемность налогов, сборов и пошлин.

Самодержавием были сделаны попытки рядом административных преобразований упростить сложную и громоздкую систему фискальную во Внутренней Орде, чтобы увеличить налоговые поступления, в некоторых ее районах была введена «окладная подать».

Однако, ожидаемого эффекта это не прибавило, поскольку в основе налоговой системы концептуально находилась ханская раскладка.

Как пишет ряд авторов, казахское население Внутренней Орды несло множество налоговых повинностей.

В частности, оно вынуждено было вносить «билетный сбор», «кибиточную подать», акциз, сбор «на содержание рассыльных», всякого рода дополнительные налоги и сборы, некоторые из которых существовали вплоть до прихода в казахские степи советской власти [4].

Таким образом, налоговое законодательство было достаточно гибким в период развития капитализма с учетом региональных особенностей.

На протяжении всего периода становления казахской государственности, так и в недалеком историческом прошлом стояла задача оптимального для экономического роста установление предельного уровня налогообложения, превышение которого влечет потери общества и государства, влияет на финансово – хозяйственную деятельность хозяйствующих субъектов.

Таким образом, мы видим, что налоги существуют столько, сколько существуют государства. Налоги в древнем мире и средние века, существовали преимущественно в натуральном виде (подать, часть урожая и.т.д.), затем по мере появления денег стали взиматься в денежной форме. Уже с конца XVII века до последней трети XVIII века налоги становятся основным источником наполнения казны государств.

В период экономического спада налогообложение как правовое и экономическое установление всегда сопровождается в обществе стремлением к уклонению от уплаты налогов, связанном, прежде всего с реакцией на принудительность требований государства по отношению к налогоплательщикам. С развитием экономических отношений меняются способы уголовно-правовой охраны общественных отношений, направленные на достижение целей экономической безопасности, выражающегося в предотвращении ущерба государству и уплату задолженности по налогам.

Исполнение налоговых обязательств является условием осуществления важнейших целей социального развития, включая наиболее полное удовлетворение потребностей всех членов общества в материальных, духовных и социальных благах.

Так, в государствах с социально ориентированной экономикой на эти цели затрачивается от 55 - 61% (Греция, Исландия, Канада) до 90% (Норвегия, Швеция) средств, собираемых с помощью налогов.

Великий классик права Г. В. Ф. Гегель отмечает, что большинство людей рассматривают требование уплаты налогов как «нарушение их особенности, как нечто им враждебное, препятствующее осуществлению их цели». Однако, замечает философ, подобное утверждение не может быть признано верным, поскольку человек как член общества и гражданин государства не может осуществить ту или иную цель без поддержки «всеобщего», «способствуя осуществлению моей цели, я способствую осуществлению всеобщего, а оно, в свою очередь, способствует осуществлению моей цели» [7].

Это утверждение является актуальным и в современном обществе, когда становится очевидным возрастание роли социальной составляющей взимания налогов. Уплата налогов становятся важным элементом формирования гражданской идентичности, самовосприятия индивида как успешного и сознательного гражданина, конструирования положительного образа имиджевой принадлежности к государству с развитыми экономическими и демократическими институтами.

В то же время, негативные изменения в характере экономических отношений могут породить новые виды общественно опасного экономического поведения и установление новых уголовно-правовых запретов.

Данное свойство налогов является предметом длительного философского и исторического осмысления, где они предстают неким «посредником» во взаимодействии государства и общества. Эта субстанциональная характеристика налогов отмечается уже в первых философских трактатах, посвященных налогообложению.

Список литературы:

1. Абиль Е.А. История государства и права Казахстана: Курс лекций / 3-е изд. перераб. и доп. Караганда: ТОО «Учебная книга», 2005., С.52, 56, 112.
2. История Казахстана. Под ред. Асылбекова. Том 2. - А., 1997, стр. 225.
3. Латкин В.Н. Учебник истории русского права периода империи (XVIII-XIX). -СПб., 1899., с.64.
4. Ермекбаева Б.Ж., Лесбеков Г.М. Основы налогообложения. – А., 2002, с.177.
5. Гоббс Т. Сочинения в 2-х томах. Т. 2. М., 1991. С. 290.
6. Гольбах П. О политике вообще. Избранные произведения. Т. 2: В 2т. - М.: Мысль, 1963. С. 410- 411
7. Гегель Г.В. Философия права. – М.: Мысль, 1990. С.269-270, 324.
8. Schumpeter J. The Crisis of the Tax State // Swedberg R., ed., *The Economics and Sociology of Capitalism*. Princeton: Princeton University Press, 1991. P. 108
9. Шарихин А.Е. Становление Российской государственности: проблема перехода от безопасности экономики к экономической безопасности: Монография. – М.: Академия налоговой полиции ФСНП РФ, 2002. – С.31.
10. М.А. Танкеев. Особенности налогообложения в Казахстане в период второй половины 18- первой половины 19 века. Научные труды Академии финансовой полиции. Выпуск 2. –Алматы: Жеті Жарғы, 2001.- 424 с., 276 с.
11. Нуртаева А. История налогов в Казахстане. // Материалы научно-теоретической конференции. – Алматы, 2004. – Т.2, С.153.
12. История денег о древних шумерах, токенах и прогрессивной системе списания долгов. Режим доступа: <https://www.raiffeisen-media.ru/private/istoriya-deneg-o-drevnih-shumerah-tokenah-i-progressivnoj-sisteme-spisaniya-dolgov> // Дата обращения: 01.09.2020г.
13. Альманах Университета Пенсильвании. Музей археологии и антропологии. Налоги в древнем мире. *Almanac*, Vol. 48, No. 28, April 2, 2002. Режим доступа (<https://almanac.upenn.edu/archive/v48/n28/AncientTaxes.html>). Дата обращения: 30.10.2019г.
14. Собр. указ.1891 г. - №46 - С.469.
15. Журнал Омского Съезда податных инспекторов. Омск, 1899г.
16. Журнал Омского Съезда податных инспекторов. Омск, 1900г.