

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение  
высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

*На правах рукописи*

Горбань Анастасия Аркадьевна

# СОЦИОКУЛЬТУРНЫЕ ОСНОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ТРУДАХ И.Х. ОЗЕРОВА

5.7.7. Социальная и политическая философия

ДИССЕРТАЦИЯ  
на соискание ученой степени  
кандидата философских наук

Научный руководитель

Ореховская Наталья Анатольевна,  
доктор философских наук, профессор

Москва – 2026

## Оглавление

Введение.....	3
Глава 1 Налоговая политика в концепции «государственного социализма» И.Х. Озерова .....	20
1.1 Финансовые аспекты налоговой политики .....	20
1.2 Социальные аспекты налоговой политики.....	40
1.3 Идеино-политические аспекты налоговой политики.....	62
Глава 2 Проблема подоходного налога в структуре налоговой политики государства.....	81
2.1 Дискуссия о подоходном налоге в России в конце XIX – начале XX вв.....	81
2.2 Сравнительный анализ подоходного налога в Англии, Германии и США .....	98
2.3 Социокультурные основы подоходного налога в концепции И.Х. Озерова .....	116
Глава 3 Народное образование как социокультурная основа налоговой политики в концепции И.Х. Озерова .....	132
3.1 Налоговая культура как критерий эффективности налоговой политики .....	132
3.2 Социальные основания формирования налоговой культуры в сфере производства .....	147
3.3 Концепция творческого потенциала И.Х. Озерова как основы эффективной налоговой политики .....	159
Заключение .....	174
Список литературы .....	183

## Введение

**Актуальность темы исследования** может быть охарактеризована следующими обстоятельствами.

Во-первых, в текущих условиях осуществляется поиск новых форм налоговой политики, которые могут способствовать социальному единству и повышению экономической активности граждан. Анализ концепций российских и зарубежных исследователей конца XIX – начала XX веков представляется одним из способов решения данной задачи. Развитие мысли в обозначенный период происходило в условиях трансформации хозяйствования и поиска путей преодоления кризисных социальных и экономических явлений. В то же время стоит отметить, что российская философско-экономическая мысль обозначенного периода изучена недостаточно.

Особое место занимает в ней теоретическая концепция И.Х. Озерова. Его концепция основывалась на обширном статистическом материале и содержала практические рекомендации по преобразованию современного ему российского общества. Однако целостное изложение теоретической концепции или не было им сформулировано, или было утрачено в годы социальных потрясений. В то же время эта концепция может быть реконструирована на основе его трудов, среди которых наиболее фундаментальными являются: диссертации по подоходному налогообложению Англии [1] и Германии [2], учебник «Основы финансовой науки» [3; 4], восемь томов «Атласа диаграмм по экономическим вопросам» [5], обширные по своему аналитическому материалу «Очерки финансовой и экономической жизни России и Запада» [6] и «Экономическая Россия и ее финансовая политика на исходе XIX и в начале XX века» [7], а также многочисленным публицистическим статьям и сохранившимся архивным материалам.

Ценность идей И.Х. Озерова заключается в уникальном подходе к

рассмотрению сущности налогов. Определяя их основным элементом существования государства и государственного бюджета, И.Х. Озеров обращает внимание на то, что налоговая политика является фундаментом деятельности государства. При этом правильно построенная налоговая политика не только обеспечивает благосостояние населения, но и приводит к эволюции государства на пути объединения с обществом в виде союза публичного характера. Подобный взгляд основывается на прямой взаимосвязи между развитостью налоговой системы и государственного аппарата. Это позволило И.Х. Озерову изменить господствовавший в России в этот период правовой аспект рассмотрения налогообложения.

Определяя налоги и финансы через взаимодействие государства и общества, И.Х. Озеров, по сути, воспроизводит правовые основания формирования финансовой политики в Древнем Риме [8]. Тем самым, он переводит вопрос налоговой политики государства из области публичного права в частноправовую сферу, включая в нее позицию налогоплательщика и проблему формирования налоговой культуры населения. Данный подход привел к выработке абсолютно нового понимания роли налоговой политики в развитии государственности в конце XIX – начале XX вв. Стоит отметить, что рассмотрение проблемы соотношения частного и публичного права в сфере налогообложения продолжилось в советское время на примере Византии и связано с именем Михаила Яковлевича Сюзюмова (1893-1982 гг.) [9; 10; 11; 12]. Однако и на сегодняшний день появляются работы, в которых ставится вопрос соотношения частного и публичного в сфере налогообложения и финансового права [13; 14; 15; 16; 17]. Можно говорить о том, что взгляды И.Х. Озерова предвосхитили данную теоретическую дискуссию.

Особенностью взглядов И.Х. Озерова на экономическую сферу является концепция ее цикличности, основанная на собственном понимании сущности финансов и налогов. В тот период концепции циклического развития экономики были достаточно распространены, однако И.Х. Озеров

применил данный подход к цикличности финансов и налогов: налоги превращаются в финансы, поступая в государственный бюджет, а финансы - в налоги, посредством расходования средств на создание социокультурных оснований для трансформации общества и государства.

Описывая цикличность налоговой политики государства, он формулирует представление о ее социальных основах, посредством введения нового понятия «налогового утомления». Суть понятия заключается в том, что с ростом ставок налогов, поступления в бюджет будут неизбежно снижаться. По сути своей, И.Х. Озеров в начале XX века описал зависимость, которая вошла в современную экономическую науку под названием «кривая Лаффера» и была описана лишь в 1978 году. Хотя сам Артур Лаффер (родился в 1940 году) признавал, что подобная идея упоминалась в трудах Дж. М. Кейнса и даже средневекового арабского экономиста Ибн Хальдуна. Описание же, представленное И.Х. Озеровым в отечественной науке, можно считать одним из первых. При этом важным отличием взгляда И.Х. Озерова на данное понятие является то, что итогом «налогового утомления» для него является не рост дефицита бюджета и экономический кризис, а усиление социальных противоречий, которые приведут к социальному взрыву.

Фактически И.Х. Озеров первым в отечественной и мировой традиции изменил подход к осмыслению сущности налогов и государства. Определяя налоги как социальное явление, а государство – как ступень эволюции общества, он предвосхитил формирование нового научного направления. Одним из ярких примеров развития идей И.Х. Озерова о взаимосвязи налоговой политики и социальной сферы является фискальная социология. Прямые отсылки на работы И.Х. Озерова в трудах авторов этой концепции не фигурируют. Тем не менее, нельзя не отметить, что его теоретические воззрения могли оказать на них существенное влияние. Объяснить это можно тесным взаимодействием в университетской среде европейских, особенно немецких, и российских преподавателей и ученых. Кроме того, само понимание взаимосвязи государства и общества через налогообложение

отражено в большинстве работ И.Х. Озерова за несколько лет до появления основных работ основоположников фискальной социологии. Выявление социокультурных оснований налогообложения представлено в магистерской (1898 г.) и докторской (1899 г.) диссертациях И.Х. Озерова [1, 2], что позволяет делать вывод о его влиянии на зарождение и становление данного направления.

В то же время стоит отметить, что, участвуя в дискуссиях, И.Х. Озеров был не только теоретиком. Положения его концепции были практически реализованы в годы Гражданской войны и в советское время. Хотя в СССР позиция И.Х. Озерова не соответствовала линии партийного и советского руководства, в то же время его талант использовался в практической деятельности Наркомата финансов и Русского технического общества. В конечном счете, имя ученого было незаслуженно забыто как в отечественной, так и в зарубежной социально-политической традиции. Однако основные положения концепции Озерова не потеряли актуальности и по сей день, и могут лечь в основу анализа современной российской действительности в целом, и налоговой политики российского государства, в частности.

Во-вторых, теоретическая концепция И.Х. Озерова содержит в себе критику налоговой политики Российской империи, которая обеспечивает более глубокое понимание социокультурных оснований налоговой политики. Структура государственного бюджета Российской империи в конце XIX – начале XX вв. является сходной с современным бюджетом. В этой связи изучение критики И.Х. Озерова способствует более глубокому пониманию особенностей формирования социальной налоговой политики в современных условиях.

Важными недостатками современной ему налоговой политики государства И.Х. Озеров определял доминирование косвенного налогообложения, «пьяный» бюджет и милитаризм. Организованная на таких основаниях налоговая политика, по его мнению, являются прямым путем к социальным потрясениям. Фактически он обосновал и предсказал не только

первую российскую революцию, но и все последующие социальные взрывы XX века.

Доминирование косвенного обложения И.Х. Озеров определял как яркое проявление несправедливости в области налоговой политики Российской империи. Особенностью данного вида обложения является то, что вся тяжесть бремени в первую очередь затрагивала наименее платежеспособное население. Высокие косвенные налоги фактически поддерживали социальную и территориальную дифференциации общества. Следствием подобной налоговой политики становился рост недоимок и проблема дефицита бюджета. Закономерным завершением подобного цикла является экономический кризис, который сопровождается социальными потрясениями. Преодоление негативных тенденций возможно лишь в условиях равномерного распределения налогового бремени, а, следовательно, компромисса между интересами различных социальных групп, что не представлялось И.Х. Озерову возможным без активного вмешательства государства. При этом в его понимании справедливость определялась через принцип «неравное отношение к неравным».

Следующим важным проявлением социальной несправедливости является «пьяный» бюджет. Высокая доля поступлений в бюджет в конце XIX – начале XX вв. приходилась на казенную винную монополию. Подобное решение привело к краткосрочному положительному эффекту. Однако представляло собой яркий пример нарушения интегрирующей и нравственной функций налоговой политики, нарушая социальную общность. Рост стоимости алкогольной продукции привел к росту смертности от отравления различными суррогатами; началу самогонварения; снижению качества жизни сельского населения в целом. И.Х. Озеров отмечал, что «пьяный» бюджет несет в себе не только угрозу морально-нравственного разложения общества, но и демонстрирует слабость налоговой политики государства. Как показали события Первой мировой войны, когда был введен «сухой закон», пострадала в первую очередь казна государства. Повторение

подобного опыта в 1980-е годы подтвердили негативные последствия подобной налоговой политики.

Критика милитаристского бюджета И.Х. Озеровым состояла в том, что удовлетворение государством собственных интересов в виде роста военных расходов не является основанием для сокращения производительных расходов государства на образование. Вкладывая больше и больше ресурсов в развитие военно-промышленного комплекса, государство не формирует возможности для повышения образованности населения. Это приводит не только к снижению экономической активности, но и негативно сказывается на технической модернизации. Закономерным итогом становится снижение поступлений в бюджет и ухудшение технического оснащения военной и гражданской промышленности. Усиление же налогового гнета неизбежно приведет к социальному потрясению, которое поставит под угрозу физическое существование государства.

Он отмечал, что милитаризация бюджетов практически всех государств в конце XIX – начале XX вв. была обусловлена необходимостью наращивания военно-промышленного потенциала. Это, в свою очередь, накладывало определенный отпечаток на формирование налоговой политики в пользу налогов, которые в случае необходимости обеспечат быстрые поступления в бюджет. Таким налогом являлся подоходный, получивший за это название «дитя войны». С другой стороны, И.Х. Озеров отмечал милитаризм как временное явление, которое не должно стать главенствующим в вопросах формирования налоговой политики. Наращивание военного потенциала не должно приводить к снижению производительных расходов государства. Более того, даже в условиях формирования милитаристского бюджета, государство должно постепенно увеличивать производительные расходы для развития передовых технологий и соответствующих их уровню кадров. Именно в таком случае будет происходить постепенная переориентация не только налоговой политики, но и государства в целом.



Основной практической мерой, по мнению И.Х. Озерова, обеспечивающей преодоление подобных социальных противоречий является введение прогрессивного подоходного налога. При этом всеобщий подоходный налог будет способствовать формированию справедливости в налоговой политике. Прогрессивная шкала подоходного налога предстает не только эластичным инструментом пополнения государственного бюджета, но и способствует осознанию каждым налогоплательщиком собственной роли в достижении национального благосостояния. В качестве «отдачи» со стороны государства должно быть увеличение производительных расходов, нацеленных на развитие образования и медицины. Кроме того, важным аспектом является формирование соответствующей налоговой культуры у населения. Несмотря на то, что впервые термин «налоговая культура» был использован Й. Шумпетером только в 1926 году [18, с. 177], И.Х. Озеров задолго до этого выделил ее основополагающие элементы: образованность и доверие населения к политике государства. Возникновение данных элементов возможно только при активной деятельности государства по их формированию.

В настоящее время подоходный налог носит прогрессивный характер, однако, важной проблемой по-прежнему является развитие налоговой культуры населения. Осознание причастности налогоплательщиков к формированию государственного бюджета должно обеспечиваться, в первую очередь, за счет привлечения общественности. Однако подобное возможно только в условиях соответствующей налоговой культуры. Изучение концепции И.Х. Озерова способствует пониманию и сути налоговой культуры, и способов ее формирования в условиях переломных моментов общественного и государственного развития.

В-третьих, понимание взаимосвязи налоговой политики и социальной сферы способствует формированию совершенно нового подхода к рассмотрению взаимосвязи государства и налогоплательщика через налоговую культуру. Теоретическая концепция И.Х. Озерова включает в

себе понимание налоговой политики как формы выражения политики социальной. Центральным элементом выступает налоговая культура, направленная на воспитание сознательного отношения к гражданскому долгу, выражающемуся в уплате налогов.

В качестве основного механизма формирования налоговой культуры, а через нее и укрепления государственности, И.Х. Озеров обозначает реализацию творческого потенциала человека, который соединяет природные богатства страны и богатство населения. Поэтому в налоговой политике им делается акцент на формирование налогоплательщика, сознательно выполняющего свою гражданскую обязанность по уплате налогов. В основе концепции И.Х. Озерова лежит сочетание социокультурных оснований, уровня развития государства и его налоговой политики как единой системы. Кроме того, он обращает внимание на то, что решение задач финансового плана лежит в области социальной сферы и наоборот. Это дает понимание сущности налогов как явления социального, а не чисто финансового, что значительно расширяет поиск способов и инструментов для решения социально-экономических задач.

В современных условиях подобный подход представляется новаторским видением организации налоговой политики. Наиболее важным на сегодняшний день является вопрос повышения финансовой и налоговой грамотности населения, формирования положительной налоговой культуры. Разрабатываемые сегодня курсы и программы обеспечивают доступ населения к информации, однако, как отмечал И.Х. Озеров, население должно не просто изучать статическую информацию. Важным аспектом формирования сознательного налогоплательщика является знакомство его с реальными богатствами страны и возможностями их использования. Таким образом, можно говорить о том, что еще в конце XIX – начале XX вв. И.Х. Озеров отмечал важность практико-ориентированного экономического образования. В первые годы советского периода данный принцип будет реализован, однако, связано это будет не с развитием социальной сферы, а с

решением задачи экономического развития страны. Развитие государства будет осуществляться за счет главенства экономической сферы, в то время как развитие социальной сферы отойдет на второй план. События постсоветского десятилетия негативно отразились не только на экономическом развитии государства, но и на восприятии государства со стороны общества и отдельных налогоплательщиков. Рост «теневое сектора» экономики является подтверждением неготовности налогоплательщиков вступать в открытый диалог с государством через налоговую систему. Именно социологический подход И.Х. Озерова может стать тем инструментом, который обеспечит формирование позитивных тенденций.

**Степень разработанности темы исследования.** Формирование социально-политических воззрений известного экономиста, педагога и предпринимателя И.Х. Озерова является примером соединения в одном лице теоретика и практика, что для России начала XX века было нетипичным явлением. Творческое наследие И.Х. Озерова разнообразно. Его интересовали вопросы экономического развития страны, деятельность финансовых институтов, развития человеческого капитала, образования и так далее.

Рассмотрение биографии И.Х. Озерова представлено в трудах А.Л. Дмитриева [19], А.Н. Козырина [20], И.И. Кучерова [21], В.М. Шевырина [22], Г.И. Щетиной [23; 24]. Основой для публикаций послужили архивные материалы в виде рукописей И.Х. Озерова, которые были переданы в 1943 году в фонд Российской национальной библиотеки женой ученого [25].

Взгляды И.Х. Озерова в отношении теоретических аспектов финансовой науки, функционирования отдельных аспектов бюджетной и налоговой политики, используемого им категориально-понятийного аппарата, а также значения его наследия в целом, представлены в работах М.Н. Барышникова [26; 27], И.В. Ганусенко [28], Ю.В. Гинзбурга [29; 30],

М.А. Горовцовой [31], М.И. Долаковой [32], М.Ю. Ефремовой [33], Е.В. Коломина [34], М.В. Лозового [35], А.М. Лушниковой [36; 37], М.В. Лушниковой [38], Ю.Г. Попова [39], В.М. Пушкаревой [40], В.В. Страхова [41], А.А. Тимерхановой [42], А.М. Усенко [43], Р.Ш. Хакимова [44], Т.В. Шлевковой [45] и других.

Отдельно необходимо отметить, что сами социальные основания налоговой политики в рамках философского дискурса рассматриваются в единичных работах, среди которых выделяют работы Р. Вагнера, Р. Гольдшайда [46], П.А. Захарьина [47], Е.Г. Новикову [48], Й. Шумпетера [19; 50; 51]. Представленные подходы и концепции государства и государственных финансов основываются на трудах зарубежных ученых. Подобный подход игнорирует самостоятельное и независимое развитие отечественной мысли в области социальной и налоговой политики государства.

Существенный вклад в рассмотрение налоговой культуры как социокультурного основания налоговой политики государства внесли работы Р.Ш. Абакаровой [52], М.Е. Апакашевой [53], Р.В. Баташева [54], В.К. Гираева [55], П.А. Захарьина [47], Д.О. Касимова [56], В.А. Катаевой [57], С.А. Назарова [58], Э.А. Халиковой [59]. Стоит отметить, что практически во всех работах понимание налоговой культуры опирается на работы немецкого ученого Биргера Ньерре [60].

Наиболее близкой к позиции анализа социокультурных основ налоговой политики является область отечественных исследований, обозначаемая как «философия налогов». Содержательно «философия налогов» представлена в работах А.В. Брызгалина [61; 62; 63], В.Р. Бурнашевой [64], И.С. Зуйкова [65], А.С. Каримбековой [66], С.А. Лебедева [67], Е.Г. Панова [68; 69; 70]. Однако на сегодняшний день данное направление остается на уровне постановки основных теоретических проблем и не вышло на уровень практического их разрешения.

Особого внимания заслуживает проблема понимания творчества как

акта преобразования духовного и материального мира, которая представлена работами российских философов XIX – начала XX вв. Важными особенностями их трудов является фундаментальное рассмотрение феномена творчества, формирующего различные подходы к его пониманию, отраженной в работе И.В. Батуриной [71]. Однако в этом ряду незначительное внимание уделяется рассмотрению творчества в контексте экономики. Среди работ можно выделить отечественных авторов О.И. Ананьина [72], Г.И. Иомдина [73], О.И. Лозину [74], С.Н. Семенова [75], Е.В. Трифонова [76].

На сегодняшний день и в зарубежной, и в отечественной литературе не представлены концепции социальной трансформации посредством налоговой политики. Между тем, в современных условиях подобные концепции могли бы способствовать поиску новых путей формирования государства за счет адаптации налоговой политики к текущим условиям.

В этой связи теоретические взгляды И.Х. Озерова на развитие государства и налоговую политику представляются не только теоретически, но и практически обоснованными. Его подход к способу модернизации государства через развитие творческого потенциала полностью соответствует российской философской мысли конца XIX – начала XX вв. Предлагаемые им идеи реформирования налоговой политики государства могут быть рассмотрены как новаторский подход к более глубокому определению сути и взаимосвязи финансов, налогов и бюджета. Таким образом, недостаточная разработанность и большая практическая и теоретическая значимость воззрений И.Х. Озерова обусловили выбор темы диссертации, постановку цели, определение задач и последовательности исследования.

**Цель исследования** заключается в социально-философском анализе концепции налоговой политики И.Х. Озерова и ее значения для современной российской действительности.

Приведенные характеристики диссертационного исследования предопределили постановку и решение следующих научных **задач**:

- раскрыть понимание налоговой политики в социально-политической концепции И.Х. Озерова, ее значение для формирования государственного бюджета и налоговой системы;
- выделить социальные аспекты налоговой политики в концепции И.Х. Озерова, которые могут выступать в качестве ее социальных оснований;
- охарактеризовать идейные аспекты налоговой политики, которые могут выступать ее идейно-политическими и культурными основаниями;
- проанализировать подоходный налог как центральный элемент налоговой политики в концепции И.Х. Озерова, способствующий трансформации государства в союз публичного характера, который объединяет государство и общество неревolutionционным путем;
- выделить место и роль образования в концепции И.Х. Озерова для формирования важнейшего социального основания налоговой политики - сознательного налогоплательщика;
- раскрыть понимание творческого потенциала человека как основополагающего социокультурного основания трансформации общества в концепции И.Х. Озерова.

**Объектом исследования** является налоговая политика государства в концепции И.Х. Озерова.

**Предмет исследования** – социокультурные основания налоговой политики государства, обеспечивающие формирование налоговой культуры и достижение национального благосостояния.

**Область исследования** диссертации соответствует п. 15. «Современные концепции общества как организационной формы совместной деятельности людей», п. 18. «Материальное и духовное производство: характер и исторические формы взаимодействия» Паспорта научной специальности 5.7.7. Социальная и политическая философия (философские науки).

**Научная новизна** исследования заключается:

- во введении в научный оборот теоретических выводов концепции

И.Х. Озеров в отношении государственных финансов, налогов и взаимовлияния экономической и налоговой сфер;

- в выделении социокультурных оснований налоговой политики, способствующих объединению общества и ликвидации возможности социального кризиса;

- во введении в научный оборот концепции налоговой политики И.Х. Озерова, основанной на социологическом подходе к анализу экономического развития государства;

- в определении сущностных характеристик развития налоговых систем зарубежных стран с целью выявления возможности преодоления кризисных явлений в ходе развития отечественной социальной сферы;

- во введении в оборот концепции творческого потенциала И.Х. Озерова, способствующей формированию положительной налоговой культуры.

**Теоретическая значимость работы** состоит в уточнении, расширении, углублении категориально-понятийного аппарата современных социально-философских исследований, таких, как: налоги, финансы, бюджет, государство, налоговая политика.

Выводы, сделанные в ходе проведенного диссертационного исследования, могут быть использованы для дальнейшего исследования в рамках философии налогов, фискальной социологии, налогового права и теории налогов.

**Практическая значимость работы** заключена в рассмотрении социокультурных оснований налоговой политики, способствующих повышению сознательности налогоплательщиков. Выводы исследования могут быть использованы при выработке мероприятий, нацеленных на развитие и повышение финансовой и налоговой грамотности, а также в реализации и разработке налоговой политики государства.

**Методология и методы исследования** опираются на понятийно-категориальный аппарат социальной философии. В

исследовании представлены итоги реконструкции воззрений И.Х. Озерова посредством деконструкции основных положений его концепции в области налоговой политики государства. Анализ социокультурных оснований налоговой политики государства обеспечивает последовательное представление результатов диссертационного исследования.

В диссертации используются социально-философские и социально-гуманитарные *методологические принципы* социального и культурного детерминизма, историзма и *подходы*: аксиологический, содержательный и дискурсивный. Активно применялись *методы* социального и философского исследования, историко-сравнительный, аналогии, теоретического обобщения и описания, герменевтический, диалектический и другие.

#### **Положения, выносимые на защиту:**

– налоговая политика государства определена как циклическая взаимосвязь налогов и финансов через призму ее социокультурных оснований. Процесс перехода налогов в финансы и обратно зависит от складывающихся социокультурных оснований. Понимание сути подобной зависимости способствует выработке наиболее эффективной налоговой политики. При справедливой налоговой политике государство обеспечивает через расходование финансов создание возможностей для получения будущих доходов в виде налогов. Тем самым государство повышает уровень доверия населения и обеспечивает эволюцию государственности (С. 35-37; 45-48; 123-127);

– подоходный налог является наиболее практически значимым элементом налоговой политики, способствующим достижению социального единства и препятствующим нарастанию социальных конфликтов. Прогрессивная шкала подоходного обложения обеспечивает перераспределение благ и защиту интересов всех социальных групп. Прогрессивный и всеобщий подоходный налог является необходимым условием эволюции государственности. Подоходный налог предстает



необходимым инструментом, который способствует преодолению социальных противоречий (С. 38-40; 59-61; 85-87; 128-129);

– представление о возможности исторического развития российского общества путем превращения государства в союз публичного характера и соединение его таким образом с обществом способствует преодолению социальных противоречий. Нереволюционный переход государства к новому типу посредством объединения с обществом позволит избежать тоталитарных и авторитарных тенденций в развитии государственности. Стремление к увеличению прибыли и/или капиталов приводит к формированию устойчивых тенденций, в рамках которых отдельные социальные группы посредством различных инструментов давления стремятся удержать власть. Подобные тенденции усугубляют социальные противоречия, результатом которых является социальный взрыв (С. 48-50; 59-60; 88-92; 98-101);

– формирование «нового» налогоплательщика является важнейшим социокультурным основанием налоговой политики. Главенствующую роль в развитии нового типа налогоплательщика играет образование, которое обеспечивает повышение финансовой и налоговой грамотности. Обеспечение функционирования справедливой налоговой политики должно происходить за счет повышения сознательности граждан. Осознание гражданского долга в отношении уплаты налогов способствует не только увеличению поступлений, но и росту производительных расходов государства (С. 133; 140-146; 148-151; 159-163);

– основная роль налоговой политики – реализация творческого потенциала общества как способа соединения природных богатств страны и духовных богатств населения. Раскрытие творческого потенциала человека в экономике обеспечивает положительный эффект обеим сторонам: и обществу, и государству. Справедливая налоговая политика выступает основным инструментом, который обеспечивает необходимые социокультурные основания для творчества всех слоев населения страны (С. 172-178).

**Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования.** Обоснованность и достоверность результатов исследования подтверждается тщательным анализом научной литературы и учетом результатов исследований российских и иностранных ученых в области правовых, социальных и философских аспектов налогообложения, использованием официальной и статистической информации и актуальных методов исследования, апробированных методических подходов, адекватных цели и задачам исследования, апробацией предложений автора в рецензируемых научных изданиях и обсуждением основных результатов на международных научно-практических конференциях, а также применением отдельных предложений в практической деятельности учреждений высшего образования.

В рамках апробации основные результаты исследования представлены на 5 конференциях: на Международной научно-практической конференции «V Соловьевские историко-философские чтения «Гуманитарная наука и общественные процессы: взаимное влияние и формирование траекторий развития» (Москва, Финансовый университет, 30 ноября 2024 г.); на III Международной научно-практической конференции «Междисциплинарные исследования проблем науки, техники и общества» (Москва, Международный центр Новые научные исследования, 15 сентября 2025 г.); на Международной научно-практической конференции «Фундаментальные и прикладные аспекты развития современной науки» (г. Уфа, НИЦ Вестник науки, 30 сентября 2025 г.); на III Международной научно-практической конференции «ЧЕЛОВЕК. ОБЩЕСТВО. КУЛЬТУРА. Антропологический подход в социально-экономических и гуманитарных науках» (Санкт-Петербург, Ассоциация «Научно-исследовательский центр «ПЕРЕСВЕТ», 7 октября 2025 г.); на I Международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы науки и образования» (г. Пенза, МЦНС «Наука и Просвещение», 10 октября 2025 г.).

Материалы диссертации используются в практической деятельности

Социалистической политической партии Справедливая Россия, в частности, использованы изложенные в исследовании выводы о социокультурных основаниях налоговой политики, способствующих объединению общества и снижению угроз социального кризиса. По материалам исследования внедрены результаты проведенного в исследовании анализа экономического творческого потенциала как основы повышения экономической активности населения в условиях формирования мировоззрения, основанного не только на понимании сопричастности к экономическому развитию страны, но и на укреплении гражданского самосознания. Выводы и основные положения диссертации используются в практической работе Социалистической политической партии Справедливая Россия и способствуют совершенствованию практической работы в социально-экономической сфере и законодательной деятельности.

Материалы диссертации используются Кафедрой гуманитарных наук Факультета социальных наук и массовых коммуникаций Финансового университета в преподавании учебных дисциплин «Философия», «Социальная философия».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

**Публикации.** Основные положения и результаты исследования отражены в 7 публикациях общим объемом 3,82 п.л. (весь объем авторский), в том числе 4 работы авторским объемом 2,58 п.л. опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

**Структура и объем диссертации.** Общая структура определена целью и задачами исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы, включающего в себя 187 наименований. Текст диссертации изложен на 209 страницах.

## Глава 1

# Налоговая политика в концепции «государственного социализма» И.Х. Озерова

### 1.1 Финансовые аспекты налоговой политики

На рубеже XIX – XX веков отечественное обществознание находилось в глубоком кризисе. Реформы и контрреформы второй половины XIX века требовали кардинальной трансформации российского законодательства и существенного изменения в теоретическом понимании роли государства в социально-экономическом пространстве. Одним из фокусов кризисного состояния стала выработка налоговой политики государства, в которой нашли свое отражение как теоретические проблемы отечественной науки, так и практические проблемы российского общества. Именно в этих условиях формируется собственная концепция И.Х. Озерова, которая выделяет финансовые, социальные и культурные основания налоговой политики государства и дает практические рекомендации к ее применению.

Отсутствие собственной российской теоретической традиции в области налоговой политики государства до второй половины XIX века, в первую очередь, было обусловлено предельной таинственностью государственных финансов и бюджета. Самые ранние сведения об «общей смете» государства можно было обнаружить в документах 1645 г. Однако отсутствовали какие бы то ни было правила составления сметы, тем более, она не публиковалась [77, с. 72].

Подобная таинственность вокруг государственной росписи хорошо объясняет известный российский экономист и государственный деятель Михаил Исидорович Фридман (1875-1921 гг.) в своей статье «Наше законодательство о бюджете», относя подобные запреты публичности к прецеденту «дела государева». Подтверждая искусственно созданную вокруг государственных росписей тайну, Фридман приводит достаточно яркие

примеры: обучая наследника престола, будущего Александра II, тогдашний министр финансов Егор Францевич Канкрин был вынужден просить особого разрешения государя, чтобы показать ученику государственные росписи. Более того, начальник отделения Министерства финансов, отвечающий за хранение всех государственных росписей доходов и расходов, получив указание отправить государственную роспись в сенатскую типографию в 1862 году, заявил, что это повлечет за собой революцию [78, с. 567]. Подобная организация хранения государственных росписей доходов и расходов не предполагала возможности подробного анализа формирования государственного бюджета.

Появление в 1802 году Министерства финансов Российской империи как отдельного института, отвечающего за упорядочивание финансов государства, породило и теоретический интерес к пониманию финансового аспекта государственной политики. Позднее, в 1811 году, был выпущен отдельный документ, в котором подробно были прописаны состав и функции департаментов и отделов, входящих в состав Министерства, начиная от размежевания земель и заканчивая контролем за сбором налогов и податей. В «Наказе» была определена основная функция этого государственного института, которая выражалась в надзоре и умножении источников государственных доходов, а также в контроле за государственными доходами и расходами, составление годовой росписи доходов и расходов, а также исполнение росписи [79].

В фокусе внимания, в первую очередь, оказались налоги как основной источник пополнения государственной казны. Необходимо обратить внимание на то, что в теоретической традиции XIX века термины «налог» и «подать» не разделялись. Сам термин «налог» появился в российской историографии только в XVIII веке, однако, как отдельный элемент государственной политики не рассматривался. Основной акцент в теоретических трудах делался на податях. «В рассуждении налогов с великим благоразумием поступать надлежит. Наибольшая состоит в сем

трудность, что их не можно точно определить, так чтобы они равны были, глядя на различное положение стран и происходящее от того неравное в имении содержание, чего ради самое наилучшее, по моему мнению, в учреждении податей средство нахожу я в установлении десятой или другой какой части со всех от земледелия происходящих плодов. В рассуждении денежного сбора вообще можно сказать, что, чем сильнее богатеет народ, тем больше можно собирать подати, и ежели мы сыщем настоящее содержание между налогом и народным богатством, тогда они праведны, и никто не может жаловаться. Требуемые от крестьян в пользу господина *службы* можно учредить таким образом, чтобы крестьянин один день работал на своего господина, а прочие на себя.

Предписание постоянных, для прекращения грабительств и разорений, податей *и* служб неотменно нужно; ибо такое учреждение немало защитит крестьян от наглости их помещиков, которые их без всякой пощады и милосердия мучат, отнимая все то, что им в глаза попадет, и чрез то приводят в несказанную бедность, от которой они никогда не в состоянии избавиться» [80]. До начала XX века в теоретическом плане различия в употреблении терминов «налог» и «подать» не проводилось в принципе. «Подать – казенные налоги вообще; дани и сборы; подушное и поземельное, оброк...» [81; с. 162]. «Налог – подать, повинности деньгами или припасами, платежи, налагаемые на сословия, на торговлю, промыслы ...» [81, с. 442].

Таким образом, стоит отметить, что налоги понимались, скорее, как некие сборы, обусловленные сословной обязанностью и выражающие форму подчинения населения правителю. Принудительный характер взимания налогов со временем привел к одностороннему пониманию данного термина и выражению его через фискальную функцию - как инструмент пополнения государственной казны. В подобных условиях формировалось отношение к налогам как к личным средствам правителя. Можно говорить о том, что финансовый аспект налоговой политики полностью переходил в публично-правовую сферу с акцентом на личность монарха.

Следовательно, государственная казна фактически понималась как «кошелек» правителя, который пополняется его поданными по запросу. Формирование казны подобным образом предполагало оформление и поддержание социальной дистанции между монархом, элитой и остальным обществом. С точки зрения права социальная дистанция выражалась в нормативных правовых актах, определяющих и закрепляющих деление общества на привилегированное и непривилегированное сословие. Тем самым налоговая политика государства была оформлена на основе защиты интересов отдельных социальных групп, что периодически приводило к социальным потрясениям в виде бунтов и восстаний.

Стоит отметить, что авторы первой половины XIX века в принципе не разделяли понятия «финансы» и «налоги», также рассматривая их как идентичные в зависимости от контекста. Это можно обосновать тем, что в этот период только начинается постепенное оформление финансово-правовых дисциплин в самостоятельные [30]. Теоретической основой понимания финансов стала доктрина классической политической экономии, которая стала распространяться в России с начала XIX века, когда ее преподавание было введено в российских университетах. Однако содержание и основные положения данного направления мысли усваивались в рамках ее критики прежде всего со стороны немецкой доктрины «государственного социализма». Это было продиктовано тем, что, во-первых, труды А. Смита впервые были переведены только в начале XIX века, а, во-вторых, в российских университетах преподавало много приглашенных немецких профессоров, которые выстраивали свои курсы на критике идей политической экономии. Основное направление критики заключалось в отсутствии практической политики государства в отношении хозяйственной деятельности. Такие понятия как финансы и налоги оставались абстрактными категориями, содержание которых сводилось к инструментальным характеристикам. Поэтому налоговая политика воспринималась как способ пополнения государственного бюджета, который предполагал заимствование

простых и эффективных мер без анализа возможных последствий их применения.

Теоретическое исследование налогов в отечественной традиции связано с именем Н.И. Тургенева (1789-1825 гг.). Интересным представляется видение Н.И. Тургенева в отношении налогов, появление которых он соотносил с растущей «образованностью государства» и определял как «средства к достижению цели общества и государства, то есть той цели, которую люди себе предполагают, при соединении своем в общество или при составлении государства», отмечая невозможность отмены налогов: «Требовать ныне уничтожения налогов значило бы требовать уничтожения общества» [82, с. III]. В качестве же целесообразных налогов он выделял косвенные, которые называл налогами с потребления, понимая под потреблением разрушение произведенной ценности. В то же время он обращал внимание и на принцип справедливости в налогообложении, определяя ее через одинаковую соразмерность налогов. В данном контексте можно говорить о приверженности понимания справедливости в рамках политэкономической доктрины. Н.И. Тургенев подробно не анализировал функции налогов, рассматривая их исключительно через призму объектов налогообложения и целесообразности увеличения/уменьшения соответствующих налогов с целью получения доходов в казну государства.

В целом в первую половину XIX века прослеживается ориентация как правительства, так и ученых на решение задачи стабилизации денежного обращения и организации сбалансированного бюджета, преимущественно за счет увеличения косвенных налогов. Тем самым, стоит отметить, что в центре финансовой политики государства стоял вопрос получения доходов, а не рассмотрения возможностей эффективной организации государственных расходов, что уже во второй половине XIX в. приведет к постоянному потоку критики в адрес министерства финансов. Подобный подход к налогам и экономической сфере в целом соответствовал многовековой традиции организации общества и государства на сословном делении.



Со второй половины XIX в. отечественные теоретики начинают обращать внимание на необходимость разделения понятий «подать» и «налог». Это дает толчок к более детальному рассмотрению содержания и функций налогов. Однако все остается по-прежнему на уровне дискуссий о важности увеличения/уменьшения ставок налогов. Тем самым, формирование налоговой политики остается по-прежнему в публично-правовой сфере интересов правителя. В этом отношении интересную позицию в дореформенное время высказал И. Я. Горлов (1814-1890 гг.), который обосновывал различие понятий «подать» и «налог» с позиций изменения общественного порядка. Он считает подать явлением, относящимся к феодализму и обозначающим повинности в пользу помещика [83]. Подобное объяснение коррелирует с тем, что «Великие реформы» Александра II как раз ставили своей целью уничтожение остатков феодализма для осуществления быстрого перехода к капиталистическому развитию. Можно говорить о том, что теоретическая финансовая мысль в этот период переживает такой же переломный момент, как и общественный порядок.

Одним из направлений, критикующих либеральные постулаты классической политэкономии и способствующие новому пониманию понятий «налоги», стала немецкая историческая школа. Основоположники данного направления Адам-Генрих Мюллер (1779-1829 гг.) и Фридрих Лист (1789-1846 гг.) заложили традицию рассмотрения государства и его политики в контексте социально-исторических представлений [84; 85]. Представители данной школы одни из первых обратили внимание на роль государства, как активного, а, главное, равного участника экономики, и предложили учитывать социальные факторы при проведении государственной политики. Рассмотрение государства при этом происходило через призму взаимодействия его с обществом и обеспечения соответствующих условий для достижения благосостояния населения.

К 1880-м годам наибольшее распространение в научной среде

получают идеи «старой» немецкой исторической школы (В. Рошер, Б. Гильдебранд и К. Книс). Представители данного направления обосновывали необходимость защиты национальных интересов посредством активного вмешательства государства в экономическую жизнь. Еще больший всплеск интереса к немецким идеям связан с оформлением так называемой «новой» немецкой исторической школы, один из представителей которой Адольф Вагнер с 1865 года по 1868 год читал несколько курсов в Дерптском университете, начиная от теории и истории статистики и заканчивая курсом по политической экономии, который представлял собой учение о народном хозяйстве. Наиболее ярким последователем данных идей являлся профессор Московского института Иван Иванович Янжул (1846-1914 гг.). Перед подготовкой магистерской диссертации по теме косвенного обложения в Англии, И.И. Янжул был отправлен в командировку в Европу, где прослушал лекционные курсы В. Рошера и К. Книса. В 1876 году он защитил докторскую диссертацию, которая была посвящена рассмотрению свободной торговли и началу государственного вмешательства [86]. Однако наибольший научный интерес у Янжула вызывают вопросы фабрично-заводского законодательства и опыта решения рабочего вопроса в Германии. В то же время, приверженность идеям «государственного социализма» способствовала необходимости изменения теоретических оснований российской финансовой науки и в 1890 году Янжул издает учебник «Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах» [87].

В первую очередь стоит отметить, что финансовую науку И.И. Янжул определяет, как науку, чьей главной задачей является изучение государственного хозяйства. Важно обратить внимание на то, что в самом начале своего труда, который он определил, как пособие для студентов, наука о финансах определяется им синонимично финансовому праву «по устоявшейся терминологии». Однако подробно рассматривая место финансовой науки среди других наук, он достаточно четко проводит

разграничение между финансовым правом и финансовой наукой, определяя главной задачей финансового права изучение финансового законодательства, а финансовой науки – изучение влияния законодательства с точки зрения экономической и юридической с целью выработки норм, «которыми правительство могло бы руководствоваться в будущей политике». Между тем наибольший интерес с точки зрения формирования теоретических оснований отечественной науки конца XIX века представляет его определение финансовой науки, которую он обозначает, как «учение об общественном хозяйстве, имеющей своей задачей изложение тех правил, которые должны быть соблюдаемы при добывании материальных средств, потребных для выполнения общественных целей».

Таким образом, общий контекст теоретической мысли в области определения категорий «налог» и «финансы» заключался в синонимичном употреблении данных категорий в зависимости от контекста. Отдельное рассмотрение содержания терминов не предполагалось, что может быть объяснено сохранением правоведческой традиции в финансовой науке, в рамках которой налоги - всего лишь инструмент получения средств в казну, по-прежнему понимаемую, как личные средства правителя. При этом Министерство финансов можно называть главным распорядителем средств монарха. Подобный подход закреплял публично-правовой аспект финансовой политики государства и являлся причиной, по которой теоретики не обращали особого внимания на влияние налогов на другие сферы государства, за исключением экономической.

Критика идей классической политэкономии отразилась в распространении идей «государственного социализма», который вывел понимание роли государства в экономике на абсолютно новый уровень. Карл Иоганн Родбертус-Ягец (1805-1875 гг.) представлял общество как гармоничный союз всего населения с равным распределением благ.

Историческим прообразом такого состояния для него выступало общество цивилизации Древнего Рима ранней республики. В этот период главный запрос от общества заключался в учете интересов всех социальных групп, предоставление политических прав и свобод всему обществу, а не отдельным слоям. Итогом борьбы стало формирование римского гражданского общества с демократичным распределением благ. Таким образом произошла трансформация общества в союз всех его граждан. К. Родбертус отмечал, что при этом государство являлось той силой, которая обеспечивает соблюдение интересов всех членов общества, а не отдельных социальных групп. Отмечая, что изменения были произведены через борьбу социальных групп, он поднял вопрос о возможной трансформации государства нереволюционным путем. Во главу угла К. Родбертус ставил эволюционный переход посредством реформ, осуществляемых государством в интересах общества [88]. Подобный взгляд получил распространение и был модернизирован в отечественной традиции.

Последовательная критика политэкономической доктрины приводит не только к распространению идей «государственного социализма», немецкой исторической школы, но и формированию идей «народного капитализма». В подобных условиях И.Х. Озеров постарался учесть не только изменение мировой хозяйственной картины, но и те идеи, с которыми ознакомился, обучаясь в Московском Императорском институте. Вполне закономерно, что изначально подход И.Х. Озерова к государственной политике носил отпечатки сложившейся правоведческой традиции, однако, изучение систем налогообложения Англии и Германии в ходе научной командировки, сместили фокус его внимания на такие понятия как «финансы» и «налоги». Таким образом, он сознательно отходит от правоведческого анализа финансов и налогов, принятого в отечественной традиции того времени, и формирует новый подход, обозначаемый им как «экономизм».

Первоначально термин «экономизм» предполагал под собой определенный феномен, когда существование общества predetermined

верховенством экономики. Данное «общество экономики» по сути своей было описано в доктрине политэкономии, однако, критика постулатов политэкономии привела к тому, что с середины XIX – в начале XX веков экономизм предстает как абсолютно отрицательное явление, а «общество экономики» как «пещерное бытие». В середине XIX века К. Маркс, а в начале XX века В.И. Ленин резко критиковали подобное отношение к экономике, отмечая, что данная сфера является всего лишь средством, а не целью [89, с. 11-12]. Экономика понималась, как базис, который должен быть подчинен человеку и обществу. Главной задачей экономики выступает создание определенных условий восходящего развития человечества при ограничениях, возникающих на каждом конкретном историческом этапе. Однако экономика не может существовать «над» обществом. «Именно человек есть высшее существо для экономики, именно на эту высоту надлежит поднять общество и экономику, увидев в человеке цель, а не простое средство для эволюции всепоглощающей экономики» [89, с. 9]. Тем самым, главным аргументом критики в адрес И.Х. Озерова с позиций экономизма выступал тезис о превращении «борьбы политической в борьбу экономическую» и низведение глобальных политических требований к локальным экономическим.

В то же время И.Х. Озеров характеризовал «экономизм» значительно шире, чем существующая на сегодня трактовка [90]. В первую очередь, он обращает внимание на процесс эволюции социальной организации от частного хозяйства к государственному, что было обусловлено усложнением социальных отношений. В подобных условиях закономерным становится процесс превращения индивидуальных потребностей в коллективные, что предопределяет особое внимание к вопросу о пересмотре социальных оснований налоговой политики государства [4].

Особое внимание И.Х. Озеров уделяет включению «человеческого» аспекта в рассмотрение финансовых явлений и институтов. При этом важно отметить, что речь идет не об индивидуальных интересах каждого жителя

страны, а о группе, которая сходна по экономическому аспекту, а именно - по источнику дохода. Отсюда рассмотрение И.Х. Озеровым финансовой/налоговой политики государства, как результата борьбы групп за защиту собственных интересов: «Группы выступают со своими отдельными интересами, и в результате движения, борьбы этих групп получается та или иная организация финансового хозяйства. Эта организация закрепляется в нормы – и мы имеем финансовое право. Итак, финансовое право есть кристаллизировавшийся результат движения (борьбы) социальных групп в известном круге явлений при данном экономическом строе» [3, с. 22].

Подобный тезис отражает влияние на взгляды И.Х. Озерова идей марксизма, что не представляется удивительным в обозначенный период времени. Однако отличие идей марксизма от взглядов И.Х. Озерова состоит в том, что он рассматривал налог как некую интерпретацию общности. И категорически отрицал революцию как способ достижения цели. Закладывая механизм борьбы в организацию финансовой/налоговой политики государства, И.Х. Озеров, между тем, отмечал, что эффективная налоговая политика должна содержать в себе компромисс между всеми противоборствующими группами [29, с. 134]. При этом борьба должна происходить не через социальные потрясения, а через объединения в профсоюзы, товарищества и общества с введением принципа публичности.

Пытаясь синтезировать свои представления об организации финансовой политики государства, И.Х. Озеров опубликовал учебник «Основы финансовой науки», который можно считать наиболее полным изложением его взглядов на государственные финансы [1; 2]. Стоит также отметить, что в этом учебнике находит отражение взгляд на изменение правоведческой традиции в условиях усложнения налоговых систем государства.

И.Х. Озеров обращает внимание, что долгий период времени податная система строилась на отсутствии контроля над расходованием средств со

стороны монарха. Он отмечает, что усложнение взаимоотношений в обществе неизбежно приводит к тому, что финансы государства перестают отождествляться с финансами монарха. Определяя налоги и финансы через взаимодействие государства и общества, И.Х. Озеров, по сути, воспроизводит правовые основания формирования финансовой политики в Древнем Риме [8]. Он переводит вопрос налоговой политики государства из области публичного права в частноправовую сферу, включая в нее позицию налогоплательщика и проблему формирования налоговой культуры населения. Данный подход привел к выработке абсолютно нового понимания роли налогов в развитии государственности в конце XIX – начале XX вв. Тем самым, И.Х. Озеров одним из первых отечественных теоретиков вывел на первый план проблему соотношения публичного и частного права в сфере налогообложения.

Следует отметить установленную им взаимосвязь понятий «финансы» и «налоги», которая сформировала отечественную традицию, существующую и по сей день. В концепции И.Х. Озерова «финансы» представляют собой не только определенные средства, находящиеся в распоряжении государства, но и те средства, которые государство может получить. Однако, опираясь на труды представителей «государственного социализма», И.Х. Озеров отрицал возможность прямого участия государства в экономической жизни, определяемую как государственно-монополистический сектор в экономике. Таким образом, единственная форма получения средств в бюджет государства определялась им как «налоги». Поэтому первоначально он определяет налог как «принудительный сбор, взимаемый с населения в пользу государства», подчеркивая неразрывную связь налогов и государственных финансов.

В дальнейшем он проводит теоретическое различие принятой в современной ему отечественной традиции отождествления понятий «налог» и «подать».

И.Х. Озеров поддерживает и развивает позицию, изложенную

И.Я. Горловым, считая подать явлением исторического характера, связанным с традицией выплат в пользу господина, основанной на религиозных обязанностях российского населения. Он проводит аналогию подати с религиозной обязанностью выплаты налогов в протестантских обществах Англии, Германии и США.

По мнению И.Х. Озерова, налог должен быть основан на позиции гражданской ответственности и в будущем заменить в общественном мнении представления о необходимости поддерживать государство за счет средств граждан. Это можно объяснить тем, что становление налоговых систем представлялось ему показателем эволюционного развития общества, в то время как подать характеризовалась им в контексте первоначального «взаимодействия» населения и государства. Важно отметить, что в условиях существования податной системы, И.Х. Озеров говорил о низком уровне развития государства. Тем самым, существование налогов отражает более прогрессивное государство по сравнению с государством, основанном на податной системе. Таким образом, «налоговая политика» представляет собой существенное содержание «финансовой политики» как особой формы сбора и расходования средств государственного бюджета. Она должна в недалеком будущем прийти на смену современной ему податной системы Российской империи. По мнению И.Х. Озерова, именно таким образом «налоговая система является рефлексом экономических отношений» [3, с. 67], которые отвечают прогрессивному развитию российского общества.

Интересным представляется то, что в отношении термина «бюджет» И.Х. Озеров был более конкретен и определял его через инструментальный подход. Больше внимания он уделял формированию доходной и расходной частей, рассматривая сам бюджет как некие общие нормы по составлению и утверждению финансового плана. Отделял от бюджета он также и роспись доходов и расходов, определяя ее как финансовый план на определенный период. Таким образом, он уделял меньше внимания тому, на что обращали внимания ученые практически весь XIX век – на непосредственно



бюджетную политику государства. И.Х. Озеров считал, что финансовый план и юридические нормы не являются важными элементами достижения национального благосостояния.

Системный подход в теоретическом обосновании взаимосвязи налогов и бюджета в отечественной традиции начинает прослеживаться со второй половины XIX века, когда все чаще в научных трудах употребляется термин «финансовая наука». Проблемы формирования сбалансированного бюджета, а также оптимизации налогообложения начинают чаще попадать в поле зрения исследователей. Хотя дискуссии в отношении реформирования налогообложения приобрели более масштабный характер, отдельных исследований, посвященных детальному рассмотрению теоретических оснований налогов, не было. В основном все труды по налогам сводились к истории возникновения и трансформации налогов, а также к вопросам необходимости реформирования действующей в Российской империи налоговой системы.

В конце XIX – начале XX веков начинают публиковаться работы, посвященные вопросам осмысления необходимости обеспечения оптимального функционирования государственных финансов, под которыми по-прежнему, в первую очередь, понимаются налоги (В.И. Денисов [91], М.И. Туган-Барановский [92; 93], Л.Н. Ходский [94], И.И. Янжул [95; 96] и др.). Наибольшее внимание в научных работах исследователей было уделено необходимости усиления государственного контроля расходования бюджетных средств и реформирования существовавшей системы налогообложения. Следует отметить, что сложившаяся практика отводила проблематике финансовой/ налоговой политики государства место в системе правового регулирования. Эти исследования завершились законодательным оформлением порядка рассмотрения государственного бюджета в 1906 году, когда были изданы «Правила о порядке рассмотрения государственной росписи доходов и расходов» [97, с. 141-144].

Опираясь на собственно российскую традицию и анализируя мировую

опыт финансовой политики государства, И.Х. Озеров положил начало «социологическому взгляду» на финансы и налоги [2; 98; 99; 100; 101]. Подобный подход основывается на абсолютной взаимосвязи социальной и экономической сфер. Соответственно, происходящее в экономической сфере неизбежно отражается на состоянии социальной сферы и наоборот. Опора на социальную природу экономических явлений способствовала выработке его особого взгляда на роль налогов, финансов и бюджета в социальной эволюции государственности.

Несомненным достижением его концепции является утверждение о циклическом характере финансовой/налоговой политики государства. Именно такое утверждение позволяет ему в определенном смысле отождествлять финансы и налоги, показывая зависимость финансов от налогов не только в доходной части бюджета, но и в его расходной части. Поэтому в «бюджете» концентрируются все социально-экономические проблемы и социальные конфликты конкретного общества. Этот подход применялся И.Х. Озеровым для анализа налоговой политики не только современной ему России, но и таких стран как Англия, Германия и США.

В условиях циклического характера всех явлений в сфере экономики и политики налоги в определенный момент становятся финансами, а финансы - налогами. Происходит это тогда, когда государство направляет полученные средства на отдельные статьи расхода бюджета. Наиболее значимые расходы государства, нацеленные на достижение благосостояния, И.Х. Озеров называет «производительными». К ним относятся расходы на медицину, образование, средства коммуникации (почта, телефон, телеграф), железнодорожное сообщение. Расходование бюджета государства на производительные цели создает новые возможности для появления будущих доходов в виде налогов. Подобный угол рассмотрения налогов приводит к тому, что они понимаются как процесс формирования доходов через расходы.

Саму идею циклическости финансовой/налоговой политики он связывал

с развертыванием в пространстве и времени баланса бюджета. В нем расходная часть должна формировать доходную, а та, в свою очередь, распределять налоги в соответствии с развитием возможности получения доходов. Демонстрируя несбалансированность бюджетного планирования, он критиковал налоговую политику российского государства, реализуемую министерством финансов в области формирования доходной и расходной частей государственного бюджета, выявляя факторы, сдерживавшие экономический рост и его стимулировавшие.

Описывая цикличность финансовой/налоговой политики государства, он формулирует представление о ее социальных основах, посредством введения нового понятия «налогового утомления». Неравномерно распределяемые по различным слоям населения высокие ставки обложения в России И.Х. Озеров считал экономической несообразностью, вызывающей неизбежное «осушение государственных источников», то есть сокращение поступлений в бюджет в недалеком будущем. По его мнению, в 1910-е годы налогообложение было доведено почти до предела платежеспособности широких слоев населения. В конечном счете, с достижением высшей точки в росте ставок обложения налоговые поступления начнут снижаться, и бюджет будет сокращаться. По сути своей, И.Х. Озеров в начале XX века описал зависимость, которая вошла в современную экономическую науку под названием «кривая Лаффера» и была описана лишь в 1978 году. Хотя сам Артур Лаффер (родился в 1940 году) признавал, что подобная идея упоминалась в трудах Дж.М. Кейнса и даже средневекового арабского экономиста Ибн Хальдуна. Описание же, представленное И.Х. Озеровым в отечественной науке, можно считать одним из первых.

Решение проблемы неравномерного перераспределения налогового бремени с точки зрения социальной основы налоговой политики государства И.Х. Озеров видел во введении принципа «всесословности». Данный принцип способствовал бы значительному пополнению доходной части бюджета, посредством вовлечения в налоговую политику всех слоев

населения. Учитывая цикличность налоговой политики государства, И.Х. Озеров видел в принципе «всесословности» инструмент повышения активности населения в отношении эффективного использования природных ресурсов государства, который способствовал бы достижению общего благосостояния населения.

Таким образом, налог И.Х. Озеров понимает значительно шире, чем это отражалось в российской теоретической традиции конца XIX века, акцентируя внимание на социальной составляющей налогов. По сути своей он понимает налог как социальное явление, обусловленное усложнением организации народного хозяйства. При этом важно отметить, что и государство он понимает совершенно не так, как это рассматривалось ранее: И.Х. Озеров определяет государство как союз публичного характера, соответственно, как активного участника организации хозяйственной жизни, а не просто как административного регулятора. Можно говорить о том, что И.Х. Озеров определяет налоговую политику государства как особый тип организации социальной сферы при активном участии государства, нацеленный на достижение национального благосостояния. При этом налоги выступают не только как инструмент перераспределения богатства, но и как некий «стабилизационный фонд», способствующий оптимизации социального устройства и преодолению кризисных явлений нереволуционным способом. Таким образом, центральной категорией для И.Х. Озерова в экономической сфере являются налоги, а не финансы.

Период «Великих реформ» и контрреформ, по мнению И.Х. Озерова, усугубили социальные противоречия, а индустриализация С.Ю. Витте, которая способствовала началу развития государства и преодоления кризисных явлений, также не была завершена. Все это в совокупности с ростом социальной напряженности представлялось ему «грозными признаками» надвигающейся революции, против которой он категорически выступал. Единственным способом преодолеть «налоговое утомление» и предотвратить революцию являлось, по его мнению, введение подходящего

налога. Данный вид налога способствовал не только решению всех имеющихся проблем с точки зрения организации народного хозяйства и пополнения государственного бюджета, но также мог обеспечить нереволюционный переход к организации государства не как института власти, а как союза публичного характера.

И.Х. Озеров активно ратовал за подоходный налог еще и по той причине, что он максимально вовлекает все сословия без каких-либо привилегированных слоев, то есть решает задачу перераспределения налогового бремени на все население. Кроме того, он предлагал введение прогрессивной шкалы для обеспечения справедливой налоговой политики через неравное отношение к неравным. Однако он также отмечал, что введение данного налога в любом случае встретит сопротивление у отдельных социальных групп, так как налоговая политика государства в целом, по его мнению, представляется итогом борьбы групповых интересов. Таким образом, отсутствие реформ в области прямого обложения И.Х. Озеров объяснял стремлением промышленников и крупных землевладельцев защитить собственные доходы. Подоходный налог сам по себе исключает возможность лоббирования интересов отдельных групп, в то же время его введение требует сильной административной роли государства.

Поясняя административную составляющую, И.Х. Озеров приводил в пример историю введения подоходного налога в Англии, где именно слабость фискалов и лоббирование интересов землевладельцев и капиталистов приводила к различным злоупотреблениям в виде указания недостоверных сведений в декларациях с целью уклонения от уплаты налогов. С другой стороны, И.Х. Озеров отмечал, что строгий контроль деклараций, распространенный в Германии, привел к более позитивным результатам введения подоходного налога. Именно совокупность негативного опыта Англии в области администрирования налогообложения и положительный опыт Германии в области декларирования доходов И.Х. Озеров и предлагал использовать в Российской империи. В то же время

одной из важнейших задач являлся анализ социокультурных оснований английского и немецкого государств для определения возможности импорта институтов. Необходимость учитывать различия обществ, сформированных под воздействием как материальных, так и нематериальных факторов, являлась, по мнению И.Х. Озерова, важной задачей. Он учитывал разницу мировоззрений, традиций и уровня развития государственности при определении наиболее эффективных способов реформирования налоговой политики.

Помимо введения подоходного налога, необходимо привлекать население к активному участию в формировании налоговой политики государства, по мнению И.Х. Озерова, возможно через пересмотр роли местных органов самоуправления в бюджетной системе государства. Важным представляется отметить то, что земства, созданные в результате реформ Александра II, со временем превратились в номинальные органы самоуправления, в распоряжении которых не было никакой ни административной, ни политической, ни экономической власти. Кроме того, значительную часть в земствах занимали именно землевладельцы и промышленники, которые, как и отмечалось выше, оказывали значительное влияние на организацию налоговой политики государства. И здесь главным решением И.Х. Озеров видел, во-первых, перераспределение налогов с оставлением части средств в распоряжении земств, а, во-вторых, пересмотр избирательного законодательства для повышения роли крестьянства в решении местных вопросов. Это также способствовало бы, с одной стороны, улучшению экономической обстановки на местах, с другой стороны, привело к преодолению социальной напряженности. Возможность оперативного решения местных вопросов и наличие достаточного количества финансов для их решения представлялись И.Х. Озерову прекрасным способом эффективного использования богатых природных и человеческих ресурсов, что в конечном итоге привело бы к достижению национального благосостояния.

В то же время стоит отметить, что введение подоходного налога и усиление роли местных органов самоуправления должно сопровождаться и изменением отношения населения к налогам и налоговой политике государства в целом. И.Х. Озеров отмечал, что у населения Российской империи в отношении исполнения обязанности по уплате налогов отсутствовала сознательность, что вполне объяснялось тяжестью налогового бремени. Подоходный налог, по мнению И.Х. Озерова, был призван изменить отношение к налогу как к тяжелой обязанности и представить его как возможность создания будущих доходов. Однако, подобное возможно только тогда, когда изменится налоговая политика государства и мышление людей.

Таким образом, во взглядах И.Х. Озерова налоги представляют собой широкое социальное явление, создающее условия достижения благосостояния государства как союза публичного характера. Важно отметить, что И.Х. Озеров не использовал напрямую в своих работах термин «налоговая политика», а чаще использовал термин «финансовая политика», определяя ее как «искусство организации человеческих интересов». В связи с этим можно говорить о том, что в его понимании налоговая политика предстает как динамичная структура, оформление которой зависит от корректной организации финансовой и социальной сфер. В этой концепции налоговая политика в зависимости от ее социокультурных оснований может способствовать укреплению этого союза или угрожать ему распадом и революцией. Поэтому он предлагает кардинальную трансформацию налоговой политики Российской империи, в первую очередь, с позиций учета интересов социальных слоев и классов, способных обеспечить прогрессивное развитие российского общества и избежать надвигающейся революции.

В целом можно сказать, что И.Х. Озеров стал одним из первых теоретиков, кто обратил внимание на взаимосвязь экономической и социальной сферы общества через налог. По окончании Первой мировой войны подобный взгляд выразился в появлении фискальной социологии в

Западной Европе. Кроме того, он был одним из первых отечественных экономистов, кто не просто популяризовал идеи отдельных зарубежных экономистов, а синтезировал известную на тот период теорию и российскую действительность, дополняя своими умозаключениями и стремясь выработать определенную «формулу благосостояния», которая была бы применима конкретно для России.

Подводя краткий итог данному параграфу, можно определить следующие положения «экономизма» И.Х. Озерова:

- налоги являются материальной основой государства, изымаемой государством у общества для существования публичной власти;
- финансы определяются как доходы и расходы публичной власти на собственную жизнедеятельность, причем производительные расходы формируют возможность новых налогов;
- налоговая/финансовая политика государства – сознательно регулируемый цикл трансформации налогов в финансы, а затем финансов в налоги посредством производительных расходов;
- «налоговое утомление» является социальной характеристикой нарушения цикла налоговой политики, выраженной в зависимости уровня социальной напряженности от ставок налогов и predetermined формированием несправедливой налоговой политики, основанной на дифференциации общества по сословному и территориальному признаку.

## **1.2 Социальные аспекты налоговой политики**

Определяя налоговую политику выражением политики социальной, И.Х. Озеров отдельно рассматривал влияние налогообложения на государственности. Отмечая, что состояние налоговой системы зависит от уровня развития государства и его готовности к синтезу с обществом. И.Х. Озеров отмечал, что налоговая политика есть результат противоборства социальных групп только тогда, когда государство дистанцируется от



общества. Чем ближе государство к состоянию соединения с обществом в виде союза публичного характера, тем адекватнее формируется его налоговая политика. Чем государство дальше от этого состояния, тем больше налоговая политика формируется за счет борьбы социальных групп. Соответственно, доминирующие интересы конкретной социальной группы отражаются на формировании налоговой политики. В итоге это может привести либо к позитивным, либо к негативным социальным последствиям. В условиях позитивного исхода можно говорить о реализации социальной справедливости. В противном случае нарастание негативных тенденций приведет к революции. Таким образом, он вводил новое социальное основание финансовой/налоговой политики государства – социальную справедливость.

Подобная категория являлась одним из главных оснований экономизма И.Х. Озерова, что соотносится, с одной стороны, с распространением влияния политэкономической доктрины и ее критики в XIX веке. С другой стороны, в российских научных трудах, посвященных вопросам налогов, теоретическое содержание данного понятия в контексте страновых особенностей подробно не анализировалось. Между тем, справедливость выступала одним из важнейших принципов «правильного налогообложения» уже в позднеантичный период наряду с категорией законности. Данные понятия «означали, что величина нормы обложения, равно как и действия налоговых органов, должны были основываться на законах, обычаях и устойчивых общественных представлениях о справедливости» [102, с. 18]. Подобный подход напрямую соотносится с взглядами И.Х. Озерова на налоговую политику государства.

Господствующая политэкономическая доктрина предполагала определение «справедливости» по А. Смиту. У него идея справедливости представляет собой одно из существенных оснований общества, отсутствие которой может привести к его разрушению. Однако он больше настаивает на активной справедливости, которая включает в себя превентивные меры в

отношении нарушений – эксплуатация страха сурового наказания. А. Смит отмечает, что в условиях, когда поведение людей может навредить всему обществу, справедливость выражается в принятии жестких мер по предотвращению подобного поведения: «Когда сохранение одного человека... оказывается несовместимо с безопасностью всего общества, то справедливость отдает предпочтение интересам многих людей перед интересом одного человека» [103, с. 105]. С одной стороны, в данном случае речь идет об учете интересов всего общества. С другой – подобная трактовка содержит в себе учет интересов отдельных групп, представляющих собой элиту данного общества. Критика идей А. Смита в условиях популяризации социалистических идей привела к новому наполнению понятия «справедливости».

Так, главный критик политэкономии – К. Маркс в справедливости видел должное равномерное распределение социальных благ и оправданность культурного порядка. Однако стоит отметить, что употребление К. Марксом самого термина «справедливость» было незначительно в общей массе его работ. Между тем, подобная категория представлялась важной ввиду классовой борьбы как движущей силы исторического процесса. И сам К. Маркс рассматривал скорее «капиталистическую справедливость» как одну из особенностей буржуазного общества, нежели как отдельную категорию, тем более, налогообложения. Между тем, на основе анализа его трудов авторы пришли к выводу, что основным критерием справедливости выступает «соответствие данного понятия общественному прогрессу и передовым устремлениям прогрессивных классов» [104, с. 122].

Анализируя российскую правоведческую традицию XIX – начала XX вв. в отношении категории справедливости, можно выделить следующие подходы: юридический позитивизм (Г.Ф. Шершеневич), социологический позитивизм (С.А. Муромцев, Б.А. Ксентяковский), психологическая школа права (Л.И. Петражицкий) и марксистская теория

(К. Маркс, Ф. Энгельс). Раскрытие категории справедливости идет от понимания, что главенствует закон, даже если он не справедлив (Г.Ф. Шершеневич) до понимания справедливости как рычага воздействия на поведение людей и различные аспекты социальной жизни и общества в целом (Л.И. Петражицкий). Рассмотрение данной категории в обозначенный период происходило через призму правового аспекта и анализ справедливости представлял собой рассмотрение проблемы «справедливого применения норм права в частности, интерпретации нормы права с учётом особенностей субъектов конкретных отношений» [105]. Подобный подход схож с римским правом, где справедливость и право представлялись синонимами. В общем контексте научных работ на рубеже XIX – XX вв. наиболее явным выражением термина «справедливость» можно считать словосочетание «тяжесть налогового бремени», которое в отдельных вариациях упоминалось в различных научных трудах, посвященных налогам и государственному бюджету.

Однако в целом к началу XX века, как и на сегодняшний день, однозначная трактовка понятия «справедливости» в налогообложении отсутствует [106]. Разнообразие подходов к определению можно объяснить изменением общественного порядка и трансформацией социальной и налоговой сфер в условиях цифровизации экономики. Подобные изменения обуславливают изменение взаимодействия социальных групп и оказывают значительное влияние на формирование налоговой культуры граждан и налоговой политики государства [107]. В то же время с конца XX века получает распространение подход Дж. Роулза к определению справедливости как философской категории через экономическую теорию. Он допускает прогрессивное подоходное обложение для обеспечения справедливости в условиях чрезмерного расслоения [108]. Можно говорить о том, что взгляды И.Х. Озерова на понятие справедливости в налогообложении соответствуют современным подходам.

Рассматривая научные труды И.Х. Озерова, следует отметить, что он не использовал однозначно термин «справедливость», используя близкое к общепринятой традиции – «равномерное обложение». Однако саму идею справедливости он понимал: во-первых, не как инструмент учета интересов всего общества без уклона в индивидуализм; во-вторых, важным основанием существования общества в контексте налоговой политики является всесословность проводимой политики; в-третьих, справедливое общество должно основываться не просто на равном распределении благ между всеми участниками, но эффективно их использовать с целью создания будущих доходов.

И.Х. Озеров рассматривал справедливость через выделение интересов социальных групп, на основании которых формируется налоговая политика государства: «Налоговое бремя развешивается между отдельными группами в борьбе интересов, при чем более сильные успевают в той или другой степени уклониться от него, а более слабые несут его целиком... У нас (в России) промышленные классы и землевладельцы составляют крупную силу, хотя и не политическую, но фактическую, и правительственная власть эти сильные группы щадила, просто боясь вызвать среди них недовольство против себя: оттого-то в России так легко в смысле обложения и живется этим группам...» [109, с. 3]. Соответственно, доминирование тех или иных видов налогов объясняется лоббированием интересов вполне конкретных социальных групп: землевладельцев, торговцев или капиталистов. Это позволяет также проанализировать социальный статус отдельных слоев населения.

При этом социальные группы, чьи интересы напрямую отражены в системе налогообложения государства, не заинтересованы в системном анализе последствий проведения налоговых мероприятий: «Каждая группа при развешивании налогового бремени стремиться поставить свои весы и свои гири: так для более состоятельных классов выгоднее налоги на предметы потребления, для менее же состоятельных – подоходный налог,

налог на наследство, но слабые группы, более бедные, обычно проигрывают в этом развешивании налогов...» [109, с. 3]. Формирование налоговой политики на основе интересов отдельных социальных групп, можно характеризовать как инструмент их углубляющейся дифференциации общества, что приводит к росту социальной напряженности и кризисным явлениям.

В условиях доминирования одной социальной группы не только налоговая политика, но и вся политическая сфера оказывается под давлением этой группы. В рамках налоговой политики это реализуется через деление налогов на справедливые и несправедливые, что является яркой иллюстрацией дифференцирующей функции налогов. Несправедливые налоги усугубляют социальные и политические противоречия. На уровне государства это приводит к формированию авторитарных или тоталитарных тенденций, приводящих к нарастанию революционных настроений среди населения.

На уровне налогоплательщика это приводит к «налоговому утомлению». Данное понятие содержит в себе и экономическую, и социальную составляющую. Следствием «налогового утомления» является недополучение бюджетом средств и уход активных экономических агентов «в тень». В социальной же сфере последствия «налогового утомления» более масштабны. Увеличение ставок налогов или появление новых является для общества причиной еще большего дистанцирования общества от государства. Уровень доверия населения к государству фактически обрушивается, что приводит к созданию теневой экономики и территориальной разобщенности. Не чувствуя причастности к социально-экономическому развитию государства и отдельных промышленных центров, население не стремится эффективно использовать имеющиеся природные богатства. Экономический кризис, вызванный «налоговым утомлением», усугубляется кризисом социальным.

Таким образом, в своей концепции И.Х. Озеров связывал справедливость с цикличностью налоговой политики. При сокращении будущих доходов и отходе от союза публичного характера, государство теряет налоговые поступления и увеличивает дефицит бюджета. Это приводит к несостоятельности любых мероприятий, направленных на улучшение положения, и усиливает социальную напряженность. Выходом из сложившейся ситуации будет не только финансовое, но и физическое уничтожение государства. Подобный исход является для И.Х. Озерова не просто показателем несправедливости налоговой политики, а неприемлемым инструментом в области достижения «высших целей».

По мнению И.Х. Озерова, для преодоления социального кризиса в российском обществе того периода требовался более системный подход к поиску решений. Применяя историко-сравнительный метод, он стремился предложить модель национального благосостояния, которая изначально предполагает отсутствие каких-либо социальных взрывов, а также сочетает в себе все достоинства таких развитых в тот период стран, как: США, Великобритания и Германия. Важной характеристикой выбранных стран являлось состояние налоговой политики, направленной на создание условий, способствующих достижению национального благосостояния.

Обращая внимание на само государство, И.Х. Озеров рассматривал его не как институт власти, а как союз публичного характера, при этом активный участник хозяйственной деятельности. Стоит отметить, что под союзом публичного характера он также понимал и общество [77, с. 22]. Соответственно, можно говорить о том, что в его трактовке государство и общество равнозначные понятия, единственным отличием которых является система организации взаимоотношений внутри. При этом выражена организация в наличии определенных характеристик у государства, таких, как: бюджет, финансы и налоги, которые формирует и контролирует аппарат управления государством. По сути своей государство предстает некой эволюционной моделью: это объединение людей, при котором собственные

потребности приобретают коллективный характер, и удовлетворение данных потребностей возлагается на определенную структуру с активным участием не только ее самой, но и всего населения. Появление государства является закономерным результатом усложнения социальной организации и перехода от частного хозяйства к государственному в условиях трансформации податной системы в налоговую. В свою очередь, важнейшим идентификатором активности взаимодействия и устойчивости союза публичного характера выступает оформленная налоговая политика, которая должна быть наделена не только инструментальной функцией взимания налогов, но также удовлетворять коллективные потребности всех участников союза. Подобное возможно только в том случае, если все население государства как союза публичного характера, будет осознавать свою причастность к процессу достижения национального благосостояния.

Трактовка государства как союза публичного характера, основанного на общности людей, вполне соответствует античной традиции, теоретически знакомой И.Х. Озерову в рамках российской правоведческой школы. Так в «Панегирике императору Траяну» Плиний Младший формулирует некую «общественную теорию налогообложения»: «Цель налогообложения — достижение общей пользы, император — воплощение справедливости и общего блага в противовес корыстолюбию частных лиц. Тем самым налогообложение представляется законным способом перераспределения плодов труда, более справедливым, чем сама Природа. Император становится выше Природы, он — живое воплощение божественной справедливости, спасающей людей от бедствий и нужды. Поступаясь в его пользу частью прав, собственник не утрачивает их, а приобретает новые гражданские возможности. Этот своеобразный «общественный договор» является системой взаимных персонифицированных обязательств государства и гражданина» [110, с. 23].

«Насколько же это хорошо, что все провинции доверяют и подчиняются нам, когда мы дождались такого принцепса, который по мере

того, как этого требуют обстоятельства, перебрасывает плоды земные то туда, то сюда, который кормит и спасает отрезанные от нас морями племена как неотъемлемую часть римского народа. Ведь и само небо не бывает так благосклонно к людям, чтобы одновременно посылать плодородие всем странам и всем правительствам в равной мере. А он в равной мере всех оберегает если не от самого бесплодия, то от его бедствий, всем посылает если не само плодородие, то плоды его: он взаимным обменом товаров сближает Восток с Западом, чтобы все в равной мере могли получить нужные им плоды, как те, кто просит, так и те, кто производит, и чтобы они познали, насколько полезнее всем служить одному, нежели пользоваться свободой, ведущей к ссорам» [111, с. 230].

Подобное понимание присутствует и у И.Х. Озерова, который, по сути, рассматривает государство через синтез патриархальной и договорной теорий возникновения. В то же время во главе угла стоит идея социальной интеграции, которая должна привести к единству общества и государства. Став союзом публичного характера, государство объединит все общественные структуры не только по социальному, но и по территориальному признаку. Однако он отмечал, что для Российской империи переход к подобному состоянию невозможен в условиях доминирования косвенного обложения. Значительная роль косвенного обложения в формировании государственного бюджета Российской империи свидетельствует о том, что государство защищает интересы, в первую очередь, промышленников и землевладельцев, перекладывая всю тяжесть налогового бремени на крестьян и рабочих. «Средства, нужные для государства, получаются путем обложения дохода или имущества плательщика (это наиболее справедливая форма обложения, так как здесь размер обложения можно согласовать с имущественным положением плательщика) или путем обложения предметов потребления. В последнем случае это соответствие теряется, так как, например, богатые и бедные нуждаются почти в одном и том же количестве соли, и, следовательно, при



таким способе обложения бедные привлекаются к обложению в большем размере, чем следовало бы» [109, с. 4].

Кроме того, важная проблема налоговой политики российского государства в понимании И.Х. Озерова заключалась в том, что весь государственный бюджет строился на трех основаниях: постоянное наращивание военной мощи, формирование доходов за счет казенной винной монополии и недооценка роли местных финансов в формировании государственного бюджета. С одной стороны, высокая доля военных расходов была вполне обоснована в тот период времени и связана с оформлением военно-политических блоков и нарастанием международной напряженности. Фактически все развитые страны того периода времени большую часть бюджетных средств расходовали именно на военные нужды. Это позволяло также развивать тяжелую промышленность, однако, подобное развитие возможно только в странах, где уже высок уровень индустриализации, чего нельзя было сказать о Российской империи в тот период. Милитаристский характер бюджета накладывал вполне определенный отпечаток на порядок его формирования: в условиях отсутствия повсеместного прямого обложения, быстрое наполнение государственного бюджета происходило за счет увеличения ставок косвенных налогов на протяжении всего периода существования российского государства. Подобный путь «спасения» государственного бюджета представлял собой прикладывание подорожника к месту перелома: мерой, которая только на первый взгляд, может облегчить положение пострадавшего.

Характеризуя не только социальный, но и нравственный аспект налоговой политики Российской империи, И.Х. Озеров обращал особое внимание на то, что основным источником доходов в государственный бюджет выступает введенная в 1895 г. казенная винная монополия. Подчеркивая полное несоответствие проблемы и решения, И.Х. Озеров отмечал: «У нас вводится теперь винная монополия, и объявляется борьба

алкоголизму, и в то же время удерживается высокая пошлина на чай и высокий акциз на сахар... Если мы будем отстранять от населения чашку чая с сахаром, то едва ли его рука не потянется к стакану с водкой» [6, с. 116]. Безусловно, винная монополия приносила государству значительные средства, которые тут же могли быть израсходованы на военные нужды в условиях требования времени. Однако подобный вариант пополнения бюджета содержал положительное начало только с точки зрения числового выражения. В то же время огромный разрыв в покупательной способности населения центра и провинции приводил к серьезным негативным последствиям в виде отравления крестьян суррогатами.

С точки зрения социальной составляющей, винная монополия подрывала социальную общность. Подобная разобщенность и нравственное разложение населения, по мнению И.Х. Озерова, приведет к прекращению существования государства и общества. «Наш крестьянин пьет от бедности... и вследствие нравственного гнета... Нет прочного правопорядка, нет уверенности в своих правах ... и чтобы утишить в себе это чувство поруганной личности, приходится прибегать к спиртным напиткам. Трудящиеся пьют от тех же причин... Много пьет и интеллигентная Россия, - пьет не от бедности, а от несоответствия наших культурных основ с запросами развивающейся личности... Подавленность общественной жизни не дает места для приложения сил, лицо чувствует, что не в его единичной власти изменить условия этой жизни, и горькое чувство заставляет прибегать к алкоголю... Обычно при таких условиях общественной жизни, люди разобщены, ассоциационному началу ставятся всевозможные барьеры, препоны, а питейные заведения все-таки, хотя и в уродливой форме, позволяют людям сходиться вместе, объединяют их...» [109, с. 8-9].

Недооценка роли местных финансов в формировании государственного бюджета, по мнению И.Х. Озерова, происходила из того, что государство ставило интересы привилегированных сословий выше всего остального населения. Это и предопределило и состав земств, где

большинство составляли землевладельцы и горожане, и порядок перераспределения местных финансов, большая часть которых шла в государственный бюджет, а не была направлена на решение вопросов местного значения. При этом и в этих условиях вся тяжесть налогового бремени ложилась на плечи крестьян, которые были вынуждены платить до определенного момента не только выкупные платежи, но и все виды местных налогов и сборов. Подобная практика превращала земства не только в номинальный институт местного самоуправления, но и каждая последующая реформа в области избирательного права, еще больше противопоставляла социальные группы друг другу, тем самым подогревая социальные противоречия, которые можно оформить в виде проблемы «центр-провинция». «Состав земств оказывает влияние не только на финансовую политику, но и на всю политику земств. В зависимости от этого фактора одни земства развивают широко народное образование, другие дают крупные субсидии госпиталям и т.д. Крупные недоимки по земским сборам, числящиеся нередко за землевладельцами, объясняются составом земских собраний: состоят из землевладельцев, они не могут принимать серьезные меры по взысканию недоимок с себя же» [112]. Постепенная передача части полномочий органам местного самоуправления в условиях недостаточного финансирования со стороны государства для решения общегосударственных задач приводила к тому, что земства не только не могли самостоятельно решать вопросы местного значения, но и не имели на это достаточно средств. Необходимость реформирования земского обложения обсуждалась на всех уровнях власти, при этом складывалась следующая картина: с одной стороны, переобремененные земли, обложение которых может привести к увеличению недоимок; с другой – законодательное закрепление льготного обложения промышленности и торговли в совокупности со стремлением земских учреждений обойти закон.

Существовавшая в Российской империи налоговая политика, по мнению И.Х. Озерова содержит в себе не только неравномерное

распределение благ, но и является главной причиной социальных противоречий, выражающихся в отсутствии общности в российской обществе и резко негативном отношении к государственным чиновникам, промышленникам и землевладельцам. По мнению И.Х. Озерова, именно крестьянство, несшее основное налоговое бремя и составлявшее почти 90% населения, должно было получать большую отдачу от государства в виде увеличения производительных расходов на культурные и образовательные потребности, а также на поддержание мелкого кредита и аграрного сектора [113, с. 172-175]. Все это было бы возможно только лишь в условиях равномерного распределения налогового бремени, а, следовательно, компромисса между интересами различных социальных групп, что не представлялось возможным без активного вмешательства государства.

Приемлемые изменения в налоговой политике должны способствовать доминированию ее интегративных характеристик в адекватных социальных формах. «Население у нас сплочено было чисто внешним путем, и это производило впечатление единства, но у нас не заботились об установлении разумной связи. В настоящее время происходит важный в истории нашего народа перелом - переход от связи, устанавливаемой гнетом, к связи, устанавливаемой нравственно, сознанием ее необходимости, так это мы видим в области религии, в наше же время этот перелом совершается в области финансовой – отказ уплачивать налоги, для населения неизвестно на что идущие, и правительственной власти надо вместо прежнего способа – принуждения – определить уплате налогов на нравственном сознании необходимости данной уплаты. А для этого нужно установить известные осязательные предпосылки - правовой строй с широкой гласностью установления бюджетных сумм и их расходования» [109, с. 97].

При этом важно отметить, что изменение возможно через объединение людей «снизу», это объясняет, почему И.Х. Озеров не только теоретически описывал необходимость формирования различных

объединений: от профсоюзов до касс взаимопомощи и общества потребителей, но и принимал активное участие в их работе. Самым известным примером «пропаганды» необходимости объединения является его совместно с С.В. Зубатовым организация рабочих кружков с целью просвещения рабочих и об их правах, и о положении государства и мира в целом [114].

Однако подобное начинание привлекло к себе негативное внимание и вскоре подобные кружки прекратили свою деятельность, однако, И.Х. Озеров на этом не останавливался, активно публикуя свои статьи и научные труды. Главной целью объединений и организаций, по его мнению, является защита интересов социальных групп, среди которых обязательно должны быть студенты, крестьяне, рабочие и преподаватели при непосредственном участии государства посредством принятия соответствующих нормативных правовых актов. Подобное общество будет способствовать улучшению качества производительных сил и формированию справедливой налоговой политики. Можно отметить, что одной из важнейших основ, по мнению И.Х. Озерова, является коллективная деятельность, но, что важно отметить, не коллективная собственность. В условиях коллективной собственности и так существующей в виде тех же крестьянских общин, отсутствует индивидуальный стимул к деятельности, что должно стать непосредственным двигателем изменений.

Показательным является то, как И.Х. Озеров рассматривает отражение справедливости в контексте налоговой политики через социальные интересы рабочих и крестьян. Отмечая, что самым неразвитым «ресурсом» в Российской империи являются именно они, и забота государства должна быть направлена на защиту их интересов. Причем это должно происходить не напрямую через какую-либо систему пособий и поощрений, а через промышленников и капиталистов, которые должны обеспечивать строгое соблюдение прав рабочих и крестьян, а также формировать социальную среду, благоприятную для развития навыков,

знаний и умений рабочих и крестьян.

Однако еще одним камнем преткновения на пути к справедливости являлось отношение населения к налоговой политике государства, которое в современной фискальной социологии выражено в наличии разнообразных форм уклонения от уплаты налогов. И.Х. Озеров рассматривает цикличность налоговой политики, считая «принуждение» и карательные методы не только следствием наличия такой формы социального сопротивления налоговой политики, но и их причиной. Политика принуждения вступает в противоречие с нравственными основаниями справедливости налогообложения. И.Х. Озеров отмечал: «Предшествующий же режим строил свою налоговую политику не на нравственном долге плательщика, а на ... голом принуждении уплачивать налоги... Обмануть казну долго еще не будет в нашем обществе считаться зазорным...» [109, с. 92]. С другой стороны, подобный репрессивный аппарат в отношении построения налоговой системы привел к вполне закономерному итогу: «... у нас не развилось чувство долга выполнять свои податные обязанности, и лица у нас платят налоги, потому что их принуждают к этому, а не потому, что они сознавали бы нравственную обязанность платить их. Это объясняется тем, что население у нас не участвовало в государственной жизни. Его не спрашивали, на что следует употребить собранные деньги, а просто заставляли платить» [109, с. 4]. «С другой стороны и суммы, полученные главным образом с низших слоев населения, расходовались в интересах небольшой кучки привилегированных лиц, привилегированных или по своему рождению, или по положению...» [109, с. 94-95]. Поэтому положение о справедливости налоговой политики дополняется И.Х. Озеровым необходимостью участия широких масс в распределении расходов государственного бюджета в социально ориентированном направлении.

В условиях, когда государство не перешло в форму союза публичного характера и основывает свою налоговую политику на репрессивном аппарате, закономерным становится нарушение всех социальных оснований

налоговой политики. Ярким примером является движение старообрядцев, возникшее в XVII в., как религиозное движение. Однако со временем старообрядцы превратились в отдельную социальную группу, живущую по собственным законам и обладающую собственной системой налогообложения. В подобных условиях проявилась не только социальная, но и территориальная разобщенность государства. Закономерным следствием стала нехватка поступлений в бюджет и поиск новых путей пополнения за счет остального населения. Подобный пример служит яркой иллюстрацией нарушения цикличности налоговой политики, при которой финансы не превращаются в налоги, а налоги – в финансы. Основной задачей министерства финансов является поиск новых способов пополнения бюджета посредством увеличения ставок существовавших налогов или введения новых налогов и сборов. В подобных условиях закономерным стал рост народных волнений и выступлений против власти.

Формирование справедливой налоговой политики и государства как союза публичного характера возможно только в условиях введения принципа всесословности, который превратит налоги из дифференцирующих общество инструментов в интегрирующие. Именно всесословность налогообложения должна стать центральным основанием государственной налоговой политики, по мнению И.Х. Озерова. Интересным видится тот факт, что сам по себе термин «всесословность» в принципе практически не использовался в научных трудах и публицистике того периода времени. Одним из первых упоминаний является образовательная реформа Александра I, согласно которой представители всех сословий могли получить образование. Однако стоит отметить, что особого интереса к сущностному содержанию данного термина в той или иной трактовке не было в принципе. Судебная реформа Александра II снова обратила внимание не только на сам термин «всесословность», но и на его сущность, провозгласив создание бессословного суда. Однако, показательно то, как трактовалась суть всесословности в публицистике на примере статьи одного из известных

славянофилов И.С. Аксакова «О непригодности принципа всесословности к русскому строю» [115]. Он видел в принципе всесословности разрыв русской традиции, выраженной в народности - в «союзе Земли с Государством». Тем самым, он отмечал, что принцип всесословности, перенятый из Европы, является губительным для русского общества, основанного на традициях и обычаях. Таким образом, этот принцип, наоборот, отмечался как дифференцирующий общество и, более того, И.С. Аксаков считал, что именно введение всесословности привело к революционным потрясениям во Франции.

Однако И.Х. Озеров во всесословности видел не отделение общества от государства или пагубное влияние западных идей, а возможности для тех категорий населения, которые были до этого периода времени наделены обязанностями при отсутствии полноценной законодательной защиты прав и интересов: рабочих и крестьян. Именно принцип всесословности представлял не только экономически выгодный элемент налоговой политики, но и формирование социального единства в обществе, когда практически 90% незащищенного населения приобретает вполне обоснованные, четко определенные и незыблемые права. Именно в таких условиях можно говорить о социальном единстве, которое приведет и к богатству государства, и к богатству населения. В то же время, пока в государстве в политическом, экономическом и социальном планах будут существовать барьеры к выражению и отстаиванию мнения, осуществлению деятельности и защите собственных интересов, формирование справедливой налоговой политики не представляется возможным.

Существование социальных барьеров было обусловлено многовековой православной традицией. Экономические барьеры были обусловлены защитой интересов привилегированных групп, политические барьеры – неготовностью государственных и политических деятелей к изменениям после трагической гибели реформатора Александра II. Несмотря на объяснение существования различных барьеров внутри государства, это



все представлялось мнимыми причинами к отсутствию значимых и необходимых сообразно с духом времени реформ.

И.Х. Озеров отмечал: так как все «лежит на крепких плечах простого мужика», а представители высших сословий позволяют себе жить за их счет, то именно в таком состоянии государство ближе всего к революции. Именно в этом он и видел отсутствие социального единства в российском обществе и определял как неготовность элит к переменам. Реформированием государственной налоговой политики и экономики в целом, по его мнению, можно было предотвратить социальную катастрофу. А это возможно сделать только в том случае, если налоговое бремя будет распределено таким образом, который приведет к увеличению покупательной способности всего населения и создаст возможности для государственного бюджета увеличить производительные расходы на социальную сферу. Только в таких условиях возможно достижение нереволюционного перехода государства из состояния общины к союзу публичного характера, основанного на общности, справедливой налоговой политике и социальной ответственности в области уплаты налогов.

Анализируя взаимосвязь и взаимовлияние расходов и доходов всех уровней бюджета, И.Х. Озеров отмечал, что не только с финансовой, но и с точки зрения социальной организации общества, единственным способом преодоления социальных противоречий выступает всесословный прогрессивный подоходный налог. Подоходное обложение обеспечивает решение всех имеющихся задач: с одной стороны, это быстрый и подвижный источник пополнения государственного бюджета, который можно использовать в любой момент времени для экстренного пополнения бюджета. С другой стороны, подоходный налог способствует вовлечению всего населения в налоговую систему, что решает одну из самых важных задач: преодоление социальной разобщенности между отдельными слоями населения и между центром и провинцией. Подобный подход позволит со временем установить и укрепить социальное единство и активное участие

всех граждан в формировании налоговой политики государства. Кроме того, значительные поступления в государственный бюджет в результате введения подоходного обложения будут способствовать увеличению производительных расходов, что обеспечит не только увеличение благосостояния населения, но и приведет к повышению сознательности граждан в области уплаты налогов. Кроме того, постепенное реформирование приведет также к трансформации самой сути государства и абсолютно нереволюционному переходу его в состояние союза публичного характера – высшей ступени развития общества, по мнению И.Х. Озерова.

Фактически в трудах И.Х. Озерова оказались представлены основные проблемы, которые в дальнейшем в западноевропейской традиции оформились в особую область социальных исследований – фискальную социологию, рассматривающую позицию социальных групп налогоплательщиков в отношении проводимой государством налоговой политики [116]. Ее задача — выявить факторы, препятствующие выплате федеральных налогов и создающие условия собираемости местных налогов. Для фискальной социологии наибольший интерес представляет социальная позиция налогоплательщика, который имеет возможности выбирать собственную налоговую стратегию. Поэтому его фискальные выплаты могут иметь различные мотивы, вплоть до формирования теневых схем или альтернативных налоговых структур [117, с. 35].

Оформление этой области социальных исследований связывают с именами Рудольфа Гольдшайда (1870-1931 гг.) [46] и Йозефа Шумпетера (1883-1950 гг.) [50; 116], которые исследовали кризис налоговой системы европейских государств после Первой мировой войны. По мнению Й. Шумпетера, фискальная социология рассматривает социальные процессы, непосредственно связанные с налогообложением и государственными финансами [50, с. 100].

В течение длительного исторического периода западноевропейская система налогообложения формировалась на основе социальной структуры

общества, в которой основополагающим было разделение населения на податную часть и привилегированные социальные группы, свободные от уплаты налогов. Поэтому налоговые отношения по своей природе определялись социальными отношениями, в которых выражены устойчивые связи между членами различных социальных слоев и групп, а также отношения этих слоев к государству. Налоговая политика государства, формирующая определенную систему налогообложения, при этом должна рассматриваться как результат политической борьбы социальных слоев и групп населения, заинтересованных в «справедливом» налогообложении [47, с. 52, 54].

Признание большинством населения налогообложения «несправедливым» становится реальным основанием социальных конфликтов или даже политических революций, ведущих к смене государственной политики или же к смене институтов власти. В рамках новой дисциплины было даже введено понятие «фискальный кризис», в котором осознается конфликт между принципами рыночной экономики и демократическими основами государственности [119].

Й. Шумпетер понимал государство как некий «фактор социальной жизни», а налог – как выражение социальных событий. При этом он отмечал, что именно налог являлся тем инструментом, который способствовал не только созданию государства, но и его дальнейшей трансформации. Более того, в условиях эволюции государство выходит за рамки осуществления фискальных функций и становится «реальностью, социальной институцией и центром существования для людей, которые управляют государственной машиной и чьи интересы сосредоточены на ней; признанной, наконец, индивидами, которым оно противостоит, пригодной для множества вещей. Став таковым, государство развивается дальше и вскоре превращается в нечто, сущность чего понимается уже не только с фискальной точки зрения и для чего финансы становятся служебным средством. Если финансы создали и сформировали современное государство, то теперь оно, в свою очередь,

формирует и развивает их, проникая глубоко в плоть частных хозяйств» [51, с. 14].

Интересным представляется, что социологическая позиция И.Х. Озерова не только созвучна с идеями Й. Шумпетера в контексте влияния социальных групп на формирование налоговой политики и государство. Интересным видится подход Й. Шумпетера и И.Х. Озерова к идее реализации социалистического общества. Й. Шумпетер говорит о том, что «в его внутренней социальной организации отсутствовала бы государственная власть, которую можно было бы отличить от прочих общественных сил: если бы социализм был реализован путём захвата экономики государством, то в ходе своей собственной экспансии государство само ликвидировало бы себя» [51, с. 12]. При этом подобное общество могло бы существовать, как некий субъект международного права, однако, государством в полноценном смысле не было бы.

В свою очередь, И.Х. Озеров относился положительно к идее строительства социалистического общества. Однако будучи под арестом в годы Гражданской войны, на вопрос Ф.Э. Дзержинского о том, каким И.Х. Озерову видится положение дел у большевиков, ответил: «Мне представляется, что вы строите башню-небоскреб 20-этажный из соломы; он не выдержит, не выдержит тот материал, которым вы располагаете, и башня ваша рухнет» [25]. Препятствиями он видел отсутствие должного образования и заостренность мировоззрения.

Несмотря на незначительное различие в подходах к определению социальной организации общества, взгляды И.Х. Озерова и Й. Шумпетера были схожи по отношению к определению роли налога и налоговой политики в формировании государства. Однако важно отметить, что идеи И.Х. Озерова были опубликованы ранее.

Необходимо отметить, что рассматривая социальные аспекты налоговой политики, И.Х. Озеров не только обращал внимание на социальные основания «справедливой» и «всесословной» налоговой

политики, но также обозначил основные проблемы социально-экономического развития государства с точки зрения влияния идейно-политических аспектов. Во главу угла им была поставлена идея благосостояния населения, достижение которого возможно только в условиях трансформации существовавшего строя. Данный процесс должен сопровождаться проведением справедливой налоговой политики, что позволяет сделать введение прогрессивного подоходного налога. Только так возможно обеспечение неревolutionного перехода государства к союзу публичного характера. Это обусловило его анализ и предложения относительно реформирования государства как союза публичного характера в контексте организации общественных условий, отражающих взаимосвязь экономической и социальной сфер.

Приведенные в данном параграфе подходы к определению справедливости, как важного социального основания налогообложения, а также анализ социальных аспектов налоговой политики, выделенных в концепции И.Х. Озерова, позволяют привести следующие выводы:

- налоговая политика государства отражает уровень развития государственности и является результатом борьбы социальных групп за лоббирование собственных интересов;
- трансформация государства в союз публичного характера посредством объединения с обществом обеспечивается формированием справедливой налоговой политики;
- справедливость в налогообложении выражается через принцип «неравное отношение к неравным», что реализуется посредством введения «всесословного» прогрессивного подоходного налога;
- принцип всесословности отражается через социальную и территориальную целостность, что может быть выражено термином «всеобщность»;
- социологическая позиция И.Х. Озерова была сформирована ранее зарождения фискальной социологии, что может свидетельствовать, как о

параллельном развитии отечественной мысли, так и о непосредственном влиянии идей И.Х. Озерова на становление данного направления.

### **1.3 Идеино-политические аспекты налоговой политики**

Важнейшей задачей стран на рубеже XIX - XX вв. стало достижение национального благосостояния как явления комплексного, а не продиктованного только лишь количеством экспортируемого сырья, материалов, продукции. Развитие классической политэкономии способствовало введению в научный оборот словосочетания «национальное богатство», которое в российской традиции трансформировалось в «народное богатство». Однако, интересным представляется то, как рассматривался сам термин «богатство» и определялось сущностное содержание благосостояния, и здесь можно выделить два подхода: политэкономическая доктрина и немецкая историческая школа.

В основе благосостояния в соответствии с идеями А. Смита лежит труд, от количества которого и зависит, будет ли использующий его человек богат или беден. Развитие идеи благосостояния также получает отражение в трудах английского философа Иеремии Бентама (1789-1832 гг.), которое понимается через призму теории наслаждений (полезности) и заключается в получении индивидуумом определенной величины эгоистических наслаждений [120, с. 48]. Ярким сторонником классической политэкономической традиции в области трактовки термина «богатство» являлся известный российский ученый-экономист и общественный деятель Александр Иванович Чупров (1842-1908 гг.), который определил богатство как «совокупность предметов, служащих к удовлетворению человеческих потребностей и находящихся в обладании отдельного лица, группы лиц или целого народа» [121, с. 145]. В целом, в XVIII – XIX вв. в условиях распространения смитовских идей в основе концепции благосостояния

находится индивид, удовлетворяющий собственные потребности, тем самым контекст общества исключен из данного подхода.

Представителем второго подхода к определению богатства в российском научном сообществе был Сергей Юльевич Витте (1849-1915 гг.), который являлся приверженцем идей немецкой исторической школы, особенно одного из основоположников – Фридриха Листа (1789-1846 гг.). Важной особенностью данного подхода являлось то, что критиковалось не столько сущностное содержание самого термина, сколько основы достижения благосостояния населения. Говоря о богатстве, С.Ю. Витте отмечал, что «...способность создавать богатства гораздо важнее самого богатства, ибо без этой способности богатство не только не может возрастать, но оно непременно должно уничтожаться, т.е. пойти на удовлетворение людских потребностей» [122, с. 140]. С.Ю. Витте соглашался фактически со всеми экономистами, кто основанием национального благосостояния называл труд, однако отмечал, что это не единственная основа. «Богатство нации, – заключает он, – зависит от массы разнообразных причин и не только материального, но и духовного характера. Оно зависит от национального имущества, от географического положения, от политических и гражданских учреждений, законов, религии, нравственности и проч.» [123, с. 141].

В условиях перехода к индустриальному обществу получают распространение и упрочение социалистические взгляды, которые приводят к трансформации понятий: «личность», «общество», а особенно «экономика». Данные понятия отражаются в существовавших моделях благосостояния, однако, не учитывается вопрос соотношения приведенных понятий, то есть они рассматриваются последовательно. На рубеже XIX – XX вв. на первый план выходит вопрос соотношения социальных и экономических факторов в формировании государства. Это приводит к распространению такого понятия как «экономизм», суть которого В.И. Ленин определял как: «рабочим – экономическая, либералам – политическая

борьба» [123, с. 366]. При этом, как было уже определено, данное понятие у И.Х. Озерова имело совершенно иное значение, основываясь на социальной сфере.

В то же время роль социокультурных факторов в экономике является дискуссионной и по сей день. Одним из известных западных идеологов называют Ф. Листа, который ввел термин «экономический национализм», понимая под этим такой «тип политики, подчеркивающий важность внутреннего контроля государства над экономикой, трудом и формированием капитала», который «является движущей силой достижения цели максимизации национального богатства за счет других стран» [124].

Таким образом, определение богатства содержало в себе две трактовки: классическую и «расширительную», что накладывало определенный отпечаток на понимание сути национального благосостояния, а также способов его достижения. Безусловно, исследователи того периода времени были знакомы с античной философией, однако, в данном контексте речь шла не столько о переосмыслении сути самой категории. Важным являлся вопрос практической реализации задачи достижения богатства в масштабах государства, однако, в условиях ограниченности ресурсов и невозможности снижения определенных расходов. Стремительное индустриальное развитие стран привело к тому, что начинают оформляться и иные подходы к определению моделей национального благосостояния.

Концепт благосостояния начинает рассматриваться более подробно через призму такого направления как экономика благосостояния и выделяют «старую» (А. Маршалл, А. Пигу) и «новую» (В. Парето, Дж. Хикс) теории. При этом акцент делается на том, что сам по себе подход к изучению благосостояния в этот период носит двойственный характер: с одной стороны, определяется понятийно-категориальный аппарат; с другой стороны, содержательное наполнение основано на оценочных суждениях деятельности социального государства [125, с. 18].



И в контексте данного подхода конец XIX – начало XX вв. прошло под эгидой индустриализации и модернизации страны в соответствии с реформами С.Ю. Витте, который одним из способов достижения видел активное вмешательство государства в экономику. Его реформы были сопряжены с реализацией политики «воспитательного протекционизма», обеспечивающей «становление национальной индустрии – главной производительной силы нации» [126, с. 91]. Именно подобная политика и составляла основу критики министерства финансов со стороны И.Х. Озерова [127].

Определяя финансовые аспекты налоговой политики через экономизм, а социальные аспекты через социологический подход, И.Х. Озеров отмечает, что важнейшим критерием эффективности налоговой политики является национальное благосостояние. Несмотря на то, что формулировка И.Х. Озерова не представлена в едином труде, ее можно определить как синтез финансовых и социальных аспектов в контексте идейно-политических основ формирования общества, которую можно определить через словосочетание «народный капитализм».

Идеальным примером, по мнению И.Х. Озерова, реализации концепции «народного капитализма» выступают США. Налоговая политика и законодательство данного государства выстроены таким образом, что отражают понимание И.Х. Озерова союза публичного характера. Государство предоставляет законодательно все возможности для эффективного использования природных ресурсов людьми и является активным участником хозяйственной деятельности, не дифференцируя себя от общества, а налоговая политика выстроена таким образом, что производительные расходы и взимание налогов создают возможности получения будущих доходов. Подобный подход к достижению национального благосостояния можно определить через формулу: национальное благосостояние – это богатство страны (природные ресурсы) и богатство человека. Под последним как раз понимается высокая доля

расходов государства на социальную сферу: создание школ, библиотек, рабочих мест и т.п., современно говоря, активные инвестиции в человеческий капитал с отдачей в долгосрочной перспективе.

Критикуя современную ему налоговую систему в Российской империи, И.Х. Озеров постоянно приводил для сравнения диаграммы, в которых фигурировали: США, Великобритания и Германия, а также могли быть отражены и другие страны, в зависимости от контекста [5]. Именно через наглядный материал он пытался донести до общественности и государственных и политических деятелей необходимость коренной трансформации налоговой политики. Кроме того, наглядность материала делала его более доступным для широких масс и красочно отражала положение Российской империи с точки зрения экономического развития. Это, по его мнению, должно было способствовать привлечению широких масс к решению задачи по достижению национального благосостояния. Однако имеющийся запрет на деятельность различных союзов и собраний, а также негативное отношение правительства к организации рабочих кружков совместно с С.В. Зубатовым, привели И.Х. Озерова к пониманию того, что политические барьеры формируют барьеры мировоззренческие.

Это особенно заметно в оценке И.Х. Озеровым первой российской революции: он негативно относился к революциям, однако, Манифест 17 октября 1905 года, и реформы П.А. Столыпина, направленные на оформление парламентаризма и предоставление ряда гражданских прав и свобод, считал прекрасным началом. Подобные мероприятия и события, по его мнению, должны быть продолжены и привести к формированию правового государства и гражданского общества.

Интересно отметить, что активно развернувшаяся в конце XIX века дискуссия между западниками и славянофилами содержала в себе наиболее примечательный для И.Х. Озерова вопрос импорта иностранных институтов и их взаимосвязь с национальным благосостоянием. И в данном контексте И.Х. Озеров однозначно находился на стороне западников, однако, делал это

с определенным акцентом на импорт экономических и социальных институтов. Важным он считал не слепое копирование налоговой политики и законодательства США для достижения национального благосостояния и формирования справедливой налоговой политики, а с учетом особенностей Российской империи, определяемых историческим развитием и современным ему контекстом.

Главными препятствиями на пути к достижению национального благосостояния, по мнению И.Х. Озерова, являются два аспекта: идейный и политический. Рассматривая идейную составляющую, он акцентировал внимание на значительной роли православной традиции. «Теория официальной народности», а также Манифест «О незыблемости самодержавия и охране государственного порядка», содержали в себе не просто идеологическую составляющую. Данные акты утверждали мировоззренческую парадигму, нацеленную на распространение, и даже в некотором смысле насаждение православия, однако, по мнению И.Х. Озерова, именно это и являлось негативным фактором, который тормозил развитие государства и общества.

С сильной православной традицией, по мнению И.Х. Озерова, была связана напрямую обязанность по уплате налогов, которая довлела над непривилегированными слоями общества, фактически подменяя понятие «справедливости» и «праведности» в отношении налоговой политики государства. Уплата налогов являлась не просто обязанностью, а предполагала выполнение некоего «священного долга» по отношению к царю-батюшке. Подобное восприятие власти, однако, со временем начало приводить к народным волнениям в деревнях, которые подавлялись посредством насилия, что приводило к радикализации настроения в обществе.

Саму православную церковь И.Х. Озеров называл «капиталистической организацией», которая защищает привилегированные сословия [128]. Вполне закономерно, что это приводит его к выводу о том,

что для достижения национального благосостояния и изменения налоговой политики государства, необходимо трансформировать мировоззренческое основание. Подобное изменение возможно только лишь через изменение отношения людей и к самим себе, и к своему труду, и к своей обязанности по уплате налогов.

Однако продолжительно существовавшая традиция сращивания государства и церкви, заложенная еще реформой Петра I по созданию Священного Синода, являлась серьезным барьером изменения мировоззрения людей. Наложение на укоренившуюся традицию «священной обязанности» по уплате налогов законодательства в области налогообложения представляется прямым нарушением цикличности налоговой политики. В подобных условиях превращение финансов в налоги и наоборот просто не представляется возможным. Фиксируется идея о том, что граждане обязаны платить налоги, однако, это не сопровождается никакими ответными действиями со стороны государства. Все расходы в первую очередь относятся на военные расходы и обслуживание государственного долга. Закономерным следствием нарушения цикличности становятся масштабные народные волнения и восстания. «Налоговое утомление» воплощается в полноценный социальный кризис, который только усиливается с каждой последующей реформой в области налогообложения.

В связи с этим И.Х. Озеров считает, что изменение мировоззренческого основания общества невозможно, в первую очередь, без смены религии. В данном случае самым идеальным, на взгляд И.Х. Озерова, решением являлось распространение протестантской этики. Стоит отметить, что протестантизм активно развивался в Российской империи после отмены крепостного права. На Юге страны даже наблюдался переход из православия в протестантизм (а если быть точнее, в баптизм) казаков. В целом распространенное уже несколько веков старообрядчество может быть также отнесено к протестантизму в российской традиции [129]. Интересным является тот факт, что распространение протестантизма на южных

территориях страны было связано преимущественно с крестьянами-переселенцами и развитием капиталистических отношений в деревне в пореформенной России. По сути своей, это говорит о тенденции отхода от жестких догматов православия среди самой многочисленной группы населения в условиях европеизации и капиталистического развития Российской империи.

«В принятии протестантизма для русского человека было много привлекательного. Воспитанный православием в сознании своей греховности, он после вступления в протестантскую церковь считал себя возрожденным, оправданным, святым; вступал в другое общество, от которого можно было ждать нравственной и материальной поддержки. Штундисты считали себя «обществом святых»; исповедь у священника и таинство покаяния в церковном смысле отвергались: каялись только перед богом; церковная иерархия отвергалась как излишняя.

Примечание – Штундизм (штунда), протестантское движение, последователи которого собирались в малых группах для чтения Библии и обсуждения нравственных вопросов в определённое время (нем. Stunde – час); вероучительно близок баптизму.

<...> Протестантизм, выдвинув три новых принципа: спасение личной верой, священство всех верующих, исключительный авторитет Библии, акцентировал внимание на индивидуализме, в отличие от православия главной идеей которого была соборность» [129, с. 5-6].

Российские богословы очень активно изучали идеи, в первую очередь, немецкого протестантизма. В то же время немецкие протестанты проявляли интерес к богословию в России в конце XIX - начала XX вв. Подобный обмен идеями, а также интерес к научной и мировоззренческой среде друг друга вполне объясним: ведь с начала XVIII века немецкие профессора являлись основными «поставщиками» знаний в российских учебных заведениях. При этом богословский интерес к идеям протестантизма можно разделить условно на три подхода: рецептивно-энциклопедический, конфессионально-полемический и конструктивно-критический. Общим является то, что не

отрицалась необходимость изучения протестантизма: «убежденность в том, что в православном богословии для начала следует заложить научные фундаменты и что происходить это должно при помощи усвоения протестантского богословия, разделяли все академические богословы» [130, с. 174-175].

Интерес к протестантским идеям со стороны И.Х. Озерова можно обозначить в русле конфессионально-полемиического подхода, в соответствии с которым протестантизм синонимизировался с «образованностью, заботой о клериках и научными достижениями — в пример православию, воспринимаемому, с какой из этих сторон ни подойди, «отсталым» [130, с. 175].

Идеи протестантизма виделись И.Х. Озерову именно тем фундаментом, который смог бы разрешить противоречия не только между обществом и государством, но и заставить самих людей осознать свою значимость. Именно протестантизм превращал налоговую повинность из «священного долга» в возможность для людей. Осуществляя свою деятельность и уплачивая соответствующие налоги, люди понимают, куда данные налоги направлены, а направлены они на формирование будущих доходов, так как носят производительный характер. То есть уплата налогов в условиях протестантской этики носит не однонаправленный, а взаимонаправленный характер, оформляя общество таким образом, что поступления в бюджет не просто формируют доходную статью государственного бюджета, а фактически одномоментно создают фундамент для появления новых возможностей для самого общества.

Осознание подобного циклического характера должно, по мнению И.Х. Озерова, способствовать и социальному единству, и идейному отказу от противостояния сформированной налоговой системе в виде уклонения от уплаты налогов. Осознание причастности населения к созданию богатства для себя через создание богатства для страны является именно тем фундаментом, который должен способствовать сплочению населения.

Однако распространение протестантизма в российском обществе возможно только в том случае, если и государство осознает себя как активного участника общественной жизни. В условиях существования абсолютной монархии, по мнению И.Х. Озерова, это просто невозможно. Для него подобный государственный строй являлся определенным этапом в прошлом, через который проходили практически все государства, однако, к началу XX века развитые страны уже перешли к совершенно другому строю. Что важно, он обращал внимание на то, что переход к новому строю во всех странах сопровождался социальными потрясениями, а у российского государства есть прекрасная возможность сделать это нереволюционно, имея перед глазами примеры того, как должно быть оформлено государство как союз публичного характера.

Таким образом, И.Х. Озеров категорически настаивал на том, что необходимо не просто изучать весь опыт других стран и полностью копировать, а подробно изучать способы преодоления негативного опыта других стран. Проще говоря, речь должна идти не о слепом копировании исторического пути, например, Великобритании, сопровождаемым революционными потрясениями, а об импорте способов преодоления социальных потрясений.

Однако к концу XIX века становилось все очевиднее, что используется путь практического применения теоретического материала стран «как под копирку», без оценки негативных последствий. Это являлось одной из тем критики деятельности отдельных министерств и государства в целом на протяжении всей деятельности И.Х. Озерова.

Даже будучи простым работником Наркомата финансов, он стремился анализировать долгосрочные последствия практически каждого принимаемого решения, отмечая, например, что реформа, проведенная Г.Я. Сокольниковым в 1922-1924 гг. была абсолютно неудачной. Хотя в отношении реформы «золотого рубля» С.Ю. Витте, которая лежала в основе советской реформы, И.Х. Озеров был более благожелательным в отзывах, единственным

недостатком отмечая незавершенность. Здесь как раз ярко прослеживается его системный подход к анализу не только содержательной составляющей реформ, но и их долгосрочных последствий, а также учету исторической обстановки. Именно подобный «объемный взгляд» на развитие государства приводил И.Х. Озерова в состояние оппозиции и к правящим кругам, и к социально-демократическому направлению. И.Х. Озеров находился на некоем стыке, стремясь отобразить в своих рецептах достижения национального благосостояния синтез положительных сторон всех идей, независимо от их политического толка.

Реализация «народного капитализма» в России возможна при реформировании образования, законодательного и материального улучшения положения трудящихся, т.е. при увеличении производительных расходов государства [109]. Именно низкий уровень производительных расходов в Российской империи в условиях несправедливой, фактически отсутствующей полноценной налоговой политики, не только являлись для него сигналами приближения революционных потрясений, но и были яркими маркерами отставания экономического развития государства от развитых экономик.

Указывая на передовые страны, как на пример развития общества в контексте союза публичного характера, И.Х. Озеров отмечал, что нельзя слепо импортировать те институты, которые приносят больше прибыли государству. Любые институты могут быть импортированы только через призму адаптации к российской действительности, кроме того, это должны быть, в первую очередь, те из них, что приведут российское государство в состояние союза публичного характера.

По этой причине И.Х. Озеров особое внимание обращал на США. Именно эта страна виделась ему идеалом идейно-политического и социально-экономического развития. Налоговая политика Америки основывалась не на факте взимания средств, а на формировании условий повышения экономической активности граждан. Несмотря на то, что Россия, как и Америка, привлекала иностранный капитал, идейно это были



совершенно различные аспекты. США привлекали капитал за счет возможностей, Российская империя – за счет богатства ресурсов. Идейно Америка представляла собой государство, население которого было знакомо с разрушительными последствиями революций и войн. Это не уберегло США от Гражданской войны, между тем, дальнейшее развитие государства продемонстрировало совершенно иные идейно-политические основания. Именно через Гражданскую войну Америка пришла к союзу публичного характера, однако, сопровождалось это значительными разрушениями и продолжительной дифференциацией общества. И.Х. Озеров предлагал использовать те знания об устройстве самого государства и налоговой политики Соединенных Штатов, которые помогли бы преодолеть социальные конфликты [99].

Трансформация налоговой политики российского государства должна быть сопряжена с активным участием государства, что отражает реализацию идей «государственного социализма». Это означает, что государство является не просто «ночным сторожем», а активным субъектом экономики, который может лоббировать как собственные интересы, так и общественные. К собственным интересам государства, в первую очередь, относятся военные расходы. Милитаризация бюджетов практически всех государств в конце XIX – начале XX вв. была обусловлена необходимостью наращивания военно-промышленного комплекса. Это, в свою очередь, накладывало определенный отпечаток на формирование налоговой политики в пользу налогов, которые обеспечат быстрые поступления в бюджет в случае необходимости. Таким налогом являлся подоходный, получивший за это название «дитя войны».

С другой стороны, милитаризм является неоспоримым препятствием на пути реализации «государственного социализма» и «народного капитализма». И.Х. Озеров отмечал, что милитаризм - это хоть и объяснимое, но временное явление, которое не должно быть главенствующим в вопросах формирования налоговой политики [3, с. 1]. Наращивание военного

потенциала не должно приводить к снижению производительных расходов государства. Более того, даже в условиях формирования милитаристского бюджета, государство должно постепенно увеличивать этот вид расходов. Именно в таком случае будет происходить постепенная переориентация не только налоговой политики, но и государства в целом.

Лоббирование общественных интересов государством возможно только в одном случае - предоставлении самостоятельности на местах. Подобное возможно через преобразования функционала земств, которые к началу XX в. были ограничены не только в своих правах, но и в средствах, которыми они могли распоряжаться. В то же время И.Х. Озеров отмечал, что земства играют ключевую роль в постепенном переходе от государства к союзу публичного характера. Заинтересованность земств в расширении самостоятельности сопряжено не с политической борьбой, а с решением социально-экономических проблем местного значения [131]. Превалирование дворян и горожан в составе земств приводило к тому, что не учитывались интересы наиболее многочисленной группы населения - крестьян. Это в свою очередь служило причиной нарастания социальных противоречий. «Выключенными» из работы земств, да и всего государства, оказались рабочие. Они не только не представляли полноценного податного населения, но и были абсолютно не защищены со стороны государства законодательно. Таким образом, в сложившихся к началу XX в. условиях невозможна была реализация не только идей «народного капитализма», но и идей «государственного социализма». Государство по-прежнему представляло собой отчужденный институт, который отстаивал интересы привилегированных слоев населения.

Отмечая реформу С.Ю. Витте о привлечении иностранных концессий, И.Х. Озеров подчеркивал ее отрицательные стороны не только с точки зрения оформления опасной зависимости российской экономики от иностранного капитала, но и показывал, какими могут быть последствия при слепом следовании сиюминутным интересам государства. В условиях

дифференциации государства от общества, в условиях дифференциации внутри общества посредством православной традиции, невозможно достижения национального благосостояния. Это сопряжено не только с тем, что религиозные или политические основы должны быть иными, это еще связано с осознанием населения собственной значимости.

Проблема «центр-провинция» не только социально дифференцирует общество, но также поднимает еще более глубокую идейную проблему, которую можно выразить в аполитичности и инертности населения. Подобная обстановка априори не может способствовать ни выработке справедливой налоговой политики, ни достижению национального благосостояния: население не чувствует собственной причастности к богатству населения и само не может эффективно использовать национальные богатства [7].

Последнее вызывало особое негодование у И.Х. Озерова, который отмечал, что природные богатства в России практически находятся под ногами у населения, но оно не может их использовать не столько по тому, что не хочет, сколько по тому, что не имеет о них ни малейшего представления. Получается парадоксальная ситуация, при которой население богатой страны бедное. Приводя различные диаграммы и данные, И.Х. Озеров отмечал, насколько неэффективно осуществляется эксплуатация природных богатств в стране. И это возвращает к мысли о том, что без реализации модели «национального капитализма», развитие государства невозможно. Итогом существования подобного государства станет полный его распад, что и произошло в 1917 году.

Другим важным фактором, препятствующим достижению национального благосостояния, является сохранение не просто монархического, а самодержавного строя. Говоря об изменении политического строя, И.Х. Озеров был по своим взглядам ближе к идеям Ж. Прудона в контексте децентрализации государственной власти «снизу», то есть через добровольные объединения рабочих в профсоюзы или коммуны [132].

Монархический строй И.Х. Озеров считал не только отжившим, но и тормозящим экономическое развитие страны, а значит, стоящим на пути к достижению национального благосостояния. Существование монархии, по его мнению, было уже атавизмом в условиях индустриального развития мира, который к тому же сопровождался применением насилия по отношению к населению в области налоговой политики. Обязанность населения платить налоги была сопряжена с тем, что оно фактически обворовывалось в счет погашения недоимок. Был зафиксирован случай, когда в счет погашения долга по выкупным платежам у крестьянина были изъяты сапоги. Все это демонстрировало низкий уровень развития государства, а в области налоговой политики приводило к постоянным недоимкам и злостным уклонениям от уплаты налогов. В то же время привилегированные слои общества получали деньги, фактически из ниоткуда (например, вдова одного из чиновников на протяжении тридцати четырех лет получала жалование, которое изначально выделялось на оплату обучения детей).

Основную проблему российского государства в условиях монархического строя он видел в концентрации государственного бюджета на единственном источнике доходов: изначально это был иностранный капитал, затем казенная винная монополия. «В настоящее время мы все – Плюшкины в худшем смысле этого слова, трясемся над лоскутом бумаги и не поворотимся, чтобы завладеть богатствами всего мира, которое идет нам прямо в руки, как только мысль заговорит везде» [133, с. 34]. Подобная политика привела государство к социальному, политическому и экономическому краху. И.Х. Озеров не только не поддерживал подобную политику, но и повсеместно ее критиковал, отмечая, что это является вполне серьезной угрозой не только существованию государства, но и общества в целом: «И как бы ни береглись, как бы мы ни уходили от жизни, но при современных экономических условиях, при связанности людей мы запачкаемся кровью, слезами и потом других лиц...

Мы так связаны с людьми, что эта кровь и слезы, и пот проникнут

езде, куда бы мы не скрылись при современном уровне культуры. Рассматривая людей в экономический микроскоп, мы найдем, что самые чистые из них если не воруют, то присваивают себе чужое, утоляют свою жажду слезами других, купаются в поте их...

<...> Мы можем только стремиться к большей чистоте, но индивидуальные усилия здесь мало помогут: одно лицо не может обеззаразить реку и сделать воду в ней чистой, если сюда тысячи фабрик выпускают свои отбросы, здесь нужна коллективная общественная деятельность...» [133, с. 22-23].

В условиях связанности общества, для И.Х. Озерова в приоритете был нереволюционный способ смены государственного строя, в своих рукописях отмечал: «И бывало на душе часто и пусто, и грустно и верил только в развитие русской промышленности и одновременный рост рабочего класса, который, сплотившись, добьется другого государственного строя, но не верил в возможность социалистической революции успешной...» [25, дело 4, лист 2]. Отмечая возможность изменения государственного строя и привлечения населения к «строительству» нового общества, он говорил: «Да, нам надо идти с пропагандой экономического освобождения в самую толпу, в гущу народной жизни. Только перевоспитав наше общество, привив ему другие воззрения, мы пойдем к победам и здесь...» [134, с. 10].

Под идеей «пропаганды экономического освобождения» И.Х. Озеров понимал творчество как элемент формирования нового общества и достижения национального благосостояния. В данном контексте особо стоит отметить художественность понимания данного термина и его использование И.Х. Озеровым. Он нигде не раскрывает сущностное содержание термина, нигде строго не соотносит его с характеристикой эффективной налоговой политики. Однако анализируя научные и публицистические труды И.Х. Озерова, можно сделать вывод, что под термином «творчество» понимается предпринимательская активность населения, но главное, все это должно сопровождаться формированием «мастерской» со стороны

государства. Таким образом, преодоление сдерживающих идейно-политическую трансформацию государства и общества в союз публичного характера факторов возможно только в том случае, если население направит созидательную энергию на формирование новой действительности при непосредственном участии и поощрении со стороны государства.

Подводя краткий итог по данному параграфу, можно сделать следующие выводы по характеристике идей «государственного социализма» и «народного капитализма» И.Х. Озерова:

- изменение государственного строя с формированием правового государства и гражданского общества возможно только в условиях соблюдения цикличности финансов и налогов посредством организации общества и государства в союз публичного характера нереволюционным путем;

- сдерживание эволюции государства, общества и налоговой политики происходит из-за консервации православной традиции и укрепления репрессивных инструментов, что возможно изменить за счет распространения протестантской традиции и введения повсеместного светского образования;

- негативными характеристиками российской налоговой системы являются три обстоятельства: доминирование косвенного обложения, высокая зависимость от одного источника и/или иностранных инвестиций и ограничение роли местного самоуправления.

- нереволюционный путь трансформации возможен лишь при помощи введения всесословного прогрессивного подоходного налога. Именно данный налог содержит в себе способ разрешения всех социальных и идейно-политических противоречий российского государства.

- достижение национального благосостояния, которое выражается в соединении природных богатств и богатств людей, и трансформация государства нереволюционным путем возможны за счет увеличения

производительных расходов государства и реформирования налоговой политики государства.

### **Выводы по первой главе**

Обобщение анализа основных понятий теоретической концепции налоговой политики И.Х. Озерова, последовательно отраженного в данной главе, позволяет сделать следующие выводы:

1) теоретическая концепция налоговой политики И.Х. Озерова представляет собой уникальный синтез положений трех концепций: «экономизм», «государственный социализм» и «народный капитализм». Особенностью концепции И.Х. Озерова является основание рассмотрения экономических событий, явлений и процессов через призму социальной сферы, что способствовало формированию «социологического подхода» в отечественной традиции. Отличием взглядов И.Х. Озерова также выступает признание равенства экономической и социальной сфер в историческом развитии общества. Государство активно участвует в формировании данных сфер с целью достижения национального благосостояния. Главенствующая роль в теоретической концепции И.Х. Озерова отводится понятию «налог», который понимается им значительно шире, чем это было тогда и существует сейчас. Изучение его концепции позволяет более полно и глубоко проанализировать взаимосвязь государства, общества и налогоплательщика через состояние налоговой политики;

2) налог представляет собой социальное явление, отражающее уровень эволюции государственности и циклически взаимосвязанное с финансами государства. Поступление налогов в государственный бюджет обеспечивает их дальнейшее превращение в финансы государства. При справедливой налоговой политике государство обеспечивает через расходование финансов создание возможностей для получения будущих доходов в виде налогов. Подобная трансформация происходит через увеличение доли производительных расходов, которые включают в себя расходы на образование, медицину, инфраструктуру и тому подобное. Тем

самым государство повышает уровень доверия населения и обеспечивает эволюцию государственности;

3) налоговая политика государства является регулируемым циклом превращения налогов в финансы и наоборот, отражая уровень развития государственности и результат борьбы социальных групп за лоббирование собственных интересов. Предотвращение роста социальных противоречий в условиях борьбы социальных групп возможно за счет формирования налоговой политики, основанной на принципах справедливости и всеобщности. Подобное возможно в условиях синтеза государства и общества неревolutionным путем и превращения государства в союз публичного характера, основанного на социальном и территориальном единстве;

4) прогрессивный и всеобщный подоходный налог является необходимым условием эволюции государственности за счет формирования необходимых социокультурных оснований. Изменение налоговой системы посредством введения подоходного обложения обеспечивает сближение государства и общества. Подобное изменение налоговой системы сопровождается не только положительным эффектом в виде увеличения поступлений в государственный бюджет, но и обеспечивает реализацию справедливости в налоговой сфере. Таким образом, подоходный налог предстает необходимым инструментом, который способствует преодолению социальных противоречий.



## **Глава 2**

### **Проблема подоходного налога в структуре налоговой политики государства**

#### **2.1 Дискуссия о подоходном налоге в России в конце XIX – начале XX вв.**

Россия стала одной из стран, где подоходный налог был введен в действие только в XX веке, однако, дискуссии о необходимости реформирования прямого обложения начались еще в XIX веке. В первую очередь это было связано с введением подоходного налога в Англии, представлявшего собой революционное преобразование налоговой системы. В то же время в работах экономистов первой половины XIX века прямое упоминание и анализ подоходного налогообложения отсутствует. Первая попытка введения подоходного налога в 1812 года была связана с истощением государственного бюджета в ходе войны с Наполеоном. Когда денежное обращение и государственные доходы были приведены в норму, налог был отменен. Кроме того, отсутствие анализа подоходного налогообложения может быть связано с основным принципом налога – всесословности, что могло привести к увеличению налоговой нагрузки на представителей дворянства. Таким образом, прослеживалась явная взаимосвязь между интересами господствующих групп и проводимой государством налоговой политикой.

Основной теоретик налогов первой половины XIX века Н.И. Тургенев считал необходимым отмену подушной подати, являвшейся тормозом развития производительных сил. Однако в качестве целесообразных налогов он выделял косвенные налоги, которые уплачиваются исключительно с потребления [82]. Таким образом, его главная идея заключалась в том, что

именно косвенное обложение является основным источником пополнения государственной казны.

В целом в первую половину XIX века прослеживается ориентация правительства на решение задачи стабилизации денежного обращения, а не на реформирование налоговой политики. В то же время стоит отметить, что дискуссии о введении подоходного налога шли на протяжении всего XIX века и носили исключительно теоретический характер [135]. В данном контексте можно выделить два направления критики.

Первое направление критики исходит из политэкономической доктрины сущностного определения налога через государственные финансы. В этой связи наиболее интересным представляется теоретическая традиция И.Я. Горлова, который в принципе не разделял налоги и подати, обуславливая все сложившимся общественным порядком. Сами же налоги он определял как гражданскую обязанность: «Как подданные имеют обязанность платить налоги для государственного управления; так высочайшая власть имеет право их требовать. Из сих обязанности и права, служащих друг другу основанием, развиваются существенные качества налога, а именно: 1) общность, 2) равенство» [136]. В своей «Теории финансов» И.Я. Горлов отмечал, что наилучшим налогом будет являться налог с чистого дохода, но не с капитала. Он объяснял это тем, что взимание налогов с капитала приведет к снижению инвестиций со стороны промышленников и в итоге производство замедлится, что противоречит его пониманию нравственности в налогообложении [137]. Таким образом, подоходный налог он если и рассматривал, то исключительно через призму пропорциональной ставки налогообложения, то есть через равное обложение всех сословий.

Второе направление представлено российской традицией понимания государственности через дискуссию западников и славянофилов, и основывается на понимании налогов, как способа сохранения или слома многовековой традиции. В данном случае наиболее удачным выражением

дискуссии является взгляд И.С. Аксакова на принцип всеобщности, как нарушения веками устоявшейся российской традиции, основанной на религиозности и соборности. Подобный взгляд был характерен для всех славянофилов. В то же время западники настаивали на необходимости следования западноевропейским традициям, в том числе и в области налоговых реформ. В этом ключе интересным видится то, что И.Я. Горлов может быть отнесен к западникам по своим идеям реформ. Однако, его теоретическая традиция в то же время отличается, основываясь на равномерности. Это противоречило европейской тенденции введения прогрессивного подоходного налога.

В целом среди сторонников введения подоходного налога в конце XIX – начале XX века большую часть составляли представители научного сообщества, радикально настроенные политические и государственные деятели, среди которых наиболее известными являются М.И. Боголепов, П.П. Мигулин, И.И. Янжул, Л.В. Ходский, и др., в то время как консервативно настроенные государственные деятели и ученые выступали против введения подоходного налога, объясняя свою позицию, неготовностью финансовой системы к радикальным преобразованиям (несмотря на то, что Н.Х. Бунге в целом положительно оценивал введение подоходного налога, занимая пост министра финансов, он не претворил идею в жизнь; М.П. Веселовский, В.А. Лебедев и др.).

Наиболее ярко дискуссию о необходимости введения подоходного налогообложения иллюстрирует тот факт, что проект закона о введении подоходного налога, разработанный комиссией, возглавляемой Н.Н. Кутлером, был представлен на рассмотрение в Государственную Думу в 1905 году, однако, окончательное рассмотрение и утверждение данного закона произошло только в 1916 году. При этом против утверждения закона открыто выступал весь правый блок Государственной Думы. В качестве главного сторонника введения подоходного налога, выступающего на

заседании по рассмотрению законодательного акта, выступал бывший министр финансов В.Н. Коковцов.

И.Х. Озеров не был согласен с подобными подходами по нескольким обстоятельствам. Во-первых, он опирался на глубокий анализ исторического опыта зарубежных стран. Исходя из имеющегося материала, он сформулировал совершенное иное сущностное понимание налогов. В отношении России он отмечал, что могут быть созданы все необходимые условия для изменения налоговой политики посредством введения подоходного налога без ущемления чьих-либо интересов.

Во-вторых, понимание государства через традиционное общество, поделенное на привилегированное и непривилегированное население, в корне противоречит его представлению государства. Более того, подобное понимание подрывает государство в виду дифференциации общества и по сословному, и по территориальному признаку. Опора на косвенное обложение лишь усиливает дистанцирование общества от государства, что провоцирует рост социальных противоречий. При подобных условиях закономерным станет социальный взрыв, который приведет к разрушению не только государства, но и общества в целом. Преодоление подобного исхода, по мнению И.Х. Озерова, возможно лишь через оформление справедливой налоговой политики, основанной на принципе всеобщности.

В-третьих, всесословный прогрессивный подоходный налог отвечает интересам абсолютно всех социальных групп в условиях справедливой налоговой политики, нацеленной на обеспечение достижения национального благосостояния. Более того, введение данного налога может быть произведено не сразу, а поэтапно через последовательную адаптацию налогового законодательства и всех слоев общества. В связи с чем, искать идеальную формулу налоговой реформы представляется нецелесообразным и даже вредным, учитывая социальную напряженность в обществе в конце XIX – начале XX вв.

Теоретический характер дискуссии также подчеркивает тот факт, что видный министр финансов Николай Христианович Бунге (1823-1895 гг.) в

своих трудах высказывался положительно в отношении всесословного подоходного налога. Однако как практик считал его нецелесообразным в виду неготовности государства к столь радикальным реформам. Более того, он отмечал, что прогрессивный налог может быть использован как эпизодический источник для быстрого пополнения казны [138]. Подобный подход полностью сходится с теоретическим рассмотрением подоходного налога как «дита войны».

Освещенные теоретические взгляды на подоходный налог И.Х. Озеров не рассматривал, акцентируя внимание, прежде всего, на истории введения подоходного налога в развитых странах. Именно изучение опыта западных стран способствовало выработке им концепции эволюции государственности через совершенствование налоговой системы.

Определяя начальную стадию государства, как слабую, когда оно полноценно не оформлено как институт, И.Х. Озеров отмечает слабую технику взимания налогов и сборов. Государство максимально отстранено от налогоплательщика и ищет некоего посредника в виде естественного союза, например, общины, которому просто указывает на то, какая сумма должна быть собрана в адрес государства. Подобным образом государство полностью устраняется от взимания налогов и сборов. Распределение необходимых к сбору сумм податей осуществляется непосредственно внутри союза и сопровождается притеснением непривилегированных слоев населения. При этом в основе подобной финансовой техники лежит круговая порука, связывающая все население союза насильственным способом. Государство со стороны плательщиков фактически не принимается во внимание, представая, скорее, в образе захватчика, а не полноценного участника процесса.

Следующая ступень развития финансовой техники характеризуется постепенным сближением государства с плательщиками, когда круговая порука снимается. При этом перед союзом ставится задача по сбору определённой суммы в порядке, установленном государством. Таким

образом, естественный или искусственный союз принимает активное участие в налоговой политике государства посредством развертывания причитающейся к сбору суммы внутри. Однако ориентируются при этом по-прежнему на собственные устоявшиеся традиции и обычаи. Получается, что постепенное сближение государства и плательщика по-прежнему сопровождается защитой интересов богатых слоев общества. Со стороны государства все еще отсутствует механизм контроля равномерного развертывания причитающейся к сбору суммы внутри. С другой стороны, на данной ступени сами главы союзов начинают осознавать свою ответственность за исполнение закона, так как уже за ними осуществляется контроль со стороны государства.

Однако высшей ступенью развития государства и финансовой техники, по мнению И.Х. Озерова, является момент, когда создаются специальные государственные органы, которые контролируют правильность и точность проведения измерений источников доходов, а также формирования деклараций и уплаты налога. В данном случае естественные или искусственные союзы выступают помощниками государства, а последнее становится непосредственным участником взаимоотношений с плательщиками налогов и сборов. Уровень развития финансовой техники государства сопровождается не только формированием административного регулятора и контроля, но и непосредственным осознанием самими плательщиками собственной роли в формировании налоговой политики государства. Уплата налогов и сборов приобретает не насильственный, а добровольный характер, основанный на понимании взаимосвязи налоговой и социальной сфер государства. При подобном уровне развития финансовой техники государство постепенно трансформируется в союз публичного характера нереволюционным способом [139]. Активное взаимодействие государства и населения ставит своей целью достижение национального благосостояния. Подобный уровень развития, по мнению И.Х. Озерова, характерен фактически для всех стран Запада к началу XX века.

Развитие налоговой системы Российской империи И.Х. Озеров характеризовал как переход ко второй ступени, сохраняя частично наиболее архаичные методы первой. Соответственно, для формирования полноценной налоговой политики необходимо увеличить роль государства в хозяйственной жизни, а также важным представляется включение рабочих и промышленников в налоговую систему. Это возможно, по его мнению, исключительно через введение института прогрессивного подоходного налога. Только в таком случае произойдет формирование полноценной налоговой политики. Кроме того, включение подобных слоев населения даст дополнительный экономический эффект в виде увеличения поступлений в бюджет. Дальнейшее увеличение поступлений будет возможно только в том случае, если государство будет постепенно отходить от преобладания косвенного обложения и увеличивать производительные расходы [4, с. 137 - 144].

В этом контексте его идеи были созвучны идеям социалистов, которые отмечали необходимость учета интересов рабочих посредством подоходного налога. При этом стоит отметить, что теоретический интерес к прогрессивному подоходному налогу был характерен не только для сторонников социалистической идеи. Специалист в области финансового права Александр Рафаилович Свирщевский (1861 г. – после 1937 г.), например, так описывал подоходный налог: «Требование прогрессивного обложения, вытекающая из самой сущности отношения налога к податной способности плательщиков, давно уже нашло себе выражение и обоснование в трудах экономистов и финансистов и сделалось с течением времени одним из могучих орудий, которые предлагаются и проповедуются социалистической школой для проведения в жизнь ее теоретических постулатов. Являясь прямым результатом все более и более охватывающего весь мир движения, представляя собою, далее, удовлетворение естественному чувству справедливости и гуманного отношения к судьбам низших классов населения, это требование было признано законным и

основательным многими из европейских законодательств и своим практическим применением дало опровержение тем многочисленным возражениям, которые легко возникли в умах нерешительных и трусливых людей под влиянием страха пред грозным призраком социальной революции» [140, с. 256].

Учитывая высокий теоретический интерес к сущности и влиянию подоходного налога на налоговую политику государства, не является удивительным, что И.Х. Озеров не только представил свое видение подоходного налога, но и подкрепил это теоретическим материалом на основе опыта зарубежных стран. Используя системный подход, он, в первую очередь, обратил внимание на всю налоговую систему Российской империи.

В целом характеризуя развитие налоговой политики Российской империи, И.Х. Озеров обращал внимание на примитивность форм взимания налогов и сборов: «у нас еще до последнего времени функционировала круговая ответственность» [4, с. 144-145]. Таким образом, он обращал внимание на то, что государство максимально слабо в своем развитии, а финансовая техника практически отсутствует. Более того, даже «Великие реформы» Александра II не повлияли должным образом на эволюцию налоговой политики, вплоть до 1899 года, как отмечал И.Х. Озеров, государство фактически было устранено от взимания сборов, сохраняя традиционно сложившуюся простейшую податную технику, основанную на круговой поруке. В то же время остальные страны Запада к этому моменту фактически завершили постепенный переход к формированию социальной налоговой политики, нацеленной на решение задач по достижению национального благосостояния за счет развития справедливой налоговой политики. Наиболее яркими примерами положительного эффекта трансформации податной техники в налоговую политику для И.Х. Озерова являлись Англия, Германия и США – страны, которые к началу XX века общепризнанно являлись самыми развитыми. Подробно анализируя историю становления налоговых систем данных государств, И.Х. Озеров обращал внимание на само развитие государства: чем активнее государство



взаимодействовало с населением не только через законы, но и посредством активной экономической деятельности, тем спокойнее и эффективнее происходило становление социальной налоговой политики.

Податную же технику, характерную для Российской империи, И.Х. Озеров называет самой примитивной ступенью развития налоговой политики государства, не только из-за ее низкой экономической эффективности, но и социальной неполноценности. При податной технике существуют две категории населения: податное и неподатное, что, с одной стороны отражает становление налоговой системы как борьбы социальных групп, а с другой – важнейшая проблема заключается в том, что переобременение податного населения неизбежно ведет к социальным потрясениям и разрушению государства. Подобное И.Х. Озеров считал катастрофой, в первую очередь, в контексте физических страданий населения и абсолютной невозможности достижения национального благосостояния даже в условиях создания нового государства, которое на первых порах будет по-прежнему обладать низкой финансовой техникой. Незаинтересованность государства в сближении с плательщиками податей посредством создания необходимых институтов была сопряжена еще с одной проблемой, отражающей отсутствие налоговой политики в России: «обмануть казну у нас не считается предосудительным делом» [141, с. 320]. Отсутствие сознательности в отношении уплаты податей было объяснимо выработанным веками ощущением несправедливости в рамках налоговой политики, однако, долгий период времени подобный подход «держался» на крепкой православной традиции, предписывающей обязанность «нести тягло» в пользу царя-батюшки. Трансформация социальных институтов во второй половине XIX века проявила острое несогласие населения с подобной традицией, что привело к массовым волнениям и постепенному отходу от православия в пользу протестантизма и сектантства.

Однако не только сложившиеся традиции демонстрировали неразвитость российской налоговой политики во второй половине XIX века, проблема заключалась в том, что появление нового класса рабочих никак не

повлияло на ее изменение. И получилась парадоксальная ситуация: почти миллион человек после реформы 1861 года об отмене крепостного права оказались не только никак законодательно не защищены, но еще и абсолютно не были включены в существовавшую податную систему. Таким образом, создав новую социальную группу, государство не озаботилось вопросами ни социальных гарантий для членов этой группы, ни финансовой выгоды для экономического развития государства. Рабочие по-прежнему платили подушную подать, тяжесть косвенного обложения также лежала на их плечах, по сути своей, они ничем не отличались от крестьян, однако, источник дохода рабочих был абсолютно иным – заработная плата, и данный источник никак не фигурировал в налоговой политике Российской империи. К началу XX века численность рабочих составляла чуть менее двух миллионов человек, которые фактически полностью отсутствовали как полноценные участники в формировании налоговой политики государства.

Подобная характеристика социокультурных оснований государства конца XIX – начала XX вв. ярко демонстрировала неразвитость фискального инструментария, особенно учитывая, что полностью круговая порука была отменена только в октябре 1906 года [142, с. 412-419]. Принятый Указ провозглашал продолжение преобразований, заложенных манифестами от 6 августа и 17 октября 1905 года и нацеленных на уравнивание всего населения в правах. Однако данные изменения были изначально продиктованы революционными потрясениями в стране, что можно считать подтверждением тезиса И.Х. Озерова о том, что незаинтересованность и низкая активность государства в формировании справедливой налоговой политики неизбежно приводит к революции. Более того, проблема данного указа заключалась в том, что он был излишне перегружен отсылками к другим нормативным правовым актам, что делало его фактически непонятным для большей части сельского населения [143, с. 18].

Столь продолжительный период от отмены крепостного права до принятия обозначенного указа подтверждает тот факт, что государство

строилось, в первую очередь, на лоббировании интересов торгово-промышленного слоя населения в ущерб крестьянству и рабочим, составлявших большую часть населения империи. И даже в условиях революционных потрясений существовавшая система стремилась сохранить устоявшиеся традиции и обычаи, основанные на самодержавной власти и податном сословии. Подобное стремление к балансу, с одной стороны, является вполне объяснимой характеристикой системы; с другой стороны, в данном случае, по мнению И.Х. Озерова, речь идет не о балансе, а о заостренности системы, что не позволяет и не позволит ей эволюционировать.

Для того чтобы это произошло, необходим коренной пересмотр всей финансовой системы и формирование совершенно новой справедливой и социально ориентированной налоговой политики. И для этого необходимо устранение трех основных проблем, которые препятствовали переходу государства на высшую ступень развития финансовой техники и оформлению полноценной налоговой системы.

В первую очередь, И.Х. Озеров жестко критиковал высокую долю косвенных налогов в бюджетной системе государства. По сути, большая часть доходов государства складывалась из поступлений с различных акцизов и пошлин, а также с казенной винной монополии. Именно в этом и проявлялись слабость государства и податная техника, которые И.Х. Озеров стремился изменить, приводя в качестве примеров становление налоговой политики развитых государств.

Косвенное обложение обладает не только дифференцирующей функцией, которая основывается на подчеркивании социального неравенства в условиях наличия податного и неподатного населения, и приводит к усилению социальных противоречий. Превалирование подобного типа обложения свидетельствует о слабости государственного аппарата, который использует только один инструмент воздействия на население – насилие. При этом проблема также заключается в том, что при косвенном обложении, в

случае возникновения чрезвычайных расходов, пополнение бюджета возможно только в условиях повышения ставок действующих налогов, а это, в свою очередь, еще больше ухудшает положение податного населения, которое в полной мере ощущает на себе увеличение ставок налогов даже на десятую долю процента. В конечном счете, косвенное обложение, являясь фундаментом бюджетной системы, приводит государство к кризису экономическому и социальному. По этой причине И.Х. Озеров говорил о том, что налоговой системе Российской империи не хватает эластичности: при повышении косвенных налогов значительно снижалась покупательная способность большей части населения, а последовательное «закручивание гаек» посредством введения новых акцизов и сборов, только усугубляло ситуацию.

Критикуя деятельность министерства финансов, И.Х. Озеров в первую очередь отмечал именно тот факт, что переобременение населения не позволяет государству развиваться и развивать непосредственно само население, потому что при косвенном обложении отсутствует как таковая возможность создания будущих доходов. Население просто не видит результатов от несения подобной повинности - уплаты акцизов и сборов, которые только опустошают карманы, но не приводят к улучшению качества жизни населения. Все это особенно ярко проявилось в пореформенной России, когда буквально спустя двадцать лет после либеральных реформ Александра II, нацеленных на переход к капитализму, начались массовые стачки и забастовки рабочих, требующих улучшения условий труда и повышения заработной платы. А крестьяне в большинстве своем по-прежнему существовали в нищенских условиях, так как вся тяжесть налогового бремени лежала именно на их плечах.

Кроме того, доминирование косвенного обложения является одной из главных причин цикличности экономики, по мнению И.Х. Озерова. В подобных условиях невозможна реализация социально направленной налоговой политики в принципе. Главной задачей государства и сборщиков

налогов и податей на местах является сбор суммы, причем чем больше, тем лучше. И в этих условиях выигрывают именно богатые слои населения, которые в меньшей степени замечают изменение цен на товары народного потребления. С другой стороны, повышение ставок налогов приводит промышленников и капиталистов к необходимости сокращения расходов и повышения цены для получения большей прибыли. Все это в конечном счете отражается на рабочих, которые получают меньше зарплаты и больше различных штрафов, нацеленных на сохранение и преумножение прибыли капиталиста; и на крестьянах, продуктовая корзина которых становится все меньше и меньше с возрастанием цены. В данном случае И.Х. Озеров соглашался с всеобщим законом капиталистического накопления К. Маркса, отмечая, что защита интересов промышленников и капиталистов со стороны государства способствует распространению нищеты значительной части населения. В отрыве от населения государство не может существовать продолжительный период времени, основывая налоговую политику исключительно на лоббировании интересов привилегированных групп населения. Итог при таком типе налоговой системы для И.Х. Озерова закономерен и он только один – революция.

Второй значительной проблемой бюджетной системы и налоговой политики Российской империи И.Х. Озеров считал казенную винную монополию, причем рассматривал и критиковал он ее совершенно обособленно от всей сути косвенного обложения. Введенный на основе западноевропейских практик в 1863 году акциз на питейные сборы был призван не только обеспечить поступления в казну, но постепенно привить культуру потребления алкоголя населения. Однако со временем стало очевидно, что подобная мера не работает и в 1894 году С.Ю. Витте проводит реформу, в результате которой в четырех губерниях: Оренбургской, Пермской, Самарской и Уфимской. К 1902 году винная монополия была введена практически на всей территории страны, за исключением ряда

регионов: Закавказья, Амурской, Приморской, Сахалинской, Закаспийской и Семиреченской губерний и Туркестана.

Изначально, при проведении данной реформы, было провозглашено, что это решит три блока вопросов: фискальные (за счет увеличения доходов в казну), морально-гигиенические (ликвидация подпольного самогонварения) и социально-экономические (повышение культуры потребления алкогольной продукции) [144, с. 85]. На деле это превратило бюджет государства в «пьяный», в котором к 1913 году поступления от винной монополии составляли 26% всех доходов казны. Ни о какой борьбе с алкоголизмом населения в данном случае не шло и речи, к сожалению, это имело больше негативных последствий в виде отравления населения суррогатами. Подобная реформа не встретила популярности у современников С.Ю. Витте, а И.Х. Озеров и вовсе был категоричен, заявляя: «У нас вводится теперь винная монополия, и объявляется борьба алкоголизму, и в то же время удерживается высокая пошлина на чай и высокий акциз на сахар... Если мы будем отстранять от населения чашку чая с сахаром, то едва ли его рука не потянется к стакану с водкой» [6, с. 116].

И.Х. Озеров в целом негативно оценивал реформы С.Ю. Витте, «сделав реверанс» только в сторону реформы по введению «золотого рубля», однако, и в данном случае он тут же обратил внимание на то, что проведение подобной реформы с целью привлечения иностранных инвестиций разрушает экономику государства в будущем. Поощряемый С.Ю. Витте протекционизм нес в себе положительный задел для российской экономики, по мнению И.Х. Озерова, только в том случае, если бы это сопровождалось увеличением производительных расходов.

Глубокий анализ экономической жизни государства, который проводил И.Х. Озеров, позволял ему обращать внимание общественности и политических и государственных деятелей на «грозные признаки», которые приводят к социальным и экономическим потрясениям. И стремился представить свои «рецепты» излечения данных болезней. Однако проблема

заклучалась в том, что предлагаемые им мероприятия включали в себя, в первую очередь, полную перестройку государства с точки зрения налоговой политики. Это абсолютно противоречило сложившейся и устоявшейся монархической системе. По этой причине научные труды и статьи И.Х. Озерова встречали достаточно серьезную критику в консервативных изданиях. В то же время либерально настроенная интеллигенция и государственные и политические деятели поддерживали его точку зрения о необходимости реформирования. Критика Министерства финансов, в частности деятельности конкретных министров финансов, являлись своего рода обыденной практикой в публицистике конца XIX – начала XX вв.

В этой связи И.Х. Озеров подробно рассматривал и анализировал каждый публикуемый бюджет и приходил к неутешительным выводам о том, что Российская империя стремительно движется к катастрофе. Помимо высокой доли косвенного обложения и значительной роли винной монополии в формировании бюджета, была еще одна проблема, которая негативно отражалась на жизни всего государства – милитаристский характер бюджета.

Милитаризм являлся распространенным в конце XIX – начала XX вв., и это было вполне объяснимо, учитывая геополитическую и экономическую обстановку в мире в тот период времени. С одной стороны, И.Х. Озеров отмечал, что высокая доля расходов на военные нужды закономерна для всех стран, и сопряжено это с повсеместным распространением капиталистического способа производства. Борьба за место под солнцем не только в военном, но и в экономическом плане. Развитие тяжелой промышленности в данном контексте несло в себе не только решение задачи проведения промышленного переворота и дальнейшей индустриализации страны, но и подготовку к масштабному военному конфликту, сопровождающемуся переделом территорий во всех смыслах.

В качестве самого яркого примера милитаризма как основы бюджета И.Х. Озеров указывал Англию: активная колониальная политика требовала

высоких военных расходов. Именно в данном контексте и происходила постепенная трансформация налоговой системы Англии, так как постоянные завоевания и удержания территорий требовали значительной военной мощи и новых технологий. Все это было бы невозможным без активного вмешательства государства в формирование налоговой политики. Однако на первых этапах это встречало значительное сопротивление богатых слоев населения, в виду чего пополнения государственного бюджета происходили за счет эпизодического введения прямого налога на доходы населения. Более того идея о том, что ресурсы всегда будут поступать в государство и всегда будут рынки сбыта, со временем привела к снижению темпов экономического развития Англии, и в итоге Первой мировой войны Британская колониальная империя распалась. Оказалось, что недостаточно лишь иметь колонии, как рынки ресурсов и сбыта, необходимо также уделять значительное внимание технологическому развитию, при этом отвлекая часть желанной прибыли на обновление оборудования.

И.Х. Озеров подобную милитаристскую политику оценивал крайне негативно, отмечая, что накачивание военной мощи несет в себе не только угрозу военного конфликта, но и приводит к дисбалансу экономического развития государства. Значительная доля военных расходов, равно как и высокая доля косвенных доходов – это явный дисбаланс налоговой политики. Ни в первом, ни во втором случае не происходит формирования будущих доходов. Значительный акцент на милитаризме возможен только в том случае, если у государства возникает необходимость использования продукции военно-промышленного комплекса. В данном случае И.Х. Озеров отмечал, что понимает, почему так высока доля военных расходов у Германии в условиях Первой мировой войны. При этом парадокс заключался в том, что и сама налоговая политика Германии формировалась совершенно в других условиях, нежели налоговая политика Российской империи. Говоря иначе, милитаризм может быть объясним при наличии в государстве справедливой и социально ориентированной налоговой политики. Именно



так И.Х. Озеров характеризовал политику Германской империи еще в 1896 году, анализируя Прусскую податную реформу 1893 года [6, с. 197-227].

Налоговая же политика Российской империи формировалась совершенно в иных условиях и на иных основаниях, по этой причине, значительная доля военных расходов являлась губительной для государства. Проблема заключалась в том, что в условиях войны у российского государства был только один источник максимально быстрого пополнения государственной казны – косвенные налоги. А это, как уже отмечалось, является абсолютно неэластичным источником, доводящим население до нищеты, а государство до революции.

Предлагаемый им подход обращал внимание на то, что только при выполнении всех обозначенных условий в совокупности можно говорить о наличии оснований для эволюции государственности и формированию справедливой налоговой политики. Кроме этого, необходимо изменить роль государства в экономике. Государство не должно находиться отчуждено от населения, проявляя себя лишь в вопросах внешней безопасности и принятия новых законов. Благоприятный эффект от изменений возможен только при непосредственном и активном участии государства в социально-экономических процессах.

Единственным вариантом, который способствует преодолению негативных проявлений милитаризма в рамках налоговой политики, является введение подоходного налога. Именно данный прямой налог с прогрессивной шкалой налогообложения, по мнению И.Х. Озерова, может способствовать не только преодолению социальных противоречий и превращению государства в союз публичного характера, но и обеспечивать своевременное и максимальное пополнение государственной казны. По этой причине он обращал внимание на глубокое изучение опыта западных стран по введению прогрессивного подоходного налога.

Проведенный в данном параграфе анализ теоретической дискуссии о подоходном налоге позволяет обозначить следующие выводы:

- существующая в XIX – начале XX вв. теоретическая дискуссия о

подходном налоге в значительной степени опиралась на устоявшиеся тенденции деления общества на привилегированные и непривилегированные сословия, сохраняя социальную и мировоззренческую дистанцию между государством и обществом;

- теоретическая концепция налоговой политики И.Х. Озерова содержит модель эволюции государственности от податной системы к полноценной налоговой системе посредством укрепления института государства и общества;

- активное взаимодействие государства с населением не только через законы, но и посредством активной экономической деятельности, способствует более эффективному становлению социальной налоговой политики;

- доминирование косвенного налогообложения свидетельствует не только о неразвитости российской налоговой политики, но и является неэластичным инструментом пополнения государственной казны, который приводит к обострению социальных противоречий и приближает социальный взрыв;

- милитаристский бюджет является неизбежным результатом окружающей действительности, однако, обладает временным характером и не должен приводить к снижению производительных расходов государства;

- изучение опыта западных стран в области преодоления социальных противоречий посредством введения прогрессивного подходного налога способствует выработке наиболее эффективных мероприятий по импорту институтов налоговой системы и эволюции государственности.

## **2.2 Сравнительный анализ подходного налога в Англии, Германии и США**

Негативные стороны существовавшей в Российской империи налоговой системы подвергались критике со всех сторон, однако, проблема

теоретической налоговой традиции заключалась в том, что ее представителями были преимущественно слой богатых людей, политические и государственные деятели. Звучавшая критика не несла в себе фактически никаких сообразных времени практических идей по модернизации налоговой политики, которые бы не содержали в себе сохранения старых традиций поддержки привилегированных групп. Однако критика И.Х. Озерова основывалась не только на значительном фактическом материале в виде диаграмм и графиков, но также содержала практический путь к формированию социально справедливой налоговой политике. Особенностью предлагаемого пути было то, что это не представляло собой «слепого» копирования успешных реформ западноевропейских стран и/или США, и не содержало в себе упрямого следования заветам сохранения многовековых традиций. Практическая программа модернизации налоговой политики И.Х. Озерова основывалась на использовании исторического опыта развитых стран с акцентом на преодолении негативных событий/явлений/процессов. Таким образом, И.Х. Озеров не отрицал, а, наоборот, подчеркивал необходимость учитывать особенности развития российского общества, принимая во внимание важность и необходимость адаптировать опыт развитых стран с учетом действительности.

Подробное рассмотрение эволюции налоговых систем западных стран И.Х. Озеровым является не только свидетельством его интереса к истории. Это напрямую обусловлено тем, что имеющиеся теоретические обоснования налоговой политики его не удовлетворяли. С одной стороны, долгое время господствующие идеи политэкономической доктрины представляли собой иллюстрацию исключительно зарубежного опыта. С другой стороны, немецкая историческая школа, представляющая собой альтернативу, также не подходила. Связано это было с тем, что представители данной школы делали значительный акцент на изучении истории государств. В то время как И.Х. Озеров делал это с целью выработки «живых» рецептов, которые могут быть реализованы в современных ему условиях. Тем самым И.Х. Озеров фактически выработал собственный неклассический подход к анализу

социально-экономических явлений, основываясь на синтезе существовавших доктрин и критики этих доктрин.

И.Х. Озерова можно считать основателем историко-философского анализа социокультурных оснований финансовой/налоговой политики государства. Ни политэкономическая доктрина, ни немецкая историческая школа не предлагали тех оснований, на которых можно было бы построить российскую налоговую систему. Однако изучение исторического опыта способствовало пониманию тех препятствий, которые неизбежно появлялись в каждом государстве при изменении налоговой политики.

Ставя в пример успехи налоговых преобразований Англии, Германии и Соединенных Штатов Америки, И.Х. Озеров не закрывал глаза на те проблемы и социальные потрясения, с которыми эти страны столкнулись. Именно по этой причине, предлагая программу изменений налоговой политики страны, он подчеркивал важность понимания особенностей странового развития. Будучи не только теоретиком, но и практиком, И.Х. Озеров не мог не отмечать богатства государства с точки зрения природных и человеческих ресурсов, однако, без применения соответствующего инструментария, все это может превратиться в «мертвый груз», который рано или поздно потопит «корабль» государства. Именно в этом заключалось его видение необходимости изучать, анализировать и перенимать опыт тех стран, которые уже прошли этот путь, причем прошли через потрясения, в то время, как у Российского государства, есть шанс этого избежать.

Особое внимание И.Х. Озеров уделил изучению общественных и экономических оснований становления подоходного обложения в двух передовых европейских странах: Англии и Германии.

Анализ истории становления английской подоходной системы обложения был обусловлен тем, что первые попытки введения подоходного налога относятся к концу XV в., то есть это первая страна, которая попыталась трансформировать налоговую политику. Однако подобное

мероприятие не увенчалось успехом и привело к очень продолжительному пути, сопровождающемуся сопротивлением привилегированных классов и революцией, и полноценно история подоходного обложения отсчитывается с 1797 г. И.Х. Озеров в своей магистерской диссертации «Подоходный налог в Англии. Экономические и общественные условия его существования» [1] сразу же оговаривается, что изучение английской налоговой системы является лишь первым этапом на пути к пониманию влияния подоходного обложения на экономическую и социальную сферы государства. А выбор страны продиктован тем, что «английский подоходный налог есть первичная форма подоходного обложения, которая увенчалась успехом и дала результаты. Он послужил толчком к реформе прусского классного налога в подоходный, а Пруссия затем приобрела доминирующее влияние на налоговые системы всех государств германской группы, и в особенности с 1891–1893 гг. это влияние все более и более усиливается» [1, с. 1]. Таким образом, в своем первом научном труде И.Х. Озеров уже демонстрирует порядок рассмотрения налоговых систем с целью дальнейшего перенятия опыта: Англия предстает страной, которая проделала долгий путь к подоходному обложению, а Пруссия – положительным примером адаптации и внедрения иностранного опыта в свою налоговую систему.

Интересным представляется то, что анализировать историю становления подоходного обложения Англии И.Х. Озеров начинает с подробного рассмотрения поимущественно-поземельного налога, показывая, как сопротивление имущественному обложению со стороны населения, особенно привилегированных групп, в условиях слабости администрации, привело к превращению данного налога в чистый земельный налог. Проведенный анализ являлся демонстрацией того, как налоговая система, сформированная посредством нужд государства «сверху», вынужденно трансформируется в виду массовых уклонений, посредством предоставления заниженных сведений об объектах обложения, фактически вынуждая вносить изменения в нормативные правовые акты. С другой стороны,

парадоксальным фактом являлось то, что историю становления и так называемой «генетической связи» земельного налога и подоходного, И.Х. Озеров описал, основываясь на информации, которую он охарактеризовал как «недостаточную». Между тем, это не помешало ему сделать вывод о том, что «история английского поземельного налога еще более подтвердит то положение, что *подоходный налог есть органический продукт известных экономических и социальных отношений (курсив Озерова)*, лишь при наличии которых он получает устойчивый характер, при отсутствии же этих условий он легко превращается в другие формы и носит более или менее эфемерный характер» [1, с. 70]. Таким образом, И.Х. Озеров отмечает, что история становления английского подоходного обложения представляет собой яркий пример того, каким образом формирование налоговой политики связано с общественными условиями организации экономической жизни государства. Кроме того, он говорит о том, что подобные условия, благоприятные для введения подоходного обложения обязательно сложатся и в Российской империи. В данном случае вопрос заключается лишь в том, каким путем к этим условиям придет государство: революционным или неревolutionционным.

Краеугольным камнем развития подоходного обложения в Англии для И.Х. Озерова являлось то, что введение налога было вызвано огромными государственными расходами вследствие ведения войн в 1798-1806 гг. *«Подоходный налог здесь был вызван невозможностью другим путем получить средства для фиска, но он не покоился на твердом базисе общественных сил (курсив Озерова): ни один класс специально не был заинтересован в этой налоговой форме – и потому на этот раз подоходный налог не сделался постоянной частью налоговой системы. С минованием нужды и он был вычеркнут из налоговой системы»* [1, с. 74]. Что интересно, подобным же образом была продиктована необходимость введения в 1810 г. налога с доходов с помещичьих земель в Российской империи. Однако, также как и в Англии, в России налог был быстро отменен (уже в 1817 г.) в виду

отсутствия необходимости. И в этом случае Российская империя, как и Англия, уже имела опыт введения подоходного налога, который в дальнейшем не брался во внимание, так как представлял собой всего лишь временную меру.

С другой стороны, анализируя пример становления подоходного обложения в Англии, в обязательном порядке стоит отметить, что само по себе государство значительно отличается от Российской империи в контексте колониальной политики, которая фактически превратила бюджет Англии в милитаристский. Негативной стороной формирования налоговой политики Англии для И.Х. Озерова является то, что практически все мероприятия были продиктованы не совершенствованием общественных условий, а в первую очередь удовлетворением амбиций колониста: «даже миссионеры идут в одной руке с Библией, а в другой – с кусками английского кумача» [3, с. 5]. Опасностью подобной политики является то, что в совокупности с обострением национального самолюбия, постоянным совершенствованием вооружения и стремлением к расширению рынков, военные расходы всех ведущих стран будут только увеличиваться. А это, в свою очередь, остро ставит вопрос о необходимости трансформации российской налоговой политики в кратчайшие сроки для формирования системы, способной оперативно удовлетворять растущие военные потребности. Таким образом, отмечая негативный контекст введения английского налога, И.Х. Озеров пишет: «Милитарный характер сказывается уже в той спешности, с которой налог реорганизуется чуть не каждый год: война не терпит медлительности» [1, с. 109]. При этом стоит отметить, что в экспансионистской колониальной политике Англии И.Х. Озеров видел «конец» империи, так как постоянное расширение расходов на военные нужды приводит к уменьшению производительных расходов. А это в свою очередь влечет за собой экономический и социальный кризис. По сути своей он предрек распад колониальных империй из-за милитаристских оснований бюджета.

Не менее серьезное влияние на окончательное введение подоходного налога в Англии в 1842 году оказало две причины: кризис перепроизводства,

который нанес существенный урон промышленному развитию страны, и пополнению казны; и развитие чартистского движения, которое повсеместно высказывалось за введение подоходного налога в противовес обложению косвенному. Именно на последний фактор И.Х. Озеров обращал особое внимание, указывая на роль рабочего движения в формировании налоговой политики: государству пришлось проводить необходимые реформы в области обложения. В то же время чартизм являлся скорее толчком к трансформации существовавшей системы и не нашел своего полноценного отражения в законодательстве о подоходном обложении: «Это движение повлияло на реформу, так сказать, *своим призраком*, но не *активным участием* в самой борьбе, потому в самой конструкции акта мы не находим следов этого движения или лучше классов, стоявших за ним в противоположность другим группам, успевшим наложить свой отпечаток на организацию новой формы» [1, с. 132]. Между тем, положение рабочего класса Англии в середине XIX века мало чем отличалось от положения рабочего класса в Российской империи в конце XIX – начале XX вв. Единственным существенным отличием, которое и демонстрировало пассивность государства по отношению к рабочему населению, было отсутствие объединений рабочих, за которые так рьяно выступал И.Х. Озеров, считая их не только инструментом борьбы за свои права, но и еще инструментом борьбы экономической за улучшение условий жизни населения посредством модернизации налоговой политики. Таким образом, на примере Англии И.Х. Озеров стремился продемонстрировать возможности влияния на налогообложение не только со стороны привилегированных сословий, но и остального населения посредством его объединения.

Отмечая причины окончательного введения подоходного налога, И.Х. Озеров выводит три: «а) требования рабочего класса, б) интерес развившейся промышленности и с) дефицит в бюджет и невозможность покрыть его повышением косвенных налогов» [1, с. 149]. Кроме того,



спровоцировал повсеместное введение подоходного налога одномоментно и «сверху» экономический кризис. И все эти причины также прослеживаются и в Российской империи конца XIX века, однако, существенным отличием является то, что парламент и элита Англии оказались больше готовы к нововведениям, нежели Государственный Совет и министр финансов в России.

Подводя итог анализу налоговой политики Англии, стоит отметить, что акцент был сделан на продолжительном пути постоянного введения и отмены подоходного налога. Это было продиктовано преимущественно стремлением защитить интересы привилегированных сословий, однако, постепенное изменение экономических и общественных условий фактически вынудило правительство Англии перейти от строго колониальной политики к формированию социальной справедливой налоговой политики [145]. Одним из важнейших факторов, который продолжительное время тормозил развитие системы налогообложения в Англии, по мнению И.Х. Озерова, выступала слабость администрации в сфере постановки декларативного инструментария. И в этой связи вполне закономерно он обратил внимание на ту страну, где это удалось в полной мере – Германию, а именно на группу объединенных германских государств: Баден, Баварию, Саксонию, Вюртемберг, Ангальт, Саксен-Веймар и Пруссию.

Повышенный интерес к Германии, отраженный в докторской диссертации «Главнейшие течения в развитии прямого обложения в Германии в связи с экономическими и общественными условиями» был обусловлен тем, что «Пруссия дала чистый подоходный налог» [2, с. V]. Важность работы в целом объясняется тем, что именно в докторской диссертации И.Х. Озеров на примере данной страны, а также материалов по США и частично Франции, стремился обосновать те общественные и экономические условия, которые неизбежно приводят к введению подоходного налога. Соответственно, данная работа являлась своего рода ответом на вопрос: как именно должно видоизмениться российское

государство, чтобы не только стать союзом публичного характера, но и оформить социально справедливую налоговую политику.

В этой работе И.Х. Озеров подробно анализировал теоретические подходы к формированию налоговых систем и введению подоходного налога крупных экономистов-социалистов того периода: К. Родбертуса, А. Лориа, Л. Штейна и А. Вагнера. В основе анализа лежало изучение их понимания сущности подоходного налога и тех условий, при которых подоходный налог вводился в принципе. Итогом анализа стало то, что их идеи И.Х. Озеров признал излишне теоретизированными, не несущими в себе практической ценности, что для него являлось особенно важным [2, с. 1-17]. Ни один из рассмотренных им ученых не помогал найти ответ на вопрос о том, что именно представляют собой социально-экономические условия введения подоходного обложения. То есть они не представляют собой практического «рецепта», что приводит его к необходимости подробного изучения эволюционного пути становления подоходной системы.

Важнейшее отличие становления подоходного обложения в Германии от английской системы, по мнению И.Х. Озерова, заключено в отношении привилегированных классов к непривилегированным. Оно отражает отношение опекуна к опекаемому, сочетая в себе необходимость поддерживать свой статус-кво и стремление сохранить собственное «хозяйственное счастье» [2, с. 28]. С другой стороны, именно в данном контексте отражается характеристика Германии как союза публичного характера: когда участниками формирования социально справедливой налоговой политики становятся все члены союза, независимо от социального статуса и положения.

В этом И.Х. Озеров видит значительное достижение формирования немецкой налоговой системы: ее эволюция была predetermined, с одной стороны, экономическими требованиями, с другой – содержала в себе не только постепенное стремление отдельных немецких земель создать единое государство, но и одновременное с этим превращение Германии в союз

публичного характера. Таким образом, изучение исторического опыта становления немецкой налоговой политики интересно не столько с точки зрения экономических условий, как это было продемонстрировано им в работе, посвященной английской системе, но преимущественно с позиций формирования государства как союза публичного характера через налоговую систему.

Важно отметить, что данный путь Германия проходила также через революционные потрясения в 1848-1849 гг., которые в то же время были предопределены стремлением к объединению. Между тем, именно на примере Германии может быть описан процесс трансформации государства «снизу»: через духовное (идейное) объединение, которое привело к необходимости создания соответствующей финансовой/налоговой политики. Таким образом, данное государство служит идеальным примером того, как изменение мировоззренческих установок общества приводит к эволюции государства посредством организации справедливой налоговой политики в отношении всего населения.

Интересным представляется факт, что И.Х. Озеров не рассматривал отдельно и подробно «колыбель революции» – Францию, несмотря на то, что это была вторая по величине колониальная империя в мире в конце XIX – начале XX вв. Объясняется все весьма просто: в налоговой системе Франции он видит влияние старого режима, стремящегося сохранить существовавшие дореволюционные порядки, по этой причине, данная страна не представляет для него интереса с точки зрения заимствования опыта, а, скорее, является отражением российской действительности [2, с. 22].

Анализируя становление немецкой налоговой системы, И.Х. Озеров особое внимание обращает на те общественные условия, которые предопределили введение подоходного налога взамен всем остальным. И приходит к выводу, что в данном случае важнейшим обстоятельством послужила невозможность однозначного определения степени распределения налогового бремени на все население [2, с. 74]. Именно в этом и заключается

положительный опыт Германии, который мог бы быть использован Россией: в оформлении налоговой политики не за счет милитаристского характера бюджета, а с учетом интересов всех сословий с прозрачной системой исчисления налогов. Кроме того, немецкая налоговая политика достаточно аргументировано иллюстрирует одну из важнейших для И.Х. Озерова характеристик налога – эластичность. Для него в данном признаке кроется основа эволюции налоговой системы, а также возможность безболезненного пополнения государственного бюджета без потворствования интересам отдельных социальных групп. Следовательно, превращение государства в союз публичного характера возможно через введение эластичного налога, коим является прогрессивный подоходный налог, отвечающий по своим социально-экономическим характеристикам всем предъявляемым временем требованиям.

Однако эластичность подоходного налога важна еще и тем, что отражает его сущность как налога военного. И в Германии, и во Франции, и в Америке, исходя из приводимых в работе И.Х. Озерова цитат государственных и политических деятелей, в качестве аргумента к введению прогрессивной шкалы подоходного налога упоминалась необходимость оперативного пополнения бюджета в условиях возможной войны. Но не только милитаризм являлся двигателем в сторону подоходного обложения, важным фактором являлся в целом рост культурных потребностей, обусловленный развитием рабочих движений в Европе. Во всех рассматриваемых им странах «за» введение подоходного налога высказались все рабочие ассоциации и партии, что подтверждает важность подоходного налога в снижении социальной напряженности, вызванной ухудшением положения рабочих. Однако, в отношении немецкой налоговой политики И.Х. Озеров отмечает: «Рабочая партия требует подоходного налога просто как средства улучшения положения рабочих масс в рамках существующего строя, не навязывая налогу неосуществимых задач» [2, с. 83]. Тем самым, он говорит о том, что изначально требование изменения налоговой системы,

исходящее от немецких рабочих, не несло в себе какого-либо идейно-политического элемента. Более того, подчеркивая социальную сущность подоходного налога, И.Х. Озеров отмечает, что именно рабочий класс является важнейшей общественной силой, с которой невозможно не считаться.

Однако одной из важных причин, почему немецкая налоговая политика в области подоходного налога настолько заинтересовала И.Х. Озерова, заключалась еще и в том, что именно в Германии была сформирована четкая и жесткая система контроля посредством использования декларации. Это являлось для И.Х. Озерова подтверждением активного участия государства в оформлении налоговой политики, что представляло собой достижение высшей ступени эволюции налоговой системы. При этом осознание необходимости введения декларации было продиктовано не стремлением увеличить поступления в казну со стороны государства, но требованиями самого общества. Обосновывалось это тем, что «необходимо введение декларации, чтобы достигнуть справедливого и равномерного обложения» [2, с. 204]. И.Х. Озеров не считал декларацию самым важным атрибутом для введения подоходного налога, он отмечал: «декларация есть лишь содействие государству со стороны плательщика в процессе обложения» [2, с. 251]. Кроме того, декларация дохода была закономерным результатом трансформации податной системы в налоговую политику. Интересным представляется факт, что против введения декларативного метода в Германии высказывались в той же манере, что и в Англии, называя это вмешательством в частную жизнь. Однако экономическая действительность привела к необходимости использования данного инструментария с целью формирования социально справедливой налоговой политики. Более того, обсуждая проект введения декларации еще в 1869 году, один из видных государственных деятелей Пруссии отмечал, что декларация является «единственным методом обложения, достойным свободного гражданина». Те же самые слова повторяет спустя 21 год в

прусском ландтаге, снова обсуждая необходимость введения декларации как единственного средства, которое способствует в полной мере определению налогообеспособности плательщика [2, с. 254]. Особо стоит отметить, что подобный подход к становлению декларативного метода был распространен и в США, и ровно по тем же самым соображениям.

Подводя итог анализу немецкой налоговой политики после введения подоходного налога, И.Х. Озеров на основе статистических данных приходит к выводу, что налоговое бремя в большей степени распространяется на городское, нежели земледельческое население, а в разрезе видов доходов оказалось, что наибольшее налоговое бремя ложится на доходы от торговли и промышленности. Таким образом, введение подоходного налога в Пруссии привело к формированию социально справедливой налоговой политики, которая выразилась в принципе «неравное отношение к неравным». Подобным образом налоговое бремя на сельское население значительно снизилось, что в свою очередь не могло не подтолкнуть к промышленному развитию, которое позволило Германии стать одной из стран лидеров по темпам экономического и промышленного развития. Более того эволюция налоговой системы в социально справедливую налоговую политику способствовало развитию государственности и становлению Германии как союза публичного характера.

Третьим примером формирования социально справедливой налоговой политики были Соединенные Штаты Америки, которые в принципе являлись для И.Х. Озерова эталоном экономического развития и идеальным примером реализации политики «народного капитализма». История становления подоходного налога в Америке также была сопряжена с военными действиями – Гражданской войной 1861-1863 гг., что подчеркивает исток эволюции налоговой политики государства в сторону поиска эластичного источника обложения с целью оперативного пополнения казны. Однако в первоначальном виде подоходный налог был исключительно пропорциональным, затем заменен на прогрессивную шкалу и через 9 лет

после окончания войны отменен. Подобный путь проходили абсолютно все страны, между тем, яркой особенностью Америки является то, что введенный снова в 1894 году он был признан неконституционным уже через год и отменен. Парадокс американской налоговой системы заключается в том, что она делала больший акцент на прогрессивной шкале такого прямого налога как налог на наследство. Именно через этот вид налога в Америке развивался декларативный метод. Именно этот налог заставил американское общество и государственных деятелей обратить внимание на необходимость точного определения дохода плательщика посредством привлечения его к активному участию в формировании налоговой политики государства. Интересной особенностью в данном случае является выражение социального одобрения по уплате налогов с наследства, как с подарка, полученного не посредством приложения собственных усилий. Таким образом, социокультурные основания налоговой системы США до введения подоходного налога предполагали уплаты большей суммы налогов за то, что не было получено собственным трудом. В то же время собственный труд предполагал формирование капитала для потенциального увеличения собственного богатства, в связи с чем налоги на доход с прогрессивными и/или высокими ставками общественно не одобрялись.

Главным аргументом к пересмотру налоговой системы являлось то, что реальная собственность облагалась неравномерно, а личная и вовсе не участвовала в обложении. Определяя Америку государством, содержащим в себе все признаки союза публичного характера, И.Х. Озеров обращает внимание на тот факт, что комитет, сформированный в округе Колумбии в 1892 г. для обследования системы обложения, постановил ввести в существовавшую налоговую систему две характеристики: ответственность и публичность. Тем самым, к формированию налоговой политики активно привлекалось правительство в лице отдельного чиновника, «на обязанности которого лежит защита публичных интересов» [140, с. 11]. Подобный подход свидетельствует о том, что Америка полноценно становится союзом

публичного характера, где процесс обсуждения декларации становится достоянием общественности, независимо от принадлежности декларанта к конкретной социальной группе. Это способствует пониманию личной ответственности каждого налогоплательщика перед всеми жителями, что позволяет не только контролировать налогообложение со стороны государства, но и привлекать общественный контроль. Однако понимая, что даже в условиях публичности возможны мелкие правонарушения, колумбийский комитет приходит к мысли о создании особого контролирующего органа – налоговой прокуратуры, чьей главной задачей будет расследование дел о неправильной оценке имущества, заявленной кем-либо из плательщиков. Таким образом, подобное мероприятие представляет собой активное участие государственных деятелей в формировании союза публичного характера и переориентации налоговой политики с насильственной на созидательную – воспитание сознательности плательщиков в отношении вклада в общее развитие общества. И общество имеет право следить за правильностью исчисления налогов. Это является существенным отличием американской налоговой системы от английской, строящейся на принципе «тайны», и прусской системы, где используется в первую очередь инструмент проверки декларации без публичности. Подобная мера не представлялась возможной для Российской империи в силу сохранения традиций защиты привилегированных групп со стороны государства, и являлось одним из доказательств того, насколько все еще была развита податная техника в противовес налоговой политике, а само государство представляло собой совершенно отдельный элемент в отрыве от общества.

Еще одной особенностью, которая привлекает внимание к американской налоговой системе, является то, что за введение подоходного налога, в первую очередь, высказывались фермеры, которые страдали от высоких ставок поимущественного обложения. Именно подобное переобременение привело к разорению фермерства, которое было лишь



усугублено сельскохозяйственным кризисом 1870-1890-х гг. Однако парадокс заключался в том, что требование фермеров о введении прогрессивного подоходного налога не сопровождалось требованием фиска: «дефицит, предполагавшийся первоначально при реорганизации таможенного тарифа, был устранен с исключением сахара из продуктов свободных от обложения» [146, с. 21]. Говоря по-другому, у США не было никаких потребностей во введении налога для быстрого пополнения казны, так как финансовые потребности были закрыты посредством реформирования налогового законодательства. Между тем, в 1894 году все же был введен подоходный налог, который И.Х. Озеров определил как результат «победы земледельческого класса над представителями движимого капитала» [146, с. 22]. Однако как уже было отмечено, уже на следующий год федеральный суд признал подоходный налог неконституционным. И.Х. Озеров отмечал, что это всего лишь вопрос времени, так как постепенно «голоса рабочих и фермеров будут раздаваться громче и громче». В итоге подоходный налог в Америке был введен в 1913 году, в том числе за счет поддержки со стороны политических и общественных деятелей.

В завершении анализа американской системы И.Х. Озеров не мог не отметить недостатки ее развития, отмечая слабость постановки декларативного метода и развития косвенного обложения. В качестве положительного аспекта он снова обратил внимание на развитие наследственных налогов, которые, по его мнению, являются очень важными для развития подоходного обложения. Более того это привело к формированию некой особой теории «The back Taxes Argument», суть которой заключалась в том, что налог на наследство представляется средством обложить личную собственность за весь тот период, пока она не подвергалась налоговому обложению [147]. Со временем появилась некая модификация подобной теории, которая обозначала налог на наследство как капитализированный подоходный налог, уплаченный единовременно. Более того, И.Х. Озеров обращает внимание на то, что введение подоходного

налога не представлялось в конце XIX века интересным в Америке, потому что именно наследственный налог считался, во-первых, одним из самых надежных средств для оценки имущества собственника после его смерти, а, во-вторых, содержало в себе средство уравнивания имущественных неравенств. Не менее интересным является описание И.Х. Озеровым необходимости введения наследственных налогов как средства, которое «побуждает сознание опасности от чрезмерной концентрации богатств и стремление этим путем бороться с этим явлением» [146, с. 29].

Важно отметить, что постоянные трансформации подоходного обложения подчеркивали территориальное разобщение и представляли собой борьбу социальных интересов даже в рамках отдельных штатов. Потребность государства в стабильной налоговой политике была продиктована стремлением к постоянному наполнению бюджета. С другой стороны, к моменту окончательного введения прогрессивного подоходного налога в Америке сложились необходимые политические основания. Они были выражены в стремлении отдельных штатов к обеспечению справедливого распределения налогового бремени и преодолению территориальной разобщенности. Окончательное введение прогрессивного подоходного налога стало закономерным результатом влияния общественных институтов на налоговую политику государства. Это является аргументом в пользу теоретической концепции И.Х. Озерова, которая отражает эволюцию налоговой системы государства через эволюцию общественных отношений.

Отмечая разницу в истории становления подоходного обложения, И.Х. Озеров выделял одно положение, которое объединяет абсолютно все страны – это милитаризм. «Война облегчает реформу в смысле реформирования наследственных налогов и введения подоходного, – недаром этот последний и носит название «дителя войны». Он и в Англии в конце XVII века был установлен под влиянием войны с Францией, в Соед. Штатах был введен во время междоусобной войны, даже в России введен во время войны с Наполеоном, по окончании которой и был отменен» [7, с. 256].

В то же время введение подоходного налога не происходит лишь в виду роста военных нужд, для этого в обязательном порядке должны сложиться абсолютно новые социально-экономические условия в государстве. В Российской империи рассмотрение возможности подоходного налога носило лишь поверхностный теоретический характер, представляя угрозу для привилегированных сословий. Тем самым, у российской интеллектуальной и общественной элиты осознание роли подоходного налога в формировании справедливой налоговой политики государства было неразвито. Это можно объяснить угрозой потери привилегированного положения в условиях уравнивания всех сословий в правах с учетом развития социально ориентированной налоговой политики государства.

Таким образом, на основе анализа исторического опыта, И.Х. Озеров выделяет конкретную организацию взаимодействия государства и общества, в которой он видит проявление союза публичного характера. Однако для перехода российского государства к подобному состоянию и трансформации налоговой системы из податной в социальную справедливую налоговую политику, необходимо изучать и учитывать все особенности российской действительности: исторические, политические, экономические, социальные и культурные. В данном случае изучение исторического опыта других стран представляется обязательным с точки зрения недопущения нарастания социальных противоречий и преодоления возможных кризисов.

Обобщение проведенного в данном параграфе сравнительного анализа становления подоходного налогообложения в Англии, Германии и США позволяет сформулировать следующие выводы:

- сравнительный анализ развития стран способствует выработке мероприятий по предотвращению и преодолению социальных противоречий в ходе реформирования налоговой политики государства при импорте институтов;
- важным фактором, который оказал влияние на становление подоходного обложения, являлось распространение социалистических идей;

- подоходный налог отражает растущие потребности общества и необходимость наличия эластичного инструмента пополнения государственного бюджета;
- значительное влияние на развитие налоговой системы оказывает социальная структура общества и наличие/отсутствие социальной дифференциации, отраженной в нормативных правовых актах;
- контроль развития налоговой политики государства должен осуществляться за счет выстраивания института налоговых инспекторов и распространения принципа публичности, которые позволят не только проверять корректность заполнения документов и полноту уплаты налогов в бюджет, но и поспособствуют формированию ответственного налогоплательщика;
- импорт институтов в области налоговой политики должен быть адаптирован сообразно социокультурным основаниям конкретного государства и учитывать природу социальных противоречий для их преодоления.

### **2.3 Социокультурные основы подоходного налога в концепции И.Х. Озерова**

Либеральные реформы Александра II, направленные на формирование капиталистического уклада в стране, практически сразу стали одним из главных предметов дискуссий, особенно, в части критики финансовой политики государства. Это было обусловлено несколькими причинами: невозможностью восполнения дефицита государственной казны после Крымской войны, недальновидной политикой Министерства финансов по укреплению рубля в 1862-1863 гг., которая еще больше усугубила и без того негативную экономическую обстановку; польским восстанием в 1863 году, которое также требовало от военного ведомства дополнительных расходов; началом перевооружения армии, сопровождающимся увеличением военных

расходов. Важной социальной причиной острой критики стало развитие оппозиционного движения, требующего расширения прав дворянских и земских собраний [148, с. 270-271]. По сути своей, с этого момента можно говорить о том, что критика деятельности министерства финансов в целом и министров финансов, в частности, становится одной из главных тем в общественном и политическом пространстве.

В 1860-1870-е гг. идея введения подоходного налога активно рассматривалась государственными деятелями, в первую очередь, как политическое мероприятие, чьей главной задачей будет предотвратить возможные выступления привилегированного сословия дворян [149, с. 287]. Созданная для разработки проектов реформ налоговой системы Податная комиссия прекратила свое существование уже через год, лишь подтверждая неготовность государства и элиты к трансформации ни в политическом, ни в экономическом планах. Сложность отказа от устоявшейся многовековой традиции отражалась в стремлении сохранить социальную дистанцию, обусловленную политическим влиянием и размером материальных ресурсов. Это приводило к поддержанию социокультурных оснований, характеризующихся не только сословным делением общества, но и сословностью культуры. Разрыв в образовании и возможностях реализации собственного творческого потенциала приводил к нарастанию социальных противоречий между элитой общества и непривилегированными сословиями.

Вновь к обсуждению возможных реформ в сфере налогов вернулись лишь в 1881 г., когда уровень недоимок по выкупным платежам достиг критической отметки, государственный бюджет был по-прежнему дефицитным, а русско-турецкая война 1877-1878 гг. еще больше увеличила дефицит государственного бюджета. По сути своей, обсуждение налоговых реформ во второй половине XIX века представляло собой вполне закономерный процесс, учитывая проведение реформ в европейских странах, которые к этому моменту уже либо ввели подоходный налог, как это было в Англии в 1842 г., либо были очень близки к этому, как Германия и США.

Переход к капиталистическому строю требовал не только формирования правового государства и гражданского общества, но и значительного количества денег, большая часть которых в то время отвлекалась на две самые затратные статьи: военные расходы и обслуживание государственного долга. В этих условиях возобновление дискуссии о подоходном налоге было лишь вопросом времени.

Интересно отметить, что протест против данного вида налога был настолько силен, что даже Государственный совет встал на сторону предпринимателей, выступивших против его введения, объявив, что «налог подоходный должен быть налогом всеобщим и, так сказать, завершающим все здание податной системы» [150]. Таким образом, с начала реформ Александра II, которые привели к появлению значительной массы населения, «выключенной» из налоговой политики государства, и фактически до конца XIX века, подоходный налог вызывал исключительно негативные отклики в государственной и общественной среде, в первую очередь, среди привилегированных сословий.

Вполне закономерно, что в подобных условиях критика финансово-экономического развития государства, деятельности министерства финансов и его министров, а также обсуждение направлений реформирования налоговой политики являлись заглавными темами для дискуссий между консервативно настроенными государственными и политическими деятелями и либеральными представителями общественной мысли.

В подобных условиях И.Х. Озеров не мог остаться в стороне от дискуссии, учитывая, что подоходный налог он определял как единственный инструмент перехода от податной системы к налоговой политике. Обладая огромным теоретическим материалом, формируя собственный взгляд на понимание сути самого налога как социального явления, И.Х. Озеров смотрел много шире на роль подоходного налога и на саму организацию налоговой политики.

Во-первых, необходимо отталкиваться от того, что он изначально не ставил своей целью, критикуя министерство финансов и общее состояние

экономического развития государства, обозначить какой-либо план или программу по оздоровлению финансово-экономического состояния государства. Он видел необходимость в переустройстве финансовой системы, учитывая, что финансы для него представляли как неотъемлемый элемент налоговой политики не через денежное выражение, а через сущностное. Понимая налоги как финансы государства, он уже значительно опережал и своих оппонентов, и своих сторонников в рассуждениях о направлениях реформирования налоговой политики государства. Не отделяя одно от другого, а синонимизируя понятия «финансы» и «налоги», И.Х. Озеров, тем самым, демонстрировал необходимость системного подхода к формированию налоговой политики государства.

В своих научных и публицистических трудах И.Х. Озеров особо обращал внимание российских общественных и политических деятелей на то, что переход от податной техники к справедливой налоговой политике должен быть произведен как можно быстрее. Связано это с тем, что неразвитость налоговой системы усугубляла социальные противоречия. Достижение пика «налогового утомления», рост дефицита бюджета – это являлось теми «грозными признаками», которые не только приближали экономический кризис [151]. По мнению И.Х. Озерова, проблема заключалась в том, что государство фактически стояло на пороге социальной катастрофы, и в текущих условиях революция представлялась неизбежной. И даже после первой российской революции 1905-1907 гг., которая для него несла в себе незначительные положительные изменения в виде ряда прав и свобод, И.Х. Озеров отмечал, что социальный взрыв еще произойдет.

Во-вторых, важным представляется то, что определяя состояние налоговой политики государства через податную технику, И.Х. Озеров подчеркивал важность эволюции не только налогового аппарата, но и государства в целом. В данном случае речь шла о необходимости достижения государством состояния союза публичного характера, причем нереволуционным путем, что, в свою очередь, возможно лишь через

реформирование податной техники в налоговую систему – высшую ступень развития финансов государства. Однако для этого необходимо иметь достаточно денежных ресурсов, ведь каждая реформа требует средств. В данном случае именно подоходный налог предстает тем самым необходимым источником оперативного пополнения казны для претворения всех идей в жизнь. Однако полученные от введения подоходного налога средства должны быть употреблены на производительные расходы государства, в противном случае, реформа налогообложения лишь усугубит социальные противоречия, вызвав взрыв. Слияние государства и налогоплательщика через налоговую систему приведет к исключительно положительным последствиям в виде улучшения качества жизни и нереволюционного преобразования государства в союз публичного характера.

В-третьих, существовавшая дискуссия о подоходном налоге опиралась преимущественно на тезис о сословном делении российского общества как многовековой традиции. Подобная традиция способствовала формированию тех самых привилегированных и непривилегированных сословий, последние из которых несли на себе всю тяжесть налогового бремени только лишь потому, что это было их и только их обязанностью. В то время как сословия привилегированные прилагали любые усилия по защите собственных интересов посредством одобрения или неодобрения государственных решений. И.Х. Озеров же категорически настаивал на принципе всесословности, так сильно порицаемом в тот период сторонниками славянофильства. Именно данный принцип способствовал не только слому многовековой традиции, не позволяющей налоговой системе государства эволюционировать; но и в реформаторском, а не революционном ключе, решал задачу уравнивания населения в правах и обязанностях. И через это приводил бы государство к состоянию союза публичного характера. Именно по этой причине И.Х. Озеров в своих научных и публицистических трудах обращал внимание на необходимость формировать налоговую политику без учета интересов отдельных социальных групп. Понимание привилегированных или непривилегированных сословий им не



рассматривалось. В первую очередь, он отталкивался от понимания социальных интересов, так как видел в налоговой политике результат борьбы социальных групп. Соответственно, и в этом он отходил от общепринятых направлений дискуссии того времени.

Предлагая собственную, так называемую «беспартийную», программу реформирования налоговой политики, И.Х. Озеров отталкивался от важнейшей цели – нереволюционном переходе Российской империи к союзу публичного характера с одновременной эволюцией податной системы в полноценную социально справедливую налоговую политику. Отмечая подобный способ эволюции общества, он не ставил своей задачей строго определить временной период перехода. В своих трудах он отмечал, что все проводимые реформы могут лишь заложить основы для подобного перехода, но точных оценок, когда именно государство окончательно будет преобразовано, никогда не называл. Единственное, на что он обращал внимание, что любые мероприятия должны быть начаты как можно раньше, связано это было, в том числе, с общемировыми тенденциями, основанными не только на распространении капиталистического строя, но и на высокой степени милитаризма, который, как всегда отмечал И.Х. Озеров, отвлекал значительные ресурсы из государственной казны.

И.Х. Озеров настаивал на том, что милитаристский бюджет не является основанием для сокращения производительных расходов государства на образование. Вкладывая больше ресурсов в развитие военно-промышленного комплекса, государство не формирует возможности для повышения образованности населения. Это приводит не только к снижению экономической активности, но и негативно сказывается на технической модернизации. Закономерным итогом становится снижение поступлений в бюджет и ухудшение технического оснащения военной и гражданской промышленности. Усиление же налогового гнета неизбежно приведет к социальному потрясению, которое поставит под угрозу физическое существование государства.

Подробно анализируя опыт зарубежных стран, он фактически

обосновал тезис о том, что формирование справедливой налоговой политики возможно неревolutionным путем. Единственным инструментом, который поможет пройти эволюцию налоговой системы и государства, является прогрессивный подоходный налог. Для этого необходимо полностью пересмотреть и перестроить государственную налоговую политику. Две его научные работы на историческом и статистическом материале подтверждают, что прогрессивный подоходный налог является самым оптимальным вариантом начал подобного рода трансформации. Более того, несмотря на значительные различия в социокультурных основаниях налоговых систем государств, это применимо для Российской империи даже в текущих условиях.

И.Х. Озеров признавал недостатки существующей налоговой системы, которые могли бы быть устранены посредством государственной налоговой политики, основанной на двух важнейших для него основаниях: государственном социализме и народном капитализме. Соответственно, предлагаемые им изменения в налоговой системе Российской империи по своей сути содержали два важнейших момента: вовлечение рабочих в налоговую систему, посредством формирования профессиональных объединений и привлечения промышленников к «заботе» о рабочих, и увеличении производительных расходов государства, направленных на формирование соответствующего общества через образование, в первую очередь.

В этой комплексности социологического подхода представляется ярчайшее отличие И.Х. Озерова от остальных дискутантов того периода времени. Он не просто предлагал использовать уже имеющиеся инструменты реформ, как это часто происходило в стремлении достигнуть уровня развития европейских стран до этого, а тщательно проанализировав исторический опыт западноевропейских стран и США, обосновал важность использования этого опыта с целью недопущения повторения ошибок изученных стран. Более того, именно изучение истории становления налоговых систем Англии,

Германии и США позволяли ему говорить о том, что у России достаточно возможностей, чтобы осуществить нереволюционный переход к социальной справедливой налоговой политике, несмотря на все социально-экономические проблемы того периода времени.

В 1900 году он издает небольшую брошюру, в которой отражает свою точку зрения относительно того, насколько представляется возможным введение подоходного налога в России. По своей сути ее можно считать закономерным продолжением его изучения истории введения подоходного налога в Англии, Германии и США. Кроме того, данная публикация даже своим заголовком является ответом на общественную дискуссию в России: «Возможно ли ввести подоходный налог в России?» [152]. В самом начале работы он отмечает важнейшее условие налоговой системы, которое обязательно должно существовать при ее правильной организации – эластичность. Именно данная характеристика важна для И.Х. Озерова, так как является прекрасным инструментом пополнения государственной казны за малый период времени в экстренных условиях, например, при условии войны. Именно прогрессия позволяет обеспечить резкое увеличение поступлений в бюджет при минимальном изменении ставок.

И.Х. Озеров являлся категорическим противником повышения ставок существующих налогов, апеллируя к низкой платежеспособности населения и, как итог, «налоговому утомлению», которое подрывает и бюджет государства, и само государство через социальные конфликты. По этой причине он так активно обращал внимание, что прогрессия в налогообложении является обязательным элементом. Именно она обеспечивает эластичность всей системы. Однако прогрессия должна относиться не ко всем существующим налогам, а лишь к подоходному. В этом также содержится инструмент построения справедливой налоговой политики [153]. При этом прогрессивная шкала совершенно необязательно должна быть «замороженной», И.Х. Озеров обращает внимание, что в Англии ставки налога определяются на каждый следующий бюджетный

период [152, с. 2-4]. Таким образом, введение подоходного налога в России должно соотноситься с пониманием необходимости правильной организации налоговой системы и принятием идеи о прогрессивности прямого, а не косвенного налогообложения.

Категорически отрицая неготовность России к проведению налоговой реформы, И.Х. Озеров отмечает, что введение подоходного налога сопряжено не с увеличением чиновничьего аппарата, который будет проводить оценку имущества у налогоплательщиков, а, наоборот, может способствовать формированию эффективной системы оценки через введение минимума налогообложения. Подобный инструмент, по его мнению, позволит значительно сократить круг налогоплательщиков и облегчит работу оценочных комиссий, потому что сельское население, скорее всего, окажется за чертой этого прожиточного минимума, соответственно, будет освобождено от обложения подоходным налогом, а это в дальнейшем положительно скажется на увеличении покупательной способности жителей сел и деревень.

Тем самым, И.Х. Озеров говорил о том, что к налогообложению в обязательном порядке должно быть привлечено в первую очередь богатое население, в то время как бедное население медленными шагами начнет восстанавливать свое благосостояние. Как только доход преодолеет прожиточный минимум, крестьянин тут же станет налогоплательщиком, однако, это уже не будет наносить ущерба его благосостоянию. В этом выражается его понимание справедливого налогообложения, обусловленное неравным отношением к неравным. Тем самым подчеркивается его приверженность античной традиции понимания справедливости в налогообложении.

Интересным видится, что, предлагая введение подоходного налога, И.Х. Озеров отмечает и проект бывшего министра финансов И.А. Вышнеградского, который по сути своей предлагал практически все те же мероприятия, о которых говорил и сам И.Х. Озеров. Несмотря на то, что

деятельность И.А. Вышнеградского он критиковал за жесткую экономию и увеличение косвенного обложения, И.Х. Озеров не мог не отметить данный проект, как подтверждение того, что российская налоговая система готова к подобным изменениям. Отзывы, полученные на этот проект, содержали в себе замечания, которые можно свести к трем положениям: протест против коммерческой тайны, соответственно, обязательная гласность в работе податных и оценочных комиссий; повышение штрафов за предоставление недостоверных сведений и различный необлагаемый минимум для разных территорий, а не единый для всей империи.

Особенно хочется обратить внимание на то, что государственные чиновники отмечали недопустимость тайны, обосновывая это необходимостью привлечения силы общественного мнения для предотвращения уклонения от уплаты налогов. Это свидетельствует о том, что не все российское общество, особенно государственные деятели, придерживались сложившихся многовековых традиций о том, что налоговая политика и государственный бюджет «дело государево», не терпящее гласности. Можно говорить о том, что общество частично было готово к введению подоходного налога и в правовом, и в экономическом, и в социокультурных аспектах. Хотя многие диспутанты, настроенные против подоходного налога, постоянно указывали на неготовность России к подобному виду налога.

Однако когда проект введения подоходного налога И.А. Вышнеградского рассматривался в министерствах прозвучало одно принципиальное возражение: «раздавался протест против прогрессии, проектируемой в проекте, под тем предлогом, что будто бы введение ее у нас не соответствует нашим условиям, «где все классы населения привлекаются к обложению» [152, с. 19]. В подобной критике видится оторванность высших чинов аппарата государственного управления от общества, что является подтверждением мнения И.Х. Озерова о том, что налоговая система в Российской империи находится на низком уровне развития, да и само

государство не развито. А именно в этом ему и виделось начало тех опасных социальных конфликтов, которых он стремился в своих реформаторских идеях категорически избегать. Неудивительным явилось и то, что, в конечном счете, и сам министр финансов отложил введение подоходного налога, посчитав его преждевременным, а вместо этого в 1894 году был введен квартирный налог. Во введенном налоге присутствовали черты подоходного налога: прогрессия, минимум обложения, декларативный метод, тем самым, его можно считать прямым прообразом налога подоходного, однако важно также отметить, что в основу данного налога была положена внешний признак – квартирная плата, а не вся совокупность доходов плательщика. Таким образом, попытки реформирования налоговой системы в конце XIX века отражали по-прежнему стремление привилегированных сословий защитить собственные интересы, несмотря на дефицит бюджета и рост государственных потребностей.

И.Х. Озеров настаивал на том, что подоходный налог необходимо вводить именно как всеобщий прогрессивный налог, а не через какие-либо иные формы. При этом он обращал внимание на то, что его введение необходимо «уже сейчас». Прекрасно владея историческим аналитическим материалом, он отмечал, что введение подоходного налога в России может быть и в несовершенной форме, все это в дальнейшем сгладится посредством отдельных законодательных актов, как это было и в других странах. И.Х. Озеров отмечал, что, оттягивая введение подоходного налога, государство не только отдаляется от населения, но и лишает последнее чувства справедливости и равноправности, а это лишь стремительнее приближает социальный взрыв. В то время как «подоходный налог создаст новый источник средств, даст возможность привлечь к участию в несении налогового бремени многоимущие группы населения без обременения малоимущих, и, внеся принцип справедливости в нашу налоговую систему, откроет новую эру в истории наших финансов» [152, с. 25].

Отдельно хочется отметить, что, предлагая реформу налоговой системы, И.Х. Озеров ни на шаг не отступил от своего взгляда на необходимость внедрения идеи народного капитализма, отмечая, что введение подоходного налога будет способствовать совершенствованию образования в области финансовой науки. Связано это будет, в первую очередь, с тем, что для точной проверки сведений, указываемых плательщиками в декларациях, нужен не только университетский диплом, который требовался для работы в податных инспекциях Российской империи, но и понимание основ финансовой науки. Тем самым, реформирование налогов он не отделял от реформирования социальной сферы.

Важным пунктом в контексте реформирования российской налоговой системы И.Х. Озеров видел в декларировании доходов, особо подчеркивая необходимость привлечения третьих лиц, которые могли быть подтверждать или опровергать указанные в декларации сведения. Это бы способствовало повышению точности оценки доходов плюс должно сопровождаться высокими штрафами за предоставление недостоверных сведений. В этом отношении И.Х. Озеров отмечал не только экономический эффект от деятельности оценочных комиссий и декларативного метода определения доходов налогоплательщика, но и определял совершенно новое для России социокультурное основание налоговой системы – публичность. В данном случае он в своих предложениях о реформировании налоговой системы основывался на американском опыте. Используя историю развития налоговой системы Америки, И.Х. Озеров также предлагал пересмотреть налог на наследство, который относился им к одной из ступеней на пути к подоходному налогу. При этом порядок пересмотра налога на наследство в контексте оценки, декларации и штрафов полностью совпадал с тем, что он предлагал для подоходного налога.

В то же время в России есть один очень существенный, по мнению И.Х. Озерова, недостаток в области трансформации налоговой политики и

введения подоходного налога. Для того чтобы его ввести, необходимо, чтобы была поддержка от общественных сил, которая в России отсутствует: рабочие не имеют никакого влияния в виду неразвитости институтов профсоюзов и рабочих объединений; землевладельцы абсолютно не заинтересованы в подоходном налоге, потому что реальное поземельное обложение значительно меньше; промышленники в принципе против подоходного налога, потому что тогда тяжесть налогового бремени переместится с земледельческого класса на класс промышленный [147, с. 5-6]. Именно неготовность социальных групп активно участвовать в формировании социально справедливой налоговой политики является важнейшим препятствием на пути к нереволюционному переходу к союзу публичного характера и повышению национального благосостояния.

Таким образом, для реформирования налоговой политики необходимо не просто создание определенных институтов, но трансформация социокультурных оснований налоговой политики. Необходимо повышение интереса населения к участию в налоговой политике государства посредством повышения образованности населения. По сути своей И.Х. Озеров говорил о том, что с одной стороны, государство должно увеличивать производительные расходы на сферу образования. С другой стороны, речь шла о создании совершенно нового налогоплательщика, который активно участвует в формировании социально справедливой налоговой политике через осознание собственной причастности к повышению национального благосостояния.

По результатам данного параграфа можно сделать следующие выводы:

– обсуждение проектов введения подоходного налога было обусловлено трансформацией социальной и экономической действительности, однако, главным препятствием выступала социальная и культурная дифференциация общества по сословному признаку;



- И.Х. Озеров отмечал важность максимально быстрого начала реформирования налоговой системы с введением прогрессивного подоходного налога с дальнейшим постепенным видоизменением государства и общества;
- нереволюционный переход государства к союзу публичного характера с соответствующей эволюцией налоговой политики возможен в любой момент времени и при любых социокультурных основаниях;
- слияние государства и налогоплательщика через налоговую систему посредством прогрессивного подоходного обложения неизбежно приведет к повышению качества жизни населения и обеспечит эволюцию государства в союз публичного характера;
- принцип всеобщности (всеобщности) в подоходном обложении обеспечивает не только социальную общность, но и способствует трансформации мировоззренческой установки, основанной на принятии нереволюционного способа уравнивания всего населения в правах и обязанностях и ликвидации сословного деления общества;
- прогрессия подоходного обложения в отношении богатого населения способствует постепенному росту благосостояния бедного населения, обеспечивая реализацию принципа справедливости и увеличения национального благосостояния в целом;
- справедливая налоговая политика должна основываться на гласности и публичности, привлекая общественное мнение, тем самым ликвидируя истоки социальных противоречий и повышая осознанность налогоплательщиков;
- обязательным элементом справедливой налоговой политики выступает высокая доля производительных расходов, направленная на формирование «нового» налогоплательщика.

### **Выводы по второй главе:**

1) лоббирование групповых интересов напрямую отражается на налоговой политике государства. Выигрывают в данном контексте те

социальные группы, которые обладают наибольшим капиталом. Это приводит к формированию налоговой системы, которая выражает интересы отдельных категорий населения, в то время как остальное население предстает основным налогоплательщиком. Стремление к увеличению прибыли и/или капиталов приводит к формированию устойчивых тенденций, в рамках которых отдельные социальные группы посредством различных инструментов давления стремятся удержать власть. Подобные тенденции усугубляют социальные противоречия, результатом которых является социальный взрыв. В подобных условиях происходит уничтожение государственности, а не ее эволюция. В то же время изучение исторического опыта развитых стран Запада позволяет определить «проблемные места» в процессе формирования налоговой политики. Это способствует выработке мероприятий, нацеленных на трансформацию государства в союз публичного характера с последующим объединением с обществом без авторитарной или тоталитарной направленности;

2) мировоззренческая установка, основанная на социальной дифференциации, препятствует нереволюционному развитию государства за счет поддержания устоявшихся форм податной системы. Главными недостатками налоговой сферы, основанной на подобном мировоззрении, является доминирование косвенного налогообложения и милитаристский бюджет. Косвенные налоги являются неэластичным инструментом пополнения государственного бюджета, к тому же способствующим увеличению разрыва между богатым и бедным населением, провоцируя социальные конфликты. Милитаризация бюджета не должна сопровождаться снижением доли производительных расходов, в первую очередь, на образование, так как в долгосрочной перспективе это может привести к технологическому отставанию и социальному кризису;

3) изучение зарубежного опыта способствует оценке рисков реформирования налоговой системы в условиях импорта институтов. При выработке мероприятий, основанных на иностранном опыте, необходимо не

только учитывать особенности развития, но и учитывать природу социальных противоречий для предотвращения и/или преодоления социальных конфликтов. Обеспечение проведения реформ возможно при единовременном введении прогрессивного подоходного налога, однако, с дальнейшей постепенной адаптацией законодательства. При этом важно, чтобы законодательство отвечало требованиям всех слоев общества и не содержало в себе индивидуальных интересов отдельных социальных групп;

4) контроль адаптации иностранного опыта и/или выработки отечественного опыта реформирования налоговой системы должен быть основан на расширении института налогового контроля, а также за счет введения принципов гласности и публичности в налоговую систему. Подобным образом происходит повышение сознательности и ответственности налогоплательщиков за счет понимания собственной причастности к формированию национального благосостояния. При этом главной задачей реформ в области налоговой политики должно стать формирование «нового» налогоплательщика за счет повышения производительных расходов государства и обеспечения прозрачности функционирования налоговой системы.

### Глава 3

## Народное образование как социокультурная основа налоговой политики в концепции И.Х. Озерова

### 3.1 Налоговая культура как критерий эффективности налоговой политики

Необходимость трансформации налоговой политики государства в конце XIX – начале XX вв. была predetermined не только политическими и экономическими условиями. Менялось и мировоззрение людей. В первую очередь, это касалось распространения социалистических идей, увеличения числа рабочих, повышения образованности населения, вовлечения граждан в общественную и политическую жизнь. Интересным видится выделение из российской интеллигенции революционного крыла, что привело к началу многоаспектного мировоззренческого противостояния. Основой подобного противостояния являлось осмысление проблемы революции через нравственные ценности и превалирование духовного над материальным: «царило убеждение, что для совершенствования жизни необходим не внешний импульс, а глубокий нравственный переворот в самом человеке, его духовное перерождение» [154, с. 96].

Анализируя программу реформирования российской налоговой политики И.Х. Озерова, можно говорить о том, что он был полностью согласен с подобным утверждением. Он категорически настаивал на том, что основой социальной справедливой налоговой политики является ее переориентация с государства на человека. «Экономическая политика, которая проводилась в России, особенно при старом режиме, не ставила своей задачей прочного развития производительных сил страны; здесь гнались больше за эффектом, думали создать промышленность, без создания твердого фундамента, на котором могла бы она развиваться» [142, с. 111]. Подобная мысль присутствует во всех его научных и публицистических

работах. Это подчеркивает значимость ориентации государственной политики на личность налогоплательщика и поддержания соответствующих социокультурных оснований, а не на достижение экономических показателей.

Рассматривая фигуру налогоплательщика, И.Х. Озеров не определяет какие-то конкретные характеристики. В своих работах он чаще использует словосочетание «производительные силы», характеризуя отдельные аспекты финансовой/налоговой политики государства или подробно анализируя бюджет. Само употребление термина свидетельствует о его принятии данного термина из марксистской идеологии. Исходя из анализа его работ, под производительными силами страны можно понимать налогоплательщиков, представляющих собой социально неоднородное явление. Подобным образом он характеризует все население страны, вне зависимости от пола, возраста, территории проживания. По этой причине И.Х. Озеров особо обращает внимание на то, что неоднородность может порождать социальные конфликты в условиях отсутствия социального и территориального единства. Это особенно явно проявляется в доминировании косвенного налогообложения, характерного для Российской империи. Таким образом, И.Х. Озеров обращал внимание, что даже сама личность налогоплательщика оказывает значительное влияние на формирование налоговой политики. Что полностью укладывается в его идею о влиянии групповых интересов на государственную политику.

Инструментом преодоления неоднородности налогоплательщиков является принцип всеобщности (всеобщности) подоходного налога. Именно благодаря повсеместному распространению подоходного налогообложения возможно решение социальных противоречий. При прогрессивном подоходном налогообложении реализация принципа всеобщности (всеобщности) свидетельствует об эластичности системы, то есть ее готовности быстро и безболезненно для общества реагировать на запросы государства. И.Х. Озеров в принципе настаивал на том, что

«эластичность налоговой системы – это одно из требований, предъявляемых современной экономической жизнью к налоговой системе» [146, с. 4]. Важно понимать, что эластичность, с одной стороны, является экономической характеристикой, отражающей скорость повышения поступлений при изменении ставок. С другой стороны, это характеристика социальная, которая включает в себе активное участие государства в решении чрезвычайных задач без усиления налогового гнета посредством косвенного обложения.

Показателем эффективной налоговой политики для И.Х. Озерова выступает состояние производительных сил страны. В связи с отсутствием разработанной теоретической традиции того времени, термин «налоговая культура» не употреблялся. Примечательно, что введение данного термина связано с развитием фискальной социологии Й. Шумпетером. Именно он в своей работе «Экономика и социология подоходного налога» впервые использует данный термин, характеризуя его как показатель эволюционного развития налоговых систем [18, с. 177]. По Шумпетеру, налоговая культура является выражением «человеческой духовности и креативности». При этом рассмотрение налоговой культуры происходит через категорию «искусство», отделяя ее рассмотрение от налогообложения, которое Й. Шумпетер определял как «ремесло». В данном контексте идеи Й. Шумпетера близки взглядам И.Х. Озерова относительно фигуры человека, являющегося носителем налоговой культуры. Кроме того, схожи взгляды Й. Шумпетера с И.Х. Озеровым еще и в том, что он обращал внимание на страновые особенности. Й. Шумпетер отмечал, что налоговая культура в каждой стране разная, что предопределено, с одной стороны, налоговыми традициями (например, с акцентом на прямых или косвенных налогах), а с другой — взаимодействием действующих сторон и культурных ценностей (таких, как честность, справедливость, чувство долга).

Особенность же теоретической концепции И.Х. Озерова состоит в том, что он не отделял налоговую культуру от налоговой политики. Для него

данные понятия были взаимосвязаны, и состояние налоговой политики определяло налоговую культуру, изменение которой, в свою очередь, требовало реформирования налоговой политики. При этом И.Х. Озеров в отношении налоговой культуры делал акцент на всех участниках налоговой политики государства, выдвигая, меж тем, на первый план личность налогоплательщика.

Синтезируя работы И.Х. Озерова, можно говорить о том, что в его концепции налоговой политики налоговая культура представляет собой комплексное понятие, включающее образованность населения и возможность реализации его творческого потенциала. Тем самым, речь идет о взаимосвязи государства и личности и как носителей налоговой культуры, и как ее создателей. Главная проблема российского общества, по мнению И.Х. Озерова, заключалась в том, что уровень развития производительных сил был чрезвычайно низким. Таким образом, можно говорить о том, что налоговая культура в Российской империи отсутствовала. Именно ее оформление через увеличение производительных расходов должно стать первостепенной задачей государства для формирования эффективной налоговой политики.

Оформление новой налоговой политики, основанной на высокой налоговой культуре, возможно не только при активном содействии государства, но и при активном участии всего населения страны. Произойдет это только в том случае, если все граждане осознают свою причастность к достижению национального благосостояния. Реализацию творческого потенциала населения через экономическую активность также можно развить только в условиях высокой образованности населения. Таким образом, речь идет о финансовой и налоговой грамотности населения, что получает выражение в активной экономической деятельности и активной социальной позиции. В то же время отмечено, что современные ему социальные и духовные основания общества не способствуют формированию подобного образованного человека.

К началу XX века в Российской империи количество грамотного населения было незначительно и составляло всего 29,3% среди мужчин и 13,1% среди женщин [5]. С одной стороны, это было объяснимо нормативной базой, включающей в себя «циркуляр о кухаркиных детях», запрещающий обучение в университетах представителям непривилегированных сословий; неразвитой сетью учебных заведений на местах. С другой стороны, все объяснялось еще проще: выбирая между обучением в школе и заботами о хозяйстве, и крестьянские дети, и их родители выбирали последнее. По этой причине, И.Х. Озеров отмечал, что необходима коренная модернизация системы образования, однако, он не мог не обращать внимания на низкие расходы в отношении Министерства народного просвещения, что было обусловлено милитаристским характером бюджета. Между тем, неграмотность населения, по его мнению, являлась еще более серьезной проблемой, нежели угроза мировой войны: «Народная тьма – вот тот враг, против которого направлены соединенные усилия всего человечества. Всеобщее народное образование – вот лозунг, который должен раздаваться от края и до края земли, и этот вопрос особенно должен быть выдвинут у нас» [5]. В этом проявляется основа «народного капитализма» И.Х. Озерова. Именно в этом он видел решение одной из основополагающих задач российского государства в сфере налоговой политики – всеобщность образования. Подобный принцип напрямую пересекается с всеобщностью налогообложения. Всеобщность образования необходима не только для получения квалифицированных кадров, но и для развития совершенно новой психологии налогоплательщика: добросовестного плательщика, который осознает сопричастность к формированию финансов государства и видит производительность расходов государства.

В своей записке к императору Николаю II И.Х. Озеров делает особый акцент на том, что активное развитие производительных сил страны включает в себя не только модернизацию образования, но и развитие системы кредитования, снижение административных барьеров,



строительство разветвленной сети железных дорог и т.п. Однако именно начальная и высшая школы – те инструменты, которые способствуют формированию совершенно нового типа человека, способного эффективно использовать имеющиеся возможности и создавать новые. До тех пор, пока система образования не будет кардинально реформирована, И.Х. Озеров характеризует российское государство однозначно: «при наших огромных богатствах мы все же нищие» [44].

В качестве главных факторов, указывающих на необходимость повышения качества образования в стране, он называл: низкая квалификация подавляющего количества рабочих, что отражалось на качестве создаваемой продукции и скорости производства; злоупотребления со стороны предпринимателей в области фабричного законодательства, объясняемые неграмотностью рабочих и их незнанием нормативных правовых актов и предписаний; неготовность населения к предлагаемым реформам в виду непонимания сути экономических процессов и явлений.

Критикуя современную ему систему народного образования, И.Х. Озеров обращает внимание, в первую очередь, на расходы государства. Для него, как экономиста, это является однозначным выражением отношения государства к вопросу развития народного образования. Также одним из аргументов в отношении низкого уровня промышленного развития и низкой конкурентоспособности отечественных товаров. Анализируя бюджеты государства за различные периоды, И.Х. Озеров особо обращал внимание на то, что по состоянию на 1900 г. расходы на народное образование составили менее процента – 0,66%. Между тем, он писал: «от степени его распространения зависит умение в населении приспособиться к новым условиям жизни, производительность труда; известно, что по данным, произведенным даже в России, на некоторых фабриках заработок грамотного выше заработка неграмотного, следовательно, производительность его труда больше, и это понятно, так как грамотный смотрит шире на дело» [7, с. 240].

Таким образом, он обращает внимание на прямую корреляцию между уровнем образования и уровнем жизни.

И.Х. Озеров отмечал качественные преобразования в области системы народного образования в дореволюционный период, которые выражались в увеличении количества начальных и средних учебных заведений почти в два раза за период 1894-1915 гг. Кроме того, грамотность среди солдат имперской армии к 1913 году также повысилась и составила 73% по сравнению с 40% в 1896 году, а к 1918 году она составила более 80% [155]. Однако И.Х. Озеров считал, что количественные показатели не определяют показателей качественных. Одним из его главных тезисов было то, что образовательный процесс сам по себе является «мертвой системой». Проблемы заключались в том, что, по его мнению, образовательные программы не были приближены к требованиям реальной жизни: население не было знакомо с текущей обстановкой в стране, им не демонстрировались те природные богатства, которыми страна обладала.

Оценивая положительно протекционизм в качестве обязательного инструмента защиты отечественного производства, И.Х. Озеров отмечал: «у нас покровительственная система применялась при неблагоприятных общественных условиях, когда совершенно не заботились об умственном развитии и образовании русского рабочего. <...> у нас стремились сделать руки ловкими, а головы держались в тисках» [109, с. 22]. Этой же позиции придерживались и видные педагоги того времени Николай Васильевич Тулупов (1863-1939 гг.) и Петр Михайлович Шестаков (1862-1914 гг.): «Тот, кто задался бы целью исследовать отношение государств к школе в различных странах, легко заметил бы, что наше отечество занимает в этом смысле один из двух полюсов, тогда как на другом стоит Англия: в то время как у нас школа является исключительной и зорко оберегаемой монополией государства, в Англии последнее ограничивается скромной ролью помощника, предоставляя почти все дело народного образования заботам родителей и самодеятельности общества – что, заметим в скобках, до сих пор

не привело эту страну ни к насильственным переворотам, ни к анархии» [156, с. 4]. Таким образом, можно говорить о том, что главным недостатком народного образования являлась не столько недостаточность учебных заведений, сколько программа в этих учебных заведениях, нацеленная на обретение навыков, отмеченных государством как обязательных. И.Х. Озеров обращал на это особое внимание: «Мы совершенно не считаемся с запросами молодежи, с ее интересами, а преподносим ей то, что преподносилось ей 100-200 лет тому назад» [141, с. 225].

И.Х. Озеров критиковал систему образования не только в виду устарелости используемых учебных программ и методик, но и господства православной традиции. Критикуя православную церковь того времени, И.Х. Озеров никоим образом не критиковал религию саму по себе. Сращивание государства и церкви, защита интересов промышленников и капиталистов являлись для него препятствиями на пути реализации творческого потенциала большей части населения. Закостенелость и религиозная направленность образовательных программ школ в условиях усиления модернизационных процессов приводила к еще большему диссонансу в умах людей между знаниями и действительностью. Это в свою очередь провоцировало усиление социальных противоречий. То же самое касалось и университетского образования. Подобное вызывало серьезное расхождение между теорией и практикой и закономерно приводило к росту недовольства среди студенчества: «студент не будет доволен своим преподавателем, а затем будет переносить это недовольство и на весь университет, и на общество» [6, с. 398]. Тем самым, он фактически указывал на причины роста революционных настроений среди студентов. При этом значительная доля вины лежит непосредственно на государстве, которое выстраивало всю систему образования, укрепляя положение церковноприходских школ, а не светских учреждений.

Серьезной проблемой являлось отношение государства к учителю как транслятору знаний. Обстоятельно подойдя к анализу данной проблемы,

И.Х. Озеров собрал письма большого количества учителей. На основе изученного материала он представил два главных препятствия на пути к реализации творческого потенциала населения: излишняя бюрократизация процесса образования и низкий социальный статус учителя. Между тем учителю он отводил главенствующую роль в процессе раскрытия творческого потенциала населения и формирования налоговой культуры. Важность данной профессии для него определялась теми задачами, которые, по его мнению, должны выполнять учителя. Они должны не только передавать знания и экзаменовать, но и раскрывать творческий потенциал человека, воспитывая в осознании сопричастности к достижению национального благосостояния [157].

По мнению И.Х. Озерова, недостаток образования – это не только низкий уровень промышленного развития страны, но и серьезная угроза для всего общества в прямом смысле слова. В качестве обоснования он обращает внимание на взаимосвязь лесных пожаров и невысокого уровня культуры сельского населения. При этом, рассуждая на тему, казалось бы, далекую от образования, приходит к тем же выводам, к которым приходил и при анализе промышленного развития страны: «только улучшение экономического положения, развитие просвещения, поднятие общественности, чувства солидарности и ответственности за свои поступки могут быть мерами, обещающими серьезные результаты. А для этого нужно перестроить весь уклад жизни, чтобы он давал широкое поле для применения инициативы и самостоятельности, так как только это воспитывает в человеке и общественность, и чувство ответственности» [109, с. 29-30]. Тем самым, он указывал на то, что сфера образования является не единственным, что требовалось реформировать. Фактически он говорит о полном переустройстве государства под нужды времени, что подтверждает его позицию относительно взаимосвязи и взаимовлияния всех сфер жизни общества. Образование в данном случае является той обязательной основой, которая будет способствовать постепенному видоизменению государства и

общества, постепенно сближая их и способствуя эволюции налоговой политики государства. В настоящее время образование определяется как стратегическая основа современного государства, что подчеркивает важность данной сферы для развития государства [158, с. 23].

Важным инструментом распространения образования и повышения экономической активности населения И.Х. Озеров считал почтовую связь. В связи с этим его критике подверглось состояние почтовой сети. Проблема заключалась, в первую очередь, в малочисленности почтовых отделений, до некоторых из них расстояние исчислялось десятками верст, при этом за доставку писем порой приходилось и доплачивать. А между тем, как отмечал И.Х. Озеров: «Деревня ... быстро пробуждается, ее охватывает жажда чтения, стремление уяснить себе окружающую жизнь, волнуют и вопросы сельскохозяйственного характера и политические (дума, аграрный вопрос и т.д.)» [109, с. 30]. Почтовая проблема доходила до того, что некоторые жители деревень выдвигались добровольно на роль почтальонов, правда, была проблема – многие из них были либо полуграмотные, либо безграмотные, соответственно, неизбежно возникали проблемы с доставкой корреспонденции: ее перепутывали, теряли или «употребляли на курение табаку». Подобная характеристика развития почтового дела в России представлялась И.Х. Озерову печальной иллюстрацией незаинтересованности государства, которое видит в почте лишь доходный источник. В качестве аргумента он приводил цифры поступлений в казну доходов от эксплуатации почты, телеграфа и телефона рядом с цифрами всех учреждений почтово-телеграфного сообщения, которыми располагала Российская империя. По состоянию на 1903 год казна получила чуть 19,2 млн рублей различных сборов с почтово-телеграфного сообщения. Количество учреждений составило всего 11 740, в то время как в США количество почтовых бюро на 1904 год составляло 71 131, а доходов американская казна не получала [159, с. 457]. Столь разительное отношение к вопросу взаимодействия жителей страны несомненно заставляло

И.Х. Озерова обращать на это внимание, при этом связывая напрямую с развитием образования.

Несмотря на то, что И.Х. Озеров резко критиковал государство за низкие производительные расходы, устаревшие образовательные программы и отсутствие развитой инфраструктуры, он отмечал еще и такой фактор, как «ленивая» психология населения. При этом речь шла не только о том, что сегодня мы называем ментальностью населения, но и о влиянии режима: «Старый режим боялся роста независимых групп, а при разумной эксплуатации наших богатств эти группы неизбежно выросли бы, и потому наши богатства оставались под запретом» [25, дело 69, лист 2].

В виду недостаточного уровня образованности и грамотности, население оказалось не готово к тем изменениям, что «принесли» с собой Первая мировая война, смена власти и изменение курса экономической политики государства, нацеленной на коллективизацию и индустриализацию. Это в свою очередь привело к негативным последствиям для всего государства. Необходимо было существование достаточных импульсов для побуждения населения к работе, однако, в период советской власти главным стимулом, по мнению И.Х. Озерова, являлись злоупотребления в виде растрат, взяточничества, хищений и т. п.

В то же время, И.Х. Озеров говорил о том, что нельзя начинать повсеместную борьбу с такого рода злоупотреблениями. Объяснял он это следующим образом: «И имущественные преступления, как взяточничество и растраты восполняют в настоящее время импульсы к работе, и без них работа была бы много хуже, и б.м. власть это понимает и, хотя создает показательные процессы, но лишь иногда, а нередко, а то и часто закрывает глаза на них» [25, дело 151, лист 78]. Для того чтобы стали возможны изменения в общественной и экономической жизни страны, необходимо создавать соответствующие стимулы, как: высокая заработная плата, улучшение условий труда и тому подобное. Таким образом, он определяет еще один аспект формирования налоговой культуры – создание государством

возможности реализации творческого потенциала через взаимосвязь предпринимателей и рабочих. При этом важно отметить, что И.Х. Озеров, анализируя имперскую и советскую Россию, фактически приходил к одним и тем же выводам с точки зрения социокультурных оснований. Выделяемые им на пути реформирования общества препятствия являлись одинаковыми и для открытой Российской империи, и для закрытого Советского Союза. Тем самым можно говорить о том, что его взгляд может применяться для анализа развития налоговой системы и налоговой культуры независимо от формы государства.

Акцент на распространении образования среди рабочих и предпринимателей не случаен. Это объясняется ускорением капиталистического развития мира, что выводит на первый план требования улучшения качества производимой продукции и увеличения производительности труда. Основным инструментом, который может способствовать решению этой задачи является создание экономических факультетов в университетах и организация рабочих кружков.

Определяя важность экономического образования в университетах, И.Х. Озеров достаточно подробно описывает ход формирования финансового грамотного предпринимателя и рабочего: «Мало того, мы думаем, что наличность таких просвещенных и широко экономически образованных лиц, стоящих во главе предприятий, могла бы двинуть быстрее нашу промышленность вперед, так как для таких предпринимателей была бы яснее связь высоты техники и положения труда с экономическими успехами предприятия, а затем, вероятно, большее экономическое образование среди предпринимателей и директоров могло бы оказать благоприятное влияние и на взаимные отношения трудящихся и предпринимателей, так как последние, при свете западной практики, были бы более склонны удовлетворять справедливые требования рабочих, удовлетворение коих, как нередко показывает богатый опыт Запада, в конце концов, оказывается выгодным и для предпринимателей, и для трудящихся, и для всего народного хозяйства» [6, с. 392].

Формирование рабочих кружков было для И.Х. Озерова не теоретическим предположением, оно было подкреплено практикой. При участии и поддержке начальника Московского охранного отделения С.В. Зубатова, в 1901 году были организованы публичные лекции, направленные на распространение просветительских идей в области организации касс взаимопомощи. Со временем лекции перешли в организационные собрания, на которых рассматривались разные сферы жизни рабочих, например, на своей первой лекции И.Х. Озеров поднял вопрос об организации досуга рабочих. Главной целью рассмотрения данного вопроса было понять, насколько рабочие заинтересованы в создании института кооперации, насколько они подготовлены к объединению. Со временем рабочие начали организовывать свои собрания, на которых изучали литературу, обсуждали важные для них вопросы, в том числе о профессиональных объединениях, об организации потребительских обществ. Подобного рода совещания рабочих со временем начали вызывать неудовольствие со стороны предпринимателей, «которые усматривали в этих совещаниях посягательство на свою автократию» [160, с. 213], начались преследования и притеснения рабочих, которые посещали данные собрания. В адрес участников собраний посылались упреки в том, что подобные институты способствуют поддержанию старого царского режима, «что мы работаем под белым знаменем» [160, с. 215].

Пресса достаточно резко отреагировала на идею просветительских лекций для рабочих. Крайне правая газета «Московские ведомости» писала о том, что данные кружки расстраивают «доброе начинание московских рабочих, внушая недоверие к правительственным лицам <...> Они вообразили себе, что русского рабочего так же легко завлечь в социалистическую ловушку, как и его западноевропейского товарища, дабы потом ловким образом злоупотреблять его доверчивостью и сделать его слепым орудием социалистической революции» [161]. Левая газета «Искра» обвиняла И. Х. Озерова в том, что «...поговорив о значении клубов в жизни



европейских рабочих, г. Озеров, заявил, что наши рабочие нуждаются в подобных клубах не менее чем иностранные. <...> По лицемерию или невежеству г. Профессор не упоминает лишь об одной малости, что разумное проведение времени в клубах и читальнях комитетов трезвости заключается, между прочим, в чтении «Света», «Московских ведомостей» и тому подобной грязной литературы» [162].

В.И. Ленин негативно оценивал идею создания рабочих кружков: «Легализация несоциалистических и неполитических рабочих союзов в России уже началась, и не может подлежать никакому сомнению, что каждый шаг нашего быстро растущего социал-демократического рабочего движения будет умножать и поощрять попытки этой легализации, — попытки, исходящие главным образом от сторонников существующего строя, но отчасти и от самих рабочих и от либеральной интеллигенции. Зная легализации уже выкинуто Васильевыми и Зубатовыми, содействие ей уже обещано и дано гг. Озеровыми и Вормсами, среди рабочих есть уже последователи нового течения. <...> В этом смысле мы можем и должны сказать Зубатовым и Озеровым: старайтесь, господа, старайтесь! Поскольку вы ставите рабочим ловушку (в смысле ли прямого провокаторства или в смысле «честного» развращения рабочих «струвизмом») — мы уже позаботимся о вашем разоблачении» [163, с. 115].

Между тем интересным представляется тот факт, что в условиях советской власти вопрос о распространении образования среди рабочих являлся одним из главных. В рамках Комитета по ликвидации безграмотности в 1919 году по всей стране начали создаваться рабочие факультеты, которые ставили своей задачей подготовить к поступлению в университет крестьян и рабочих, не имеющих среднего образования. А В.И. Ленин отмечал, что: «политическое просвещение требует во что бы то ни стало повышения культуры» [164, с. 171]. Таким образом, можно говорить о том, что предложения И.Х. Озерова в отношении повышения грамотности рабочих были реализованы. Первоначальная критика же заключалась в том,

что он ставил своей целью просвещение рабочих по всем вопросам, касающимся окружающей действительности, а не только обучение чтению и письму. Более того, обращая внимание на досуг, И.Х. Озеров отмечал, что культурное развитие рабочих в условиях свободного времени предопределяет и распространение налоговой культуры.

Таким образом, И.Х. Озеров подчеркивал, что налоговая культура является важнейшей характеристикой эффективной налоговой политики, отражающей тесную взаимосвязь государства и общества. Анализируя проблемы в сфере образования, И.Х. Озеров говорил не столько об образованности населения, сколько об отсутствии налоговой культуры. При этом налоговая культура не может присутствовать там, где нет оформленной налоговой политики. Подобный замкнутый круг может быть разорван только при помощи самого государства через внедрение всеобщности образования и всеобщного подоходного налога. Кроме того, важно принятие новой традиции организации предпринимательской деятельности, основанной на семейственности как со стороны предпринимателей, так и со стороны рабочих. Повышение качества взаимодействия всех участников экономической жизни приведет к постепенному формированию налоговой культуры. Это в свою очередь будет способствовать оформлению эффективной налоговой политики.

По итогам данного параграфа можно сделать следующие выводы:

- определяя социокультурные основания налоговой политики, И.Х. Озеров отмечает необходимость ее переориентации на личность налогоплательщика, совокупность которых им определяется как «производительные силы», предполагая социальную неоднородность налогоплательщиков;

- социальная неоднородность налогоплательщиков поддерживается государством посредством налоговой политики, содержащей в себе основания социальной, культурной и территориальной разобщенности, что усугубляет социальные противоречия и может привести к социальному взрыву;

- налоговая культура представляет собой комплексное понятие, включающее образованность населения и возможность реализации его творческого потенциала. Тем самым, речь идет о взаимосвязи государства и личности и как носителей налоговой культуры, и как ее создателей;
- религия представляет собой социальный институт, который может способствовать развитию общества за счет четкого отделения от государства и образования, а может препятствовать развитию государства и общества, поддерживая и защищая интересы конкретных социальных групп и институтов;
- формирование налоговой культуры должно происходить в условиях реформирования народного образования, основанного на светской традиции, развитии инфраструктуры и практико-ориентированном подходе к анализу природных богатств государства за счет применения информационных технологий.

### **3.2 Социальные основания формирования налоговой культуры в сфере производства**

Нерешенность рабочего вопроса в начале XX века представляла собой борьбу групповых интересов, в которой группы промышленников обладали значительными политическими, административными и финансовыми ресурсами, что способствовало их неуступчивости. В то же время предприниматели не могли отрицать рост значимости рабочего класса в условиях стремительного перехода к индустриальной фазе развития и необходимости реформирования существовавшей системы.

И.Х. Озеров говорил о том, что со стороны рабочих главными задачами должны являться: создание собственной политической партии, повышение заработной платы, сокращение продолжительности рабочего дня. В качестве примера он приводил западные страны, прежде всего, Англию, отмечая, что решение рабочего вопроса должно являться компромиссом со

стороны трех участников: со стороны государства в виде реформирования институциональной среды и фабричного законодательства; предпринимателей – в виде улучшения условий труда, пересмотре ставок заработной платы рабочих на производствах, запрета на использование женского труда в некоторых отраслях, организации образовательных учреждений при фабриках и заводах и т.д.; со стороны рабочих – в виде повышения уровня грамотности, улучшения навыков и заинтересованности в повышении качества выполняемого труда.

Однако достижение подобного компромисса возможно только в условиях организации справедливой налоговой политики и формирования соответствующей налоговой культуры. В условиях отсутствия подобных инструментов нарастание социальных противоречий неизбежно, учитывая социальную дифференциацию общества и дистанцирование государства от решения проблем целой группы населения.

И.Х. Озеров подробно анализировал положения рабочих, а также уровень развития кооперации того времени. Важность кооперации рабочих для И.Х. Озерова была продиктована необходимостью существования института, который мог бы обеспечить социальное единство рабочих в борьбе за их права. Характеризуя тяжелое положение трудящихся в начале XX века, им была подробно проанализирована система эксплуатации труда, известная в экономическом сообществе того времени под названием потогонной системы (от английского *sweating system*) [165]. Неограниченная эксплуатация трудящихся оказывала отрицательное влияние не только на положении рабочего класса, но и на экономическое положение страны в целом. Потогонная система представляет собой такой порядок организации рабочего процесса, при котором предприниматель извлекает «из работы всякой несправедливой прибыли, которая при других условиях пошла бы в пользу труда, вложенного в эту работу» [165, с. 1].

Существование потогонной системы в широком смысле, по мнению И.Х. Озерова, свидетельствует не только о желании предпринимателя

получать сверхприбыли, но и о низком уровне развитии промышленности в целом. Под потогонной системой И.Х. Озеров понимал систему организации труда, которая существует в долгосрочном периоде и характеризуется следующими признаками: низкий уровень развития техники, малые площади производственных помещений (либо мелкие мастерские, либо работа на дому), отсутствие организованных союзов рабочих, незаинтересованность участников процесса производства продукции в высококачественном труде, отсутствие ответственности работодателя за условия труда.

Подобная организация труда являлась для него не только свидетельством наличия корыстных предпринимателей и безработных, но и низкого уровня жизни всего населения, не имеющего средств для покупки высококачественных и дорогостоящих товаров. По мнению И.Х. Озерова, для того, чтобы избавиться от данной системы эксплуатации рабочего труда, необходимо привлечь внимание общественности и государственных деятелей к необходимости решения рабочего вопроса в институциональном аспекте – посредством реформирования существовавшей законодательной среды с ориентацией на защиту интересов трудящихся.

Заинтересованность положением рабочих И.Х. Озеровым была обусловлена не только влиянием социалистических идей, но вполне вписывалась в его концепцию налоговой политики. Отсутствие компромисса между государством, предпринимателями и рабочими, неизменно приведет к социальным взрывам, которые в дальнейшем выразились в форме забастовок и стачек. «В 1901 году волнения между рабочими приняли еще более обостренную форму и сопровождались усиленную пропагандою социал-демократического характера. Необходимо было устранить благодарную почву для этой пропаганды среди недовольных элементов рабочего класса, а администрация не имела возможности и времени следить, как следует, на за упорядочением рабочего вопроса, ни тем более, за пропагандою» [166, с. 46].

Отмечал И.Х. Озеров и нравственный аспект в проводимых рабочими забастовках. В качестве примера он приводил забастовку, имевшую место в

Иваново-Вознесенске в 1905 году. Отсутствие института профсоюзов и неготовность предпринимателей к совместному обсуждению требований рабочих (промышленники апеллировали к тому, что их фабрики занимаются различным производством и невозможно совместное обсуждение и установление единых норм по продолжительности рабочего дня и уровню заработной платы) привели к тому, что забастовка из экономической переросла в политическую, сопровождаясь митингами с требованиями ликвидации фабричной полиции, предоставления свободы слова, стачек и т.п., кроме того были привлечены государственные войска для усмирения митингующих, что закончилось расстрелом участников митинга.

Рассмотрение причин забастовок подчеркивает нерешенность рабочего вопроса в конце XIX – начале XX вв., непризнание со стороны предпринимателей и государственных деятелей значимой роли рабочего класса в условиях осуществления модернизации экономики, сопровождающейся коренными преобразованиями в существовавших экономических, политических и социальных институтах. Фактически, как писал И.Х. Озеров «законодательство, таким образом, стояло на стороне предпринимателей и нарушало законные интересы рабочих» [166, с. 18]. Рабочие в тот период времени находились в абсолютно невыгодном положении, по сути, они были полностью лишены гражданских прав; провинности рабочих наказывались значительно строже, чем явные нарушения законодательства со стороны работодателей. Кроме того, препятствовал решению рабочего вопроса и законодательный запрет на формирование институтов профессиональных союзов рабочих, тем самым подчеркивая незащищенность групповых интересов трудящихся. Одной из причин, мешающих решению рабочего вопроса, И.Х. Озеров считал царский строй, и писал: «Только строй, обновленный коренными реформами, в состоянии должным образом решить этот вопрос» [160, с. 22].

Глубокий анализ положения рабочих подчеркивает основную мысль И.Х. Озерова в отношении формирования эффективной налоговой политики

и оформления налоговой культуры: налоговая система не должна формироваться под воздействием борьбы групповых интересов. Лоббирование интересов сильнейшей группы и поддержка этих интересов со стороны государства неизбежно приводит к социальным потрясениям. В подобных условиях единственным инструментом преодоления противоречий, по мнению И.Х. Озерова, выступает всесословный прогрессивный подоходный налог. Именно он является инструментом крепкой связи двух, казалось бы, противоборствующих групп: предпринимателей и рабочих.

Однако, как отмечает И.Х. Озеров, предприниматели не заинтересованы в его введении, так как в прогрессивной шкале подоходного обложения видят несправедливое отношение со стороны государства. При введении подоходного налога может сложиться ситуация, при которой часть предпринимателей «уйдет в тень», стремясь сохранить собственные капиталы. Формирование теневого сектора экономики приведет государство к необходимости поиска новых источников поступлений. Одним из них являются иностранные инвестиции. И.Х. Озеров видел в этом прямую угрозу экономическому положению и научно-промышленному развитию государства. Иностранные инвестиции в форме концессий приводили к тому, что природные ресурсы государства фактически обеспечивали благосостояние другой страны. Кроме того, в условиях экономического кризиса капитал возвращался на родину, что приводило к усугублению кризисных явлений внутри России. В подобных условиях также невозможно было обеспечение социального и территориального единства рабочих и предпринимателей.

По этой причине И.Х. Озеров резко критиковал политику государства, нацеленную на привлечение иностранного капитала за счет концессий, а также упрощенной процедуры открытия предприятий. Тем самым государство дистанцировалось от отечественного капитала, практически подталкивая его к созданию теневой экономики. Закономерным итогом

подобного станет быстрое достижение «налогового утомления» из-за невмешательства государства, падения промышленного развития и сужения внутреннего рынка. Подрыв доверия к государству в области налоговой политики приведет к социальному взрыву. И.Х. Озеров подробно анализировал состояние промышленности в Российской империи и рабочего законодательства, что позволило ему сделать вывод о необходимости переориентации налоговой политики на формирование благоприятных социальных условий. Обязательным условием оформления налоговой культуры и эффективной налоговой политики является детальный пересмотр трудового законодательства.

С другой стороны, в фокусе внимания И.Х. Озерова по-прежнему остро стоял вопрос господства косвенного обложения. В данном случае это являлось еще одной причиной дифференциации общества и усугубления социальных противоречий между рабочими и предпринимателями. В долгосрочной перспективе подобная налоговая политика окажет разрушительное воздействие на социальные основания общества. Ярким примером негативного следствия доминирования косвенного обложения и стремления наполнить государственную казну без учета интересов общества предстает политика «кольбертизма». Стремление усилить экономическое положение Франции министр финансов Жан-Батист Кольбер (1619-1683 гг.) провел ряд реформ. В первую очередь это было связано с жесткой протекционистской политикой и поощрением меркантилизма через организацию торговых кампаний и насаждение крупных промышленных предприятий. Все сопровождалось строгой регламентацией деятельности организаций и введением карательных мер практически за любые экономические проступки, например, к таковым относилось банкротство. Концентрация на развитии промышленности привела к установлению низкой заработной платы рабочих для экономии и к увеличению цен на зерно. В долгосрочной перспективе это привело к резкому падению покупательной способности сельского населения, сужению внутреннего рынка и, как итог,



разрушительным последствиям в виде экономического кризиса. Подобная политика является подтверждением того, что государство не может выстраивать свою налоговую политику, опираясь на привилегированные слои населения, либо концентрируясь на достижении единственной сиюминутной цели без учета интересов общества.

Со стороны рабочих поддержка введения прогрессивного подоходного налога была обусловлена повсеместным распространением социалистических идей. Достижение справедливого распределения национальных благ являлось одной из главных задач рабочего движения. В условиях пореформенной России рабочие являлись фактически «исключенными» из налоговой политики государства, оставаясь, как и прежде, податным населением. Это приводило к тому, что при низкой заработной плате они должны были нести всю тяжесть налогового бремени. В подобных условиях невозможно говорить о формировании налоговой культуры и доверии населения к государству.

Фактически продолжала поддерживаться традиция переобременения наименее защищенных слоев общества. Неэффективность существовавшей налоговой политики в отношении рабочих отражалась в отсутствии экономического инструмента признания рабочих как полноценных участников налоговой политики государства. «Организуя рабочих в замкнутую сословную группу, надо вперед предвидеть, что эта организация в естественном стремлении односторонне понимаемой защиты своих интересов и в прогрессивном своем развитии обратится против всего того, что этому развитию будет препятствовать» [160, с. 274]. В подобных условиях со стороны рабочих будет формироваться негативный пример социального единства, выраженной в «железной солидарности». Однако направлена подобная солидарность будет против предпринимателей и государства.

Важным фактором формирования налоговой культуры является переориентация государства с фигуры предпринимателя на фигуру рабочего.

Только в подобных условиях возможно достижение компромисса интересов. Вместе с тем, единственным инструментом, который обеспечит не только компромисс, но и повысит качественные характеристики сферы производства, выступает всесословный прогрессивный подоходный налог. До тех пор, пока подобный налог не будет введен, социальные противоречия в треугольнике «государство-предприниматель-рабочий» будут нарастать в геометрической прогрессии. Особенно показательным представляется следующая характеристика взаимоотношений в обозначенном треугольнике И. Х. Озеровым: «Развивалось ли в населении чувство законности? Нет и нет: оно попиралось на каждом шагу. Рабочий, напр., видит, что его право нарушается, его обмеривают, что доказано, и рабочие бросают работы и требуют привлечения к суду заведующего фабрикой; но нет, в силу секретных циркуляров, последнего не привлекают к ответственности под тем предлогом, что это-де внушит рабочим мысль, что путем забастовки они могут осуществить свое прав. А между тем в одиночку рабочий не может жаловаться, он знает, что завтра же будет поставлен к воротам, т.е. уволен... Это не исключение, а система прошлого режима...» [160, с. 292].

Отдельно стоит обратить внимание на то, что откровенная эксплуатация рабочих предпринимателями, отсутствие возможностей получения образования рабочими, негативно сказывается не только на социальной сфере, но и на промышленном развитии страны в целом. У рабочих фактически отсутствует не только достаточная квалификация для производства качественной продукции, но и возможность получения должных знаний и навыков. Как закономерный итог, для обеспечения существования работать должны были все члены семьи.

В связи с тем, что рабочими выступали все члены семьи, можно говорить о формировании в конце XIX – начале XX вв. семьи как совершенно новой социальной и производительной ячейки. При этом важно отметить, что данная ячейка сформировалась не при участии государства, а фактически в противовес ему. В этой связи не менее остро стоял вопрос

привлечения к труду женщин и детей. Это ярко подсвечивало те противоречия, которые возникали между номинальной заботой государства в виде отдельных нормативных правовых актов в области трудового законодательства и между реальным положением дел. С точки зрения государства, женщины и дети являются социально пассивными участниками. Более того, эксплуатация детского труда попадала в абсолютно безналоговую среду, так как дети не могли быть признаны налогоплательщиками и не являются самостоятельными потребителями. С другой стороны, мы видим женщину как социально активный элемент общества. Она так же, как и мужчина, работает, следовательно, и права у нее должны быть такие же, однако, в обществе она подобными правами не обладает. Именно это и приводит к появлению суфражистского движения, подчеркивая разногласия между реальным и номинальным положением дел.

С другой стороны, традиция семейных предприятий в России начинается уже в XVIII веке (известная династия Демидовых), однако, стоит сказать, что продолжительный период времени они носили в себе задатки «клановой» формы. Выражением подобной формы являлись крупные предприятия, концентрирующие капиталы всех членов семьи. В то же время изменение общественных условий способствовало трансформации института крупных семейных предприятий в «более подвижные и гибкие формы ведения семейных торговых и промышленных дел». Это обеспечивало семье роль фундаментального фактора развития экономической системы государства до революции 1917 г. [167, с. 36].

Однако интересным представляется взгляд на модернизацию института семьи во второй половине XIX – начале XX вв., в котором выражается влияние социальных условий на его трансформацию. Особый акцент делается на том, что изменение внешних условий приводило к отходу от устоявшихся традиций семейственности. Это заключалось, например, в наличии двух семей у крестьян, которые уходили в город рабочими, или в заключении браков по любви, что наносило «сильнейший удар по

религиозным основам семьи» [168, с. 26]. Отмечается, что именно нарушение устоявшихся традиций влекло за собой усиление борьбы рабочими за свои права, а не экономические кризисы или реформы [168, с. 28]. Подобный взгляд, основанный на социальных, а не экономических аспектах, соответствует взглядам И.Х. Озерова. Отличие состоит лишь в том, что его концепция содержит в себе системный подход к определению причин социальных и экономических кризисов. При этом он акцентирует внимание на абсолютной взаимосвязи данных явлений.

Не менее интересным видится рассмотрение семьи как производительной ячейки через призму старообрядчества. Развитие российской версии протестантизма было предопределено не только религиозным расколом и преследованием со стороны государства, но и неэффективной налоговой системой, существовавшей в тот период времени. Формирование духовной оппозиции государству в XVII веке привело со временем к появлению теневого сектора экономики. Это привело к формированию негативной с точки зрения государства налоговой культуры, которая выражалась в сознательном отказе старообрядцами от уплаты налогов в государственную казну. Введенное Петром I двойное налогообложение старообрядцев, суровое наказание за распространение идей и обязательность постановки на учет не привели к качественным изменениям. А прекращение преследования старообрядцев во второй половине XVIII века способствовали формированию новой экономической силы, обладающей своей налоговой культурой и уже имеющимся богатством. Соответственно, налоговая культура старообрядцев формировалась вне традиционных устоев российского общества.

Включение в экономическую жизнь государства осуществлялось постепенно и в первую очередь носило характер меценатства, что также можно считать формой уклонения от уплаты налогов. В то же время нельзя не отметить, что вклад старообрядцев в экономику государства в начале XX века был настолько велик, что это время обозначили как «золотой век

русского старообрядчества» [169]. Несмотря на то, что старообрядцы достаточно активно участвовали в экономической жизни страны, основу их традиции по-прежнему составлял религиозный аспект. Это выражалось в сохранении и поддержания общинных традиций, соответствующей закрытости в области образования, взаимодействия с новыми предпринимателями, а также в виде развитой семейственности в отношениях между предпринимателем и рабочими [170].

Складывание подобных форм отношений можно, с одной стороны, охарактеризовать как некое проявление социального единства. С другой – как обособленное существование в контексте всего общества и государства, дифференциация всех на «своих» и «чужих». Кроме того, существование теневого сектора, сформированного старообрядцами, способствовало укреплению карательного инструмента взыскания налогов. Со временем это привело к появлению еще одной теневой структуры – каторжной. В этом можно усмотреть недальновидность государственной политики, основанной на защите интересов отдельных социальных групп и на неприемлемости любых форм несогласия со стороны населения. Репрессивный инструментарий предстает одним из негативных аспектов российской налоговой политики, который способствует уничтожению налоговой культуры, а не ее формированию. В этой связи интересным видится взгляд на ссылку в Сибирь как на форму колонизации: «государство, осуждая на каторжные работы, в сущности, не наказывало, а снабжало разные ведомства даровыми рабочими» [171, с. 1264]. В то же время отсутствие полноценной экономической и социальной организации ссылки и каторги, приводило к росту побегов. Несмотря на попытки государства модернизировать данный институт, его существование приводило к дестабилизации обстановки целых регионов [172, с. 47]. Исходя из концепции И.Х. Озерова, подобный институт являлся одной из причин отсутствия территориального и социального единства общества, что негативно сказывалось на налоговой политике и социально-экономической обстановке в стране в целом.

Таким образом, можно говорить о том, что важным социальным основанием для формирования эффективной налоговой культуры в концепции И.Х. Озерова является достижение компромисса интересов в треугольнике «государство-предприниматель-рабочий». Кроме того, стоит отметить, что в условиях формирования нового социального и производительного элемента налоговой политики – семьи, на первый план должны выходить вопросы государственной поддержки данного элемента через изменение налоговой системы. В то же время в конце XIX – начале XX вв. государство продолжало существовать и поддерживать старые общинные традиции. Именно это еще больше провоцировало социальные волнения и конфликты. Государство фактически ставило само себя в оппозицию общества, ухудшая положение большей его части и ожидая при этом беспрекословного подчинения. В подобных условиях невозможно было говорить о создании возможностей для реализации творческого потенциала населения посредством получения и дальнейшего приложения знаний.

Анализ влияния сферы производства на формирование налоговой культуры, отраженный в данном параграфе, позволяет сделать следующие выводы:

- потогонная система представляет собой высшую форму эксплуатации рабочих, поддерживаемую государством в условиях защиты интересов предпринимателей, тем самым создавая условия для общественных протестов;
- эволюция государственности обеспечивает достижение компромисса в сфере производства за счет распространения и увеличения влияния профессиональных объединений рабочих и решения задач социально-экономического развития государства нереволюционным путем;
- поддержка введения прогрессивного подоходного налога со стороны рабочих была обусловлена развитием социалистических идей и

стремлением к обеспечению справедливости в рамках налоговой политики, заключенной в увеличении налогового бремени на богатое население;

- формирование семьи как производительной ячейки в конце XIX – начале XX вв. фактически происходило в противовес государству, выводя на первый план вопрос эксплуатации женского и детского труда и предоставляя почву для роста протестных настроений и формирования суффражистского движения;

- распространение старообрядчества способствовало постепенному отходу от православной традиции и оформлению собственной налоговой культуры, что приводило со стороны рабочих к нарастанию протестного движения и стремлению к участию в экономической и общественной жизни государства;

- революция представляет собой социальный взрыв, предопределённый нарастанием социальных противоречий в условиях отсутствия полноценного трудового законодательства и налоговой культуры в сфере производства, а также дискриминационной налоговой политики государства в отношении рабочих и их семей.

### **3.3 Концепция творческого потенциала И.Х. Озерова как основы эффективной налоговой политики**

Конец XIX – начало XX вв. представляется переломным моментом в изменении мировоззренческих установок в сторону антропологической проблематики. Одной из важных категорий, рассматриваемых в данный период, становится категория «творчества». По словам известного русского религиозного философа Николая Александровича Бердяева (1874-1948 гг.): «образ и подобие Творца не может не быть творцом» [173, с. 340]. Подобный тезис можно считать заглавным в развитии философских идей не только в отношении самого феномена творчества, но и понимания личности как субъекта творчества, взаимоотношения свободы и творчества, творчества и

закона [174, с. 111]. Однако в первую очередь необходимо рассмотреть два основополагающих подхода к определению самого феномена творчества, выраженного в идеях В.С. Соловьева и Н.А. Бердяева. Именно данные философы заложили основания формирования концепций творчества в русской религиозной философии.

Один из фундаментальных подходов к определению феномена творчества принадлежит известному российскому философу Владимиру Сергеевичу Соловьеву (1853-1900 гг.). Творчество он рассматривает через природу мистических сил (теургию), определяя его целью «общение с высшим миром путем внутренней творческой деятельности» [175, с. 174]. Исходя из понимания творчества как мистического процесса, В.С. Соловьев трактует его шире нежели Н.А. Бердяев, включая и искусство, и «истинную технику». Именно сочетание теургии, искусства и «истинной техники» придают творчеству цельность [174, с. 114].

Немаловажно отметить, что, подробно анализируя феномен творчества, В.С. Соловьев обращает внимание на субъект творчества – человека. Оставляя за творчеством реальную силу, преобразующую действительность, он отмечал, что реализация творчества возможна лишь в условиях свободы человека. Тема человека базируется на представлениях о человеческой душе как части души всемирной, одним из важных атрибутов которой является свобода. Таким образом, В.С. Соловьев связывает «свободу с приятием божественного принципа, свобода творчества мыслится им как свобода души художника от всего чуждого и противного воздействию идеально-духовного начала, обуславливающего особый подъем души над обыкновенным состоянием» [176, с. 143]. Идея свободы личности является значимой не только с точки зрения философии, но и с экономической точки зрения. Категория свободного человека, по сути, является одним из главных постулатов классической политической экономии.

Важно отметить, что В.С. Соловьев рассматривал и критиковал



экономики через призму нравственности. Доктрине классической политэкономии он противопоставлял идею «всеединства»: «безнравственно... всякое практическое утверждение чего-нибудь вне его должной связи или соотношения со всем» [177, с. 407]. При этом и идеи социалистов также подвергались критике с его стороны за то, что предполагали некое «ложное единство» между экономической и нравственной сферами [177, с. 47-58]. Однако стоит отметить, что экономику как самостоятельную сферу, В.С. Соловьев не рассматривал, соответственно, приложения творческого начала к экономике им не предусматривалось, полагая подчинение экономической области единой нравственной форме [178, с. 42].

Характеристика творчества как особого феномена человеческой природы выражена в философии Н.А. Бердяева через «обнаружение любви к Богу и божественному, а не к миру сему. И потому путь творчества есть также путь преодоления «мира». Но творчество есть иное качественное духовной жизни, чем смирение и аскеза, есть обнаружение богоподобной природы человека» [179, с. 362]. Подобный взгляд не только антропоцентричен, но и глубоко религиозен, так как целью творчества он видит «достижение иной жизни, иного мира, восхождение в бытии» [179, с. 347].

Подробно анализируя человеческое бытие через творчество, Н.А. Бердяев отказывается в подобной характеристике науке и искусству. Вполне закономерным представляется его критика материалистической философии, в частности, марксизма, за приспособление, а не творчество. Это подтверждает, что, несмотря на антропологический подход к феномену творчества, Н.А. Бердяев не мог не затрагивать вопросы хозяйствования. Внимание к вопросам социально-экономического развития общества, в принципе, находилось в фокусе внимания всех философов, общественных и религиозных деятелей конца XIX – начала XX вв. В то же время стоит сказать, что даже в прикладных экономических проблемах, Н.А. Бердяев

обращал внимание не на количественные или технические характеристики, а на проявление глубинных процессов личности и творчества. Экономике он в принципе определял через творческое отношение человека к человеку, а хозяйство – через творческое отношение человека к природе [180].

Каждый из них стремился более детально и глубоко обозначить суть феномена творчества, но схожи они в одном - творчество скрывает в себе глубинный потенциал надприродной, надбиологической составляющей. Тем самым, речь идет о том, что творчество разительно отличается от понятия «креативность», которое сегодня получило большее распространение.

Стоит отметить, что отождествление понятий «творчество» и «креативность» в принципе ограничивает восприятие феномена творчества. В подобном случае творчество сводится либо к актуализации потенциальности и свойственно каждой сущности, либо представляется свойством самоорганизации и саморазвития систем. При подобном подходе категория творчества превращается в универсальное свойство всего мира «быть и развиваться». Однако проблема отождествления креативности и творчества заключается в сведении последнего к состоянию свойства и живой, и неживой материи. Тем самым личность человека как творца не рассматривается [71]. Подобный взгляд разительно отличается от философских идей конца XIX – начала XX вв. и представляет собой резкий отказ от антропоцентризма.

В то же время отмечается, что и в обозначенный период, и сегодня незначительное внимание уделяется возможностям применения категории «творчества» к экономике не через мистические характеристики или религиозный аспект. Важно дополнить, что речь идет не о проявлении творчества в экономике, а в рассмотрении экономики в творчестве. С одной стороны, это может быть объяснено стремлением духовно познать мир в условиях переломного периода. С другой стороны, объяснением может служить то, что экономика не рассматривалась отдельно от государственного хозяйства. По этой причине философию хозяйства Сергея Николаевича

Булгакова (1871-1944 гг.) можно считать одной из первых комплексных попыток в отечественной традиции синтезировать экономику и философию.

Формирование философии хозяйства было обусловлено стремлением самого С.Н. Булгакова предложить совершенно иной взгляд на окружающую действительность. «Хозяйство как жизнь, жизнь как хозяйство – так была озвучена основная проблема философии хозяйства на рубеже XIX – XX вв.» [181, с. 129]. Фактически это было выступление против всех известных философских идей. Особенность данного направления заключается в том, что на сегодняшний день его считают одной из форм целостного, мировоззренческого знания, которое позволяет вывести экономику за пределы ограниченности познания. Важной задачей философии знания является не решение практических задач и выработка «рецептов экономических чудес», а глубокий анализ человека хозяйствующего.

Выражая суть философии хозяйства, С.Н. Булгаков писал: «... проблема философии хозяйства, – о человеке в природе и о природе в человеке, – в сущности, не сходила с моего духовного горизонта, поворачиваясь лишь разными сторонами... Я убежден... в огромном значении самой проблемы, которой... должен принадлежать если не сегодняшний, то завтрашний день философии...» [182, с. 4]. Анализируя понятие «хозяйства» в философии С.Н. Булгакова, многие исследователи сходятся в мнении, что оно неразрывно связано с религией. Это соотносится с общим религиозным основанием русской философии конца XIX – начала XX вв. В этой связи обоснованным видится понимание С.Н. Булгаковым всего мира как «хозяйства Бога». Даже такая экономическая категория как «труд» видится ему через религиозное основание. Основным мотивом труда С.Н. Булгаков видит «страх смерти». Таким образом, философия хозяйства, с одной стороны, представляет собой включение экономики в спектр философских вопросов, с другой стороны, существование и функционирование экономической сферы предопределено религиозными основаниями.

Распространение отечественных философских идей, посвященных вопросам понимания творчества, роли человека и взаимосвязи с окружающей действительностью, не могло пройти незамеченными И.Х. Озеровым. Рассматривая фундаментальные понятия налоговой политики государства через социокультурный контекст, он не мог не быть знакомым с трудами российских философов. Рефлексия И.Х. Озерова по вопросам бытия отражена в двух его работах, опубликованных под псевдонимом З. Ихоров: «Исповедь человека на рубеже XX века» [133] и «Записки самоубийцы» [183].

Данные работы содержат в себе попытки осмысления окружающей действительности и тех проблем, которые препятствуют ее преобразованию. Их можно обозначить как «крик души», так как они содержат достаточно эмоциональные окраски современных ему условий и его собственных реакций: «мы запачкаемся кровью, слезами и потом других лиц...», «и бывало на душе часто и пусто, и грустно» и т.п.

Интересным представляется, что книга «Исповедь человека на рубеже XX века» вызвала широкий резонанс. Когда узнали, кто истинный автор данного произведения, Николай II хотел лишить И.Х. Озерова права преподавать на кафедре и выслать из страны. Сам И.Х. Озеров в своих воспоминаниях писал: «Это показали Николаю II, и он написал: "Неужели есть такие профессора в моих университетах?" Вышла крупная история, но спас меня С. Ю. Витте» [25, дело 511, лист 16-17]. Особенно поразительно эта история выглядит, если учесть, что заступился за И. Х. Озерова не только упомянутый министр, но и известный писатель Максим Горький, который посвятил этой книге небольшой эпизод в своем произведении «Жизнь Клима Сангина»:

«— К чему ведет нас безответственный критицизм? — спросил он и, щелкнув пальцами правой руки по книжке, продолжал: — Эта книжка озаглавлена "Исповедь человека XX века". Автор, некто Ихоров, учит: "Сделай в самом себе лабораторию и разлагай в себе все человеческие

желания, весь человеческий опыт прошлого". Он прочитал "Слепых" Метерлинка и сделал вывод: все человечество слепо.

Тут с хор как бы упали густо, грубо и медленно сказанные слова:

– Ну, это – неверно! Воруем и воюем, как зрячие.

Лектор взмахнул головой, многие из публики тоже подняли головы вверх, в зале раздалось шипение, точно лопнуло что-то, человек пять встали и пошли к двери.

"Возможен скандал", – сообразил Самгин и тоже ушел, вдруг почувствовав раздражение против лектора, находя, что его фразы пошловаты и компрометируют очень серьезные, очень веские мысли. Он, Самгин, мог бы сказать на темы, затронутые доцентом Пыльниковым, нечто более острое и значительное. Особенно раздражали: выпад против критицизма и неуместная, глуповатая цитата из зеленой книжки.

"Надо прочитать, – что это такое?" – решил он.» [184].

Данный подробный отрывок показывает не только отношение самого М. Горького к автору, которого писатель похвалил за литературное чутье. Здесь приведена цитата из самой книги, которая является выражением взгляда И.Х. Озерова на современное ему состояние человечества не только экономическое, но и духовное. «Слепота», по его мнению, заключается в том, что население не видит тех богатств, которыми само же и располагает.

Даже в художественно-философских публикациях он затрагивал важные для него материальные вопросы организации общества и совместной деятельности в условиях развития хозяйствования. В своих научных трудах он также использовал термин «творчество», показывая многогранный подход к содержанию данного понятия в таких заголовках, как, например, «Женщина и творчество», «В поисках за талантами» [141, с. 179-195]. Таким образом, можно говорить о том, что И. Х. Озеров находился в пуле философов того времени, которые задавались вопросами феномена творчества. При этом ближе всего его взглядам философия хозяйства С.Н. Булгакова.

Исходя из анализа научных и публицистических трудов, можно сделать вывод, что в основе взглядов И.Х. Озерова лежат идеи идеалистического материализма [185]. Само творчество понималось им как проявление экономической активности населения. Важнейшим основанием для творчества является понимание населением сопричастности к достижению благосостояния страны. В то же время реализация творческого потенциала должна исходить не от самого человека, а являться главной задачей государства. Именно государство должно обеспечить необходимые для проявления творчества условия посредством увеличения производительных расходов. Через формирование прослойки образованного населения произойдет повышение сознательности в области налоговой культуры. Это в свою очередь приведет к увеличению научно-технической и предпринимательской активности. Именно в этом находит отражение понимание И.Х. Озеровым налога как явления социального, формирующего возможности будущих доходов. Так как именно за счет организации социально справедливой эффективной налоговой политики возможно создание условий для реализации населением творческого потенциала.

Важно отметить, что в приложении категории творчества к экономике И.Х. Озеров значительно опередил тех экономистов, которые сегодня стремятся выработать принципы и основные положения модели творческого человека [72; 73; 74; 75; 76]. При этом существенным отличием взгляда И.Х. Озерова от экономистов современности является то, что он не стремился представить идеальный образец творческого человека в экономике. Несмотря на нетерпимость к революции как способу преобразования общества, он не говорил о повсеместном распространении идей мира и добра, понимая и обосновывая милитаризм. В этом он видел закономерное развитие общества и мира, которое в то же время, представляет собой опасность пролонгированным действием. Однако фактически И.Х. Озеров был первым, кто в отечественной традиции сформировал подобную модель.

Исходя из его трудов, можно выделить следующие характеристики творческого человека: образованный, культурный, заинтересованный в развитии себя и окружающей действительности, доверяющий обществу и государству, ощущающий сопричастность ко всему происходящему. Именно такой творческий человек может способствовать оформлению налоговой культуры, которая приведет государство к состоянию союза публичного характера и объединит его с обществом, а также обеспечит функционирование эффективной социально справедливой налоговой политики.

Интересно отметить, что И.Х. Озеров в качестве ограничения модели видел не ограниченность ресурсов, что является одним из фундаментальных положений экономики в принципе. Он рассматривал главным препятствием для развития данной модели современное ему государство. Именно государство, которое поддерживало существование неразвитой налоговой системы, виделось ему главным ограничением для реализации творческого потенциала.

Определяя социальное творчество как взаимонаправленное взаимодействие государства и общества, И.Х. Озеров обращал особое внимание на развитие государственности США. Именно оно, по его мнению, сочетало в себе и богатства природные, и богатства интеллектуальные. Высокий уровень производительных расходов государства на образование, по его мнению, способствовал тому, что в Америке произошел резкий рост промышленного развития. Формируя соответствующие условия для реализации населением творческого потенциала, американское государство обеспечило создание эффективной налоговой политики. Подробно анализируя исторический опыт и статистические данные социально-экономического развития США, И.Х. Озеров настаивал на импорте институтов, которые касаются производительных расходов и организации взаимодействия в сфере производства. В этом он видел один из способов преобразования общества неревolutionционным путем и создания платформы

для развития налоговой культуры, которая будет способствовать реализации творческого потенциала населения.

Акцент на Америке как на эталоне экономического развития государства и идеальной среде развития творческого потенциала населения отражает влияние на идеи И.Х. Озерова философии прагматизма. На сегодняшний день это направление распространено в школах и университетах США, развиваясь как сугубо американское философское течение. Основоположник прагматизма Чарльз Пирс (1839-1914 гг.) значительное внимание уделял изучению психологии мышления, которая позволила бы сделать мысли ясными [186, с. 83]. Подобный взгляд находит свое отражение и у И.Х. Озерова, когда он говорит и о «слепоте», и о «тьме», которые являются врагами человека, так как не позволяют ему ясно увидеть все то, чем он окружен. Кроме того, И.Х. Озеров всегда обращает внимание на то, что государство является тем камнем преткновения, который не позволяет проясняться мыслям людей.

Особенно интересным представляется его обоснование проблем реформирования налоговой политики с введением всесословного прогрессивного подоходного налога не сословными противоречиями, а воспитанным веками грабежей, нечестности и деспотизма правительств чувства боязни. «С этим чувством приходится считаться. <...> Капиталистический строй, втягивая крестьянское население в сферу менового обращения и разрушая страх обнаружения своих доходов, подготавливает, так сказать, психологические основы подоходного обложения с принципом публичности. Правильный гражданский строй, большая безопасность - все это расчищает путь подоходному налогу, и, конечно, при отсутствии последних условий нельзя насильственно провести принцип публичности, но новые экономические отношения постепенно совлекают этот покров тайны, а обеспеченность гражданской жизни все более и более вытравляет у контрибуентов страх пред обнаружением их имущественных отношений» [3, с. 370]. Таким образом, определяя важность подоходного



налога в формировании налоговой культуры и достижения национального благосостояния, И.Х. Озеров видит в нем также фундамент развития новой психологии людей.

Не менее интересным представляется введенное Ч. Пирсом понятие «убеждение», характеризующее, как способность осуществлять действие определенным образом для достижения цели. Это перекликается с призывами И.Х. Озерова действовать. На протяжении всей своей публикационной и преподавательской деятельности он призывал «проснуться ото сна», «встать на новый путь» и т.п. В этом видится его личное «убеждение» – распространение среди населения посредством печатных изданий и лекций его идей о возможности достижения национального благосостояния в любых условиях.

Препятствием на пути к достижению данной цели выступает государство, которое стремится не просвещать, а укреплять, фактически бетонировать, старые религиозные традиции. В то же время активное распространение светской традиции в образовании приведет к реализации идей «народного капитализма», заключающихся в соединении богатств природных и духовных. Важно сказать, что распространение светской традиции в учебных заведениях должно сопровождаться обязательным внедрением наглядности в обучение. Подтверждая эффективность данного приема, И.Х. Озеров использовал подобный инструментарий, демонстрируя свои диаграммы и таблицы посредством «волшебного фонаря», аналога современного нам проектора. Привлечение студентов к созданию подобного материала, по его мнению, должно способствовать более глубокому пониманию реальной обстановки в стране и давать импульс для творчества [187].

Не менее интересным является его предложение использовать кинематограф для повышения уровня образованности населения и формирования налоговой культуры. Характеризуя бедность российского населения, И.Х. Озеров исходит не столько из экономических характеристик,

сколько из незнания и непонимания населением окружающей действительности. Наглядная демонстрация имеющихся в стране ресурсов приведет не только к повышению уровня образования населения, но и подтолкнет к изучению способов их эффективного использования. В данном случае можно говорить не только о пользе наглядности в обучении, но и о стимулировании к раскрытию творческого потенциала населения. Более того, И.Х. Озеров отмечал, что использование кинематографа может способствовать не только учебным целям, но и борьбе с алкоголизмом посредством демонстрации соответствующих фильмов. Таким образом, кинематограф представляет собой инструмент, который будет «давать импульсы к деянию (*курсив Озерова*)» [141, с. 175].

Таким образом, И.Х. Озеров отмечал, что творчество представляет собой и процесс, и результат в контексте экономической деятельности. В условиях поощрения творчества со стороны государства, последнее не только формирует образованное население, но и обеспечивает создание и развитие эффективной налоговой культуры. Созданная подобным образом налоговая культура в обязательном порядке будет в себя включать высокие показатели финансовой и налоговой грамотности населения. Для государства положительным эффектом станет не только увеличение поступлений в бюджет, но и научно-промышленное развитие. Для общества положительный эффект будет выражен в нереволюционном и практически бесконфликтном характере развития. В подобных условиях будут нивелированы какие-либо основания для социальных противоречий. Тем самым, творчество является инструментом преобразования социальной действительности, а творческий потенциал – фундаментом для формирования эффективной социально справедливой налоговой политики.

По результатам анализа категории «творчества», приведенному в данном параграфе, можно сделать следующие выводы:

– категория «творчества» активно рассматривалась русскими философами XIX – начала XX вв., что было обусловлено поиском новых

смыслов, переосмыслением ценностей и анализом основ мироздания, сути человека и общества;

- рассмотрение категории «творчества» И.Х. Озеровым можно объяснить общими тенденциями развития философской мысли того периода, определяющими содержание творчества через глубинный потенциал надприродной, надбиологической составляющей;

- особенностью творчества у И.Х. Озерова предстает соединение с экономикой: творчество он понимает, как проявление экономической активности населения через осознание населением причастности к достижению благосостояния страны. Реализация творческого потенциала должна являться главной задачей государства, а не исходить от человека;

- творческий человек в теоретической концепции И.Х. Озерова является человеком образованным, культурным, заинтересованным в развитии себя и окружающей действительности, доверяющий обществу и государству, ощущающий сопричастность ко всему происходящему. Главным ограничением является государство, которое может препятствовать развитию творческого потенциала населения;

- соединение творчества и экономики у И.Х. Озерова является одной из первых попыток представления модели творческого экономического человека, соединяющей в себе социологический подход, идеи русских философов и американского прагматизма;

- формирование государством социокультурных оснований, способствующих реализации творческого потенциала населения, предполагает взаимонаправленное взаимодействие государства и общества по оформлению социальной справедливой налоговой политики и обеспечивается за счет высоких производительных расходов.

### **Выводы по третьей главе**

Анализ роли образования как социокультурной основы налоговой политики и важного элемента налоговой культуры, приведенный в данной главе, позволяет сделать следующие выводы:

1) обеспечение функционирования справедливой налоговой политики должно происходить за счет повышения сознательности граждан. Осознание гражданского долга в отношении уплаты налогов способствует не только увеличению поступлений, но и росту производительных расходов государства. Производительные расходы государства в обязательном порядке должны направляться на развитие образования за счет увеличения количества образовательных учреждений, повышения качества экономического образования. Обязательным элементом является снижение религиозного давления на налогоплательщика через требования исполнения «священного долга» перед государством посредством оплаты налогов. Подобный гнет и меры репрессивного характера приводят к созданию теневого сектора экономики. Изменение социокультурных оснований через образовательную среду, в свою очередь, помогает выработать понимание сопричастности населения к вопросу достижения национального благосостояния;

2) важным социальным основанием налоговой культуры является взаимодействие предпринимателей и рабочих, оформленное на основе баланса интересов данных социальных групп. Учет групповых интересов и контроль их соблюдения обеспечивается посредством создания профессиональных объединений предпринимателей и рабочих. Препятствием для формирования профсоюзов может выступать государственная политика, характеризующаяся высокими административными барьерами, бюрократизацией и коррупцией, а также низкая осведомленность населения. Для повышения налоговой культуры в области взаимодействия предпринимателей и рабочих необходимо правовое регулирование важной производительной ячейки – семьи на всех уровнях;

3) понимание творчества в концепции налоговой политики И.Х. Озерова является одной из первых попыток соединения взглядов русских философов конца XIX – начала XX в., идей американского прагматизма и экономики. Творчество представляет собой осознание

населением возможности эффективного использования богатств природных ресурсов. Выражение же творческого потенциала способствует повышению экономической активности населения. Для этого со стороны государства необходимо создание условий, способствующих увеличению количества предпринимателей, малого и среднего бизнеса. Достижение подобной цели обеспечивается за счет пересмотра законодательства в области предпринимательской деятельности. С другой стороны, данный процесс напрямую зависит от предоставления государством свобод гражданам не только в области экономической, но и в политической, социальной и духовной деятельности. Свобода самовыражения в неизбежно приведет к трансформации самого государства и общества;

4) развитие налоговой культуры обеспечивает формирование социальной справедливой налоговой политики, основанной на вовлечении всего населения в процесс достижения национального благосостояния. Последнее содержит в себе совокупность природных богатств и богатств человека. Понимание национального благосостояния в теоретической концепции И.Х. Озерова предполагает соединение данных богатств за счет эволюции государственности и формирования социальной справедливой налоговой политики. Развитие финансовой и налоговой грамотности населения должно стать первостепенной задачей государства и в дальнейшем привести к расширению возможностей реализации творческого потенциала налогоплательщиков. При этом важными позитивными последствиями станут: увеличение экономической активности населения, повышение сознательности налогоплательщиков и достижение национального благосостояния.

## Заключение

В рамках проведенного исследования результаты социально-философского анализа концепции налоговой политики И.Х. Озерова можно представить в следующих тезисах.

1) Определено социальное содержание налогов, заключающее в себе взаимосвязь и взаимовлияние социальной и налоговой сфер, что позволяет более полно анализировать предпосылки и последствия налоговых реформ как в историческом контексте, так и в современных условиях. Впервые произведенная реконструкция концепции налоговой политики И.Х. Озерова позволяет в полной мере оценить роль и влияние взглядов данного ученого на дальнейшее развитие подходов в области налогообложения. Определяя налог через социальную сферу, И.Х. Озеров предопределил зарождение совершенно нового направления в области научной мысли - фискальной социологии. Отмечая зависимость налоговых поступлений от ставок налогов, И.Х. Озеров более чем на полвека опередил развитие зарубежной мысли. Это позволяет сделать вывод о том, что развитие отечественной научной мысли не только находилось в тесной взаимосвязи и влиянии со стороны зарубежной литературы. Концепция налоговой политики И.Х. Озерова показывает, что эволюция мысли носила самостоятельный и самобытный характер.

Отмечено, что главной особенностью концепции И.Х. Озерова является сущностное разделение налогов и финансов, а также их синонимичность через концепцию цикличности. Определяя налоги как элемент взаимосвязи общества и государства, он говорил о том, что при поступлении в бюджет они превращаются в финансы. В то же время финансы, которые могут быть определены, как доходные и расходные части государственного бюджета, формируют все необходимые условия для обеспечения будущих доходов через налоги посредством производительных

расходов государства. По сути И.Х. Озеровым произведено социальное обоснование цикла «налоги->финансы->налоги» через налоговую политику государства.

2) Показано, что в основе налоговой политики государства лежат социальные основания, которые способствуют либо препятствуют ее формированию. В первую очередь И.Х. Озеров отмечал принцип справедливости, понимая под ней равномерное распределение налогового бремени. Критикуя современную ему систему налогообложения, он обращал внимание на то, что тяжесть налогового бремени несет большая часть населения, которая обладает наименьшим капиталом. Подобная ситуация является по сути своей искусственно созданной государством платформой для социальных конфликтов. Обеспечение справедливости в рамках налоговой политики возможно за счет введения прогрессивного подоходного налога, в котором будет реализован принцип «неравное отношение к неравным». В данном случае справедливость предстает не синонимом уравнительности или уравнивания, а равномерности. Подобный подход к трактовке справедливости в налогообложении распространен в научной мысли с конца XX века Дж. Роулзом, что связано с трансформацией общества и экономики. Подобный подход практически полностью способствует взглядам И.Х. Озерова, что подтверждает актуальность его взглядов в современных условиях. Таким образом, уточнено понимание И.Х. Озеровым категории справедливости как социального основания налоговой политики.

Продемонстрировано, что отдельным социальным аспектом налоговой политики в концепции И.Х. Озерова предстает всеобщность. Фундаментом справедливой налоговой политики является привлечение всех сословий и категорий населения к налогообложению. Соответственно, прогрессивный подоходный налог должен касаться всего населения вне зависимости от пола, возраст, района проживания или вероисповедания. В современных ему условиях подобный принцип понимался через

«всесословность». Однако показано, что И.Х. Озеров понимал под этим не только социальные группы, которые существовали в Российской империи в конце XIX – начале XX вв. Рассматривая вопрос организации налогообложения, значительную роль И.Х. Озеров отводил земствам. При этом данный институт понимался не через политический аспект, а через социально-экономический. Организация справедливой налоговой политики должна сопровождаться привлечением к ней также и рабочих, которые в конце XIX века фактически были бесправным слоем общества. Изменив статус после отмены крепостного права, крестьяне, работающие на фабриках и заводах, по-прежнему несли всю тяжесть налогового бремени. Наличие социальных групп, чьи интересы не защищены государством, приводит к дистанцированию общества от государства. Между тем, справедливая налоговая политика, по мнению И.Х. Озерова, должна привести к трансформации государства в союз публичного характера и последующее соединение его с обществом. Таким образом, можно говорить не о всесословности, а о всеобщности в концепции И.Х. Озерова, как проявлении территориальной и социальной целостности государства.

3) Уточнены идейные основания налоговой политики в концепции И.Х. Озерова. Отмечается, что главной целью справедливой налоговой политики должно стать национальное богатство. В данном контексте отмечено, что его взгляды расходились с политэкономической доктриной. Он понимал богатство через соединение природного и духовного, то есть богатства ресурсов и богатство населения. Показано, что взгляд И.Х. Озерова на категорию богатства отличался от господствующей политэкономической доктрины. Более того, категория богатства фактически не рассматривалась российскими экономистами того времени. Особенностью подхода И.Х. Озерова стал синтез трех концепций: государственный социализм, народный капитализм и экономизм. Показано, что идеи экономизма понимались И.Х. Озеровым отлично от марксистской традиции того времени. Он содержит в себе сочетание социальной и экономической сферы



при главенстве личности налогоплательщика и активном участии государства. Одной из центральных категорий экономизма И.Х. Озерова является понимание сути «налогового утомления». Достижение пика платежеспособности населения неизбежно приводит к нарастанию социальных противоречий. Таким образом, экономизм в его понимании – это решение задач экономического развития государства с применением социологического подхода.

Продемонстрировано, что одним из недостатков налоговой политики Российской империи И.Х. Озеров считал религиозный характер налогообложения. Подобный подход сложился в результате многовековой традиции российского общества. Он заключался в том, что сфера уплаты налогов подчинялась требованиям религии в виде «священного долга» по уплате. Кроме того, богатство одних и бедность других также объяснялась религией. Это приводило к отсутствию и научно-технического прогресса, и порождало серьезные экономические проблемы пополнения государственной казны. Еще одна проблема заключалась в том, что раскол в религиозной среде сопровождался расколом и в социуме. Рост недоимок по уплате налогов в условиях острой нужды в деньгах приводил к распространению и укреплению репрессивного аппарата в сфере налогообложения.

Отмечено, что И.Х. Озеров не являлся противником религии, однако, указывал на то, что изменение религиозной традиции в сфере налоговой политики будет способствовать улучшению социально-экономического положения государства и населения. В этом проявлялась его приверженность идеям «народного капитализма». За основу изменений может быть взята традиция протестантизма или старообрядчества. Подобный отход от православной традиции не является подрывом традиционных ценностей в рамках налоговой политики государства. Напротив, это приведет к укреплению единства. Монархическую форму правления, основанную на «теории официальной народности», И.Х. Озеров считал губительной для достижения национального богатства. Это связано с делением общества на

привилегированные и непривилегированные сословия. Он не пропагандировал отказ от религии, но допускал, что изменение подобных идейных оснований налоговой политики, будет способствовать эволюции государственности. Произойдет это за счет осознания причастности каждого к вопросу достижения национального богатства.

4) Представленная И.Х. Озеровым программа налоговой реформы содержит в себе практические рекомендации по эволюции государственности. Указание на центральную роль подоходного налога в налоговой политике государства позволяет более полно определить последствия проводимых реформ в области подоходного обложения. Более того отмечено, что подоходный налог также предстает результатом социальной эволюции государства, тем самым можно говорить о прямой взаимосвязи социальной и экономической сфер через налоги. Показано, что И.Х. Озеров анализировал сущность подоходного налога на основе обширного статистического материала, впервые применяя сравнительно-исторический подход к анализу явлений налоговой политики.

Впервые представлена модель эволюции государства через развитие налоговой системы. И.Х. Озеров отмечал, что именно по тому, как организована налоговая политика государства можно судить о степени развития государственности. Кроме того, это находит свое отражение не только через отсутствие/существование тех или иных общественных институтов, но и через использование определенного инструментария. Отмечено, что несмотря на преобразования периода Александра II, нацеленные на формирование гражданского общества и правового государства, налоговая система страны по-прежнему сохраняла характеристики податной техники. В этих условиях невозможно было преодолеть социальные противоречия, которые только нарастали.

Установлено, что «спусковым механизмом» социального взрыва является налоговая система, основанная на высокой доле косвенных налогов и зависимости государственного бюджета от одного и/или иностранного

источников. Организованная подобным образом налоговая система подрывает территориальную и социальную целостность государства, снижает уровень доверия населения и провоцирует рост социальных противоречий. Кроме того, подобная система неэластична, то есть не может своевременно и в полном объеме реагировать на необходимость быстрого пополнения бюджета. При увеличении ставок косвенных налогов возможно создание теневого сектора экономики, что в дальнейшем приведет к экономическому кризису. Концентрация только на одном источнике пополнения бюджета приводит к диспропорции обложения населения и производства, что вызывает недовольство населения и предпринимателей и приводит к спаду промышленного производства. Высокая доля иностранных инвестиций сужает внутренний рынок, препятствуя отечественному научно-техническому развитию. Таким образом, подобная налоговая система фактически подрывает основы самого государства и может привести к социальным потрясениям.

5) Проанализирован взгляд И.Х. Озерова на роль образования в формировании налоговой культуры. При этом важно отметить, что налоговую культуру И.Х. Озеров не рассматривал как отдельную категорию. Под ней можно понимать финансовую и экономическую грамотность населения, которые обеспечивают эффективное функционирование налоговой политики государства. В связи с этим важно уделить внимание развитию экономического образования. Это позволит обеспечить страну высоко квалифицированными кадрами, главной задачей которых будет являться обеспечение достижения национального богатства как на микро, так и на макроуровне.

Указано, что важную роль в формировании налоговой культуры И.Х. Озеров отводил семье как новой производительной ячейке общества. Отмечая недостатки трудового законодательства и экономического положения рабочих, он выводил на совершенно новый уровень понимание производительной силы страны. Взаимодействие рабочих и

предпринимателей должно быть основано на задаче оформления и распространения налоговой культуры, способствующей процветанию государства и населения. Обеспечить подобное можно за счет двух составляющих: увеличение производительных расходов государства и введение рабочих и предпринимателей в налоговую политику государства посредством прогрессивного подоходного налога.

Продемонстрировано, в чем И.Х. Озеров видел основные недостатки системы образования в Российской империи. В первую очередь он обращал внимание на то, что требуется содержательный пересмотр учебных программ. Указывая на недостатки программ, он отмечал, что они «мертвы», так как совершенно не соотносятся с окружающей действительностью. Тем самым, И.Х. Озеров говорил о важной на сегодняшний день составляющей в образовании – практико-ориентированности. Наличие квалифицированных кадров, которые способны ориентироваться в текущих условиях, позволит обеспечить достижение национального богатства без каких-либо социальных потрясений. Для него образование – это не только способ получения определенных знаний и умений. Это процесс, который обеспечивает человека всем инструментами для реализации творческого потенциала.

б) Рассмотрена концепция творческого потенциала И.Х. Озерова. Отмечено, что анализ категории творчества присущ российским философам конца XIX - начала XX вв. Это свидетельствует о том, что И.Х. Озеров являлся не только общественным и государственным деятелем, но и принадлежал к отечественной философской традиции. В то же время его подход к пониманию категории творчества разительно отличает его от философов того периода. Содержательно творчество он считает процессом проявления экономической активности населения. Его понимание творчества предполагает акцент на взаимодействии человека и окружающей среды через экономику. При этом важно отметить, что главную роль в организации благоприятных условий этого взаимодействия играет государство. Таким образом, в его понимании творчество – это взаимодействие государства и

населения в отношении экономической сферы. Инструментом создания необходимых условий является эффективная справедливая налоговая политика. При этом таковой она станет только в условиях оформления налоговой культуры населения. Немаловажно, что формирование налоговой культуры и ее укрепление также является задачей государства. Таким образом, речь идет о том, что творчество возможно только в том случае, если для этого созданы условия. Соответственно, главным ограничением, по мнению И.Х. Озерова, выступает государство, которое стремится сохранить архаичные политические и экономические формы взаимодействия.

Отмечается, что концепция И.Х. Озерова содержит в себе модель творческого человека в экономике. Попытка создания подобной модели произведена только в новейшее время, что подчеркивает значимость концепции И.Х. Озерова. Важным представляется, что ограничение данной модели видится ему только в государстве. Это отличает его подход от экономического, где важнейшим ограничением модели творческого человека выступает ограниченность ресурсов. Обосновывая важность государства в данной модели, указывается на зависимость социально-экономического и научно-технического развития государства от производительных расходов бюджета. В условиях низких значений последних, отсутствуют условия для реализации творческого потенциала. Следствием этого является нарастание социальных противоречий и падение уровня производства. Негативный эффект проявится в форме экономического кризиса или революции, как крайней формы несогласия общества с налоговой политикой государства. Человек должен ощущать свою причастность, иметь высокий уровень доверия к государству, активно выражать свою социальную позицию, а также иметь возможность реализовать свой потенциал в предпринимательской деятельности. Подобные условия гарантируют нивелирование социальных конфликтов и положительный экономический эффект в долгосрочной перспективе. Таким образом, речь идет о том, что реализация творческого потенциала человека возможно только в том случае,

если государство и общество соединены через эффективную справедливую налоговую политику.

Проведенное исследование показывает, что концепция налоговой политики И.Х. Озерова представляет собой комплексный социально-философский подход к анализу налоговых явлений и процессов. Это, в свою очередь, обеспечивает позитивный эффект на всех уровнях. Важность концепции И.Х. Озерова заключается в стремлении создания единого социокультурного пространства за счет справедливой налоговой политики. Территориальное и экономическое объединение субъектов государства способствует предотвращению социальных потрясений.

Перспективы дальнейшей разработки поднятой проблематики заключаются в более детальном анализе социокультурных оснований экономической сферы. Эта дихотомия может быть отнесена к философии налогов, социологии, аксиологии, этике, онтологии, но в контексте социальной философии представлена крайне слабо, хотя является актуальной проблемой и для этой философской дисциплины. Теоретические разработки, сделанные в рамках диссертации, могут послужить основой дальнейшего философского и нефилософского изучения проблематики выявления социокультурных оснований налоговой политики государства, а также влияния образования на уровень проявления сознательности населения. Рекомендации практического характера могут быть полезными для социальных групп и государственных институтов, поскольку затрагивают основные положения налоговой политики государства. Социокультурные основания концепции налоговой политики И.Х. Озерова могут использоваться для разработки учебников и учебных материалов, написания научных и публицистических статей, быть предметом дискуссий на научных конференциях.

## Список литературы

1. Озеров, И.Х. Подоходный налог в Англии : экономические и общественные условия его существования / И.Х. Озеров. – Москва : Товарищество скоропечатни А.А. Левенсон, 1898. – 472 с. – ISBN отсутствует.
2. Озеров, И.Х. Главнейшие течения в развитии прямого обложения в Германии в связи с экономическими и общественными условиями / И.Х. Озеров. – Санкт-Петербург : Типография В. Киршбаума, 1899. – 331 с. – ISBN отсутствует.
3. Озеров, И.Х. Основы финансовой науки. Выпуск 1. Учение об обыкновенных доходах : Курс лекций, читанных в Санкт-Петербургском и Московском университетах / И.Х. Озеров. – 4-е издание. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1911. – 544 с. – ISBN отсутствует.
4. Озеров, И.Х. Основы финансовой науки : курс лекций, читанный в Московском университете. Выпуск 2. Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит / И.Х. Озеров. – 4-е издание, дополненное. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1914. – 364 с. – ISBN отсутствует.
5. Озеров, И.Х. Атлас диаграмм по экономическим вопросам. / И.Х. Озеров. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1908-1909. В 8 томах. – 273 с. – ISBN отсутствует.
6. Озеров, И.Х. Очерки экономической и финансовой жизни России и Запада : сборник статей. Выпуск 2 / И.Х. Озеров. – Москва : Издание Д.С. Горшкова, 1904. – 468 с. – ISBN отсутствует.
7. Озеров, И.Х. Экономическая Россия и ее финансовая политика на исходе XIX и в начале XX века / И.Х. Озеров. – Москва : Издание Д.С. Горшкова, 1905. – 259 с. – ISBN отсутствует.
8. Серов, В.В. Финансовая политика императоров ранней Византии в VI веке : специальность 07.00.03 «Всеобщая история» : диссертация на

соискание ученой степени доктора исторических наук / Серов Вадим Валентинович ; Тюменский государственный университет. – Тюмень, 2010. – 686 с. – Библиогр.: с. 621-685.

9. Сюзюмов, М.Я. Производственные отношения в византийском городе-эмпории в период генезиса феодализма : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора исторических наук / Сюзюмов Михаил Яковлевич ; Институт всеобщей истории АН СССР. – Свердловск [Екатеринбург], 1953. – 28 с. – Библиогр.: отсутствует. – Место защиты : Институт всеобщей истории АН СССР.

10. Сюзюмов, М.Я. О социальной сущности законодательства «Василик» / М.Я. Сюзюмов // Византийский временник. – 1953. – Том VI (31). – С. 72-87. – ISSN 0132-3776. – Текст : электронный. – URL: <http://www.vremennik.biz/opus/BV/06/53167> (дата обращения: 01.09.2025).

11. Сюзюмов, М.Я. Об основном экономическом законе феодальной формации / М.Я. Сюзюмов // Вопросы истории. – 1954. – № 7. – С. 117-122. – ISSN 0042-8779.

12. Сюзюмов, М.Я. Некоторые проблемы истории Византии / М.Я. Сюзюмов // Вопросы истории. – 1959. – № 3. – С. 98-117. – ISSN 0042-8779.

13. Кикавец, В.В. Публичный интерес в сфере закупок / В.В. Киковец // Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Юридические науки. – 2020. – № 4. Том 24. – С. 1039-1062. – ISSN 2408-9001. – Текст : электронный. – DOI : 10.22363/2313-2337-2020-24-4-1039-1062. – URL: <https://journals.rudn.ru/law/article/view/25252/18903> (дата обращения: 01.09.2025).

14. Колесников, Ю.А. Соотношение публичных и частных начал в финансово-правовом регулировании / Ю.А. Колесников // Юридическая наука. – 2019. – № 2. – С. 27-29. – ISSN 2220-5500. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL:



<https://jurnauka.ru/upload/iblock/e89/%E2%84%962%202019%20%D0%AE%D0%9D.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

15. Прокопович, Г.А. Дискуссионные вопросы разграничения публичного и частного права / Г.А. Прокопович // Вестник Московского университета имени С.Ю. Витте. Серия 2: Юридические науки. – 2015. – № 2 (7). – С. 24-28. – ISSN 2587-9472. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://vestnik-muiv.ru/article/diskussionnye-voprosy-razgranicheniya-publichnogo-i-chastnogo-prava/> (дата обращения: 01.09.2025).

16. Пятковская, Ю.В. Финансовое право в системе публичного и частного права / Ю.В. Пятковская // Lex Russica. – 2017. – № 2 (123). – С. 61-69. – ISSN 2686-7869. – Текст : электронный. – DOI: 10.17803/1729-5920.2017.123.2.061-069. – URL: <https://lexrussica.msal.ru/jour/article/view/276/277> (дата обращения: 01.09.2025).

17. Рыжкова, Е.А. Публичное и частное в финансовом праве / Е.А. Рыжкова // Lex russica (Русский закон). – 2014. – № 2. – С. 168-175. – ISSN 1729-5920. – Текст : электронный. – DOI : 10.7256/1729-5920.2014.2.8959. – URL: [https://www.nbpublish.com/library\\_get\\_pdf.php?id=27528](https://www.nbpublish.com/library_get_pdf.php?id=27528) (дата обращения: 01.09.2025).

18. Ломсадзе, Д.Г. Налоговая культура и оценка ее влияния на масштабы теневой экономики в зарубежных исследованиях / Д.Г. Ломсадзе // Теневая экономика. – 2019. – № 3. Том 3. – С. 175-190. – ISSN 2541-7681. – Текст : электронный. – DOI : 10.18334/tek.3.3.41009. – URL: [https://www.nbpublish.com/library\\_get\\_pdf.php?id=27528](https://www.nbpublish.com/library_get_pdf.php?id=27528) (дата обращения: 01.09.2025).

19. Дмитриев, А.Л. Иван Христофорович Озеров / А.Л. Дмитриев // Очерки по истории финансовой науки: Санкт-Петербургский университет. – Санкт-Петербург : Проспект, 2010. – С. 359-371. – ISBN 978-5-392-01275-6.

20. Козырин, А.Н. Иван Христофорович Озеров – профессор финансового права Московского и Петербургского университетов

/ А.Н. Козырин // Известия высших учебных заведений. Правоведение. – 2010. – № 6. – С. 103-106. – ISSN 0131-8039.

21. Кучеров, И.И. Профессор Озеров и наука финансового права / И.И. Кучеров // Основы финансовой науки: Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит. – Москва : ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2008. – С. 8-21. – ISBN 978-5-9587-0010-3.

22. Шевырин, В.М. Иван Христофорович Озеров (1869-1942) / В.М. Шевырин // Россия и современный мир. – 2002. – № 4. – С. 184-188. – ISSN 1726-5223. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ivan-hristoforovich-ozеров-1869-1942> (дата обращения: 01.09.2025).

23. Щетинина, Г.И. Мемуары профессора И.Х. Озерова / Г.И. Щетинина // Вопросы истории. – 1997. – № 1. – С. 83-97; № 2. – С. 72-87 – ISSN 0042-8779.

24. Щетинина, Г.И. И.Х. Озеров и его воспоминания / Г.И. Щетинина // Историки и историки: историографический ежегодник. 1978 / Ответственный редактор М.В. Нечкина. – Москва : Наука, 1981. – С. 234-251. – ISBN отсутствует.

25. Озеров И.Х. // Отдел рукописей Российской национальной библиотеки. – Фонд хранения 541. – Опись № 782. – Единиц хранения 617.

26. Барышников, М.Н. И. Х. Озеров: институты, групповые интересы и развитие экономики / М.Н. Барышников // Университетский научный журнал. – 2011. – № 1. – С. 9-21. – ISSN 2222-5064.

27. Барышников, М.Н. У истоков российского институционализма (из творческого наследия И. Х. Озерова) / М.Н. Барышников // Journal of Institutional Studies («Журнал институциональных исследований») – 2010. – №3. Том 2. – С. 153-161. – ISSN 2076-6297. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/u-istokov-rossiyskogo-institutsionalizma-iz-tvorcheskogo-naslediya-i-h-ozeroва/viewer> (дата обращения: 01.09.2025).

28. Ганусенко, И.В. Правовое регулирование налогообложения предпринимательской деятельности в России во второй половине XIX в. : специальность 12.00.01 «Теория и история права и государства» : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Ганусенко Ирина Владимировна ; Омский государственный университет им. Ф. М. Достоевского – Омск, 2010. – 250 с. – Библиогр.: с. 217-250.

29. Гинзбург, Ю.В. Теоретико-методологические основания правовых исследований в России XIX – начале XX в. (на примере финансового права) / Ю.В. Гинзбург // Ученые записки. Электронный научный журнал Курского государственного университета. – 2013. – № 4 (28). – С. 153-161. – ISSN 2074-1774. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://scientific-notes.ru/magazine/archive/number/33> (дата обращения: 01.09.2025).

30. Гинзбург, Ю.В. Формирование предмета науки финансового права в России в XIX – начале XX века : специальность 12.00.04 «Финансовое право; налоговое право; бюджетное право» : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Гинзбург Юрий Владимирович ; Национальный исследовательский институт «Высшая школа экономики». – Москва, 2014. – 27 с. – Библиогр.: с. 25-26. – Место защиты : Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА).

31. Горовцова, М.А. Вопросы развития и государственной поддержки малого предпринимательства в трудах И.Х. Озерова и И.И. Янжула / М.А. Горовцова // Вестник Томского государственного университета. Право. – 2012. – № 4 (6). – С. 5-13. – ISSN 2225-3513. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL : <https://cyberleninka.ru/article/n/voprosy-razvitiya-i-gosudarstvennoy-podderzhki-malogo-predprinimatelstva-v-trudah-i-h-ozeroval-i-i-yanzhula> (дата обращения: 01.09.2025).

32. Долакова, М.И. Государственная политика реформирования финансовой системы Российской империи во второй половине XIX – начале XX века : специальность 5.6.1 Отечественная история : диссертация на соискание ученой степени доктора исторических наук / Долакова Макка Ибрапиловна ; Московский государственный областной университет. – Мытищи, 2022. – 552 с. – Библиогр.: с. 329-374.

33. Ефремова, М.Ю. Финансовое хозяйство публично-правового образования: исторический аспект / М.Ю. Ефремова // Вестник экономики, права и социологии. – 2013. – № 4. – С.18-22. – ISSN 1998-5533. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.vestnykeps.ru/0413/3.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

34. Коломин, Е.В. Значение научного наследия И.Х. Озерова / Е.В. Коломин // Финансовый журнал. – 2009. – № 1. – С. 157-163. – ISSN 2075-1990.

35. Лозовой, М.В. Формирование системы внутреннего финансового контроля в управлении организациями государственного сектора : специальность 5.2.4 Финансы : диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Лозовой Максим Владимирович ; Среднерусский институт управления – филиала РАНХиГС. – Орел, 2024. – 232 с. – Библиогр.: с. 175-198.

36. Лушников, А.М. Становление и развитие науки трудового права и науки права социального обеспечения в России (вторая половина XIX – начало XX вв.) / А.М. Лушников. – Ярославль : Ярославский государственный педагогический университет им. Ушинского, 2001. – 150 с. – ISBN 5-87555-178-X.

37. Лушников, А.М. Российская школа трудового права и права социального обеспечения: портреты на фоне времени (сравнительно-правовое исследование) : монография / А.М. Лушников, М.В. Лушникова. – Ярославль : Ярославский государственный университет им. П. Г. Демидова, 2010. В 2 томах. Том 1. – 564 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-8397-0731-3.

38. Лушникова, М.В. Российская школа финансового права: портреты на фоне времени: монография / М.В. Лушникова, А.М. Лушников. – Ярославль : Ярославский государственный университет им. П. Г. Демидова, 2013. – 639 с. – 200 экз. – ISBN 978-5-8397-0895-2.

39. Попов, Ю.Г. Жизнь и творчество И.Х. Озерова / Ю.Г. Попов // Финансовый журнал. – 2009. – №1. – С.164-166. – ISSN 2075-1990.

40. Пушкарева, В.М. История мировой и русской финансовой науки и политики : специальность 08.00.01 «Экономическая теория» : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Пушкарева Валентина Максимовна ; Институт экономики и предпринимательства. – Москва, 2004. – 325 с. – Библиогр.: с. 316–325.

41. Страхов, В.В. Общественные проекты и финансы в России в 1914-1917 годах / В.В. Страхов // Вопросы истории: Ежемесячный журнал. – 2006. – № 11. – С.21-38. – ISSN 0042-8779.

42. Тимерханова, А.А. Правовое регулирование предоставления межбюджетных субсидий в Российской Федерации : специальность 12.00.04 «Финансовое право; налоговое право; бюджетное право» : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Тимерханова Алина Анваровна ; Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА). – Москва, 2022. – 25 с. – Библиогр.: с. 24-25. – Место защиты: Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА).

43. Усенко, А.М. Диагностика финансовых отношений экономических субъектов в системе финансового менеджмента : специальность 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / Усенко Анастасия Михайловна ; Ростовский государственный экономический университет (РИНХ). – Орел, 2021. – 48 с. – Библиогр.: с. 43-48. – Место защиты: «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева.

44. Хакимов, Р.Ш. Экономика России в сравнении: спустя сто лет (записка профессора И. Х. Озерова Николаю II) / Р.Ш. Хакимов // Вестник Челябинского государственного университета. – 2014 – № 18. – С. 165-172. – ISSN 2782-4829. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomika-rossii-v-sravnenii-spustya-stolet-zapiska-professora-i-h-ozeroval-nikolayu-ii> (дата обращения: 01.09.2025).

45. Шлевкова, Т.В. Таможенная политика России в трудах И.Х. Озерова / Т.В. Шлевкова // Всероссийский экономический журнал ЭКО. – 2009. – № 3. – С. 162–170. – ISSN 0131-7652.

46. Goldscheid, Rudolf. Staatssozialismus oder Staatskapitalismus. Ein finanzsoziologischer Beitrag zur Lösung des Staatsschulden-Problems / Rudolf Goldscheid. – Wien : Anzengruber Verlag, 1917. – 186 s. – ISBN отсутствует.

47. Захарьин, П.А. Фискальная социология: взгляд на налоговую политику государства / П.А. Захарьин // Теория и практика общественного развития. – 2012. – № 10. – С. 52-55. – ISSN 1815-4964.

48. Новикова, Е.Г. Фискальная социология: опыт западных исследований налогообложения / Е.Г. Новикова // Экономическая социология. – 2005. – № 1. Том 6. – С. 95-103. – ISSN 1726-3247.

49. Шумпетер, Й. Кризис налогового государства. Социология империализмов / перевод с немецкого К. Лощевского ; под научной редакцией Э. Сафронова ; Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». – Москва : Издательский дом Высшей школы экономики, 2025. – 216 с. – ISBN 978-5-7598-2992-8 (в пер.). – ISBN 978-5-7598-4089-3 (e-book).

50. Schumpeter, Joseph A. The economics and sociology of capitalism / Joseph A. Schumpeter ; Edited by R. Swedberg. – Princeton : Princeton University Press, 1991. – 492 p. – ISBN 0-691-00383-1.

51. Шумпетер, Й. Кризис налогового государства / Й. Шумпетер // Экономическая социология. – № 4. Том 25. – Сентябрь 2024. – С. 11-19. – DOI : 10.17323/1726-3247-2024-4-11-19. – ISSN 1726-3247.

52. Абакарова, Р.Ш. Налоговая культура России / Р.Ш. Абакарова // Теория и практика общественного развития. – 2014. – № 6. – С. 148-150. – ISSN 1815-4964.

53. Апакашева, М.Е. Воспитание налоговой культуры как метод совершенствования налоговой политики на региональном уровне / М.Е. Апакашева // Современные научные исследования и инновации. – 2017. – № 11. – ISSN 2223-4888. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://web.snauka.ru/issues/2017/11/84650> (дата обращения: 01.09.2025)

54. Баташев, Р.В. Налоговая культура и пути ее повышения / Р.В. Баташев // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2022. – № 7-2 (70). – С. 144-147. – ISSN 2500-1086. – Текст : электронный. – DOI : 10.24412/2500-1000-2022-7-2-144-147. – URL: <http://intjournal.ru/wp-content/uploads/2022/08/Batashev.pdf> (дата обращения: 01.09.2025)

55. Гираев, В.К. Налоговая культура – фактор «обеления» экономики / В.К. Гираев // УЭПС: управление, экономика, политика, социология. – 2019. – № 4. – С. 86-93. – ISSN 1995-0667.

56. Касимов, Д.О. Институциональные основы формирования и развития налоговой культуры : специальность 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Касимов Дмитрий Олегович ; Саратовский государственный социально-экономический университет. – Саратов, 2012. – 20 с. – Библиогр.: с. 19. – Место защиты: Саратовский государственный социально-экономический университет.

57. Катаева, В.А. Налоговое поведение населения как критерий дифференциации территорий субъекта Российской Федерации для целей профилактики налоговых нарушений и воздействия на уровень налоговой культуры / В.А. Катаева, О.И. Голева // Налоги и налогообложение. – 2022. – № 6. – С. 1-15. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный.

– DOI : 10.7256/2454-065X.2022.6.39064. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=39064](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=39064) (дата обращения: 01.09.2025).

58. Назаров, С.А. Налоговая культура и повышение налоговой грамотности населения / С.А. Назаров // Мир науки. Социология, филология, культурология. – 2021. – № 1. Том 12. – ISSN 2542-0577. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://sflk-mn.ru/PDF/09SCSK121.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

59. Халикова, Э.А. Формирование налоговой культуры в России / Э.А. Халикова, Д.Я. Гиниятуллина // Современные технологии управления. – 2014. – № 11 (47). – ISSN 2226-9339. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://sovman.ru/article/4711/> (дата обращения: 01.09.2025).

60. Nerre, B. Tax Culture as a Basic Concept for Tax Policy Advice / B. Nerre // Economic Analysis and Policy. – 2008. – № 1. Volume 38. – P. 153-167. – ISSN 22042296.

61. Брызгалин, А.В. Раздел II. Философия налогов / А.В. Брызгалин // Налоги и финансовое право. – 2010. – № 12. – С. 22-24. – ISSN 2078-7561.

62. Брызгалин, А.В. Философия налогов / А.В. Брызгалин // Налоги и финансовое право. – 2011. – № 2. – С. 26-30. – ISSN 2078-7561.

63. Брызгалин, А.В. Философия налогов / А.В. Брызгалин // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 8. – С. 22-26. – ISSN 2078-7561.

64. Бурнашева, В.Р. Философия налогообложения и ее особенности / В.Р. Бурнашева // Известия Гомельского государственного университета имени Ф. Скорины. – 2020. – № 5 (122). – С. 105-108. – ISSN 1609-9672.

65. Зуйков, И.С. Философские аспекты истории налогообложения / И.С. Зуйков, Л.В. Зуйкова // Налоговый Вестник. – 1997. – № 9. – С. 43-45; № 10. – С. 51-53; № 11. – С. 57-61. – ISSN 2306-4668.

66. Каримбекова, А.С. Проблема налогообложения с социально-философской точки зрения / А.С. Каримбекова // Молодой ученый. – 2017. – № 18 (152). – С. 214-217. – ISSN 2072-0297.



67. Лебедев, С.А. Философия науки / С.А. Лебедев. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Издательство Юрайт, 2025. – 244 с. – ISBN 978-5-534-21486-4.

68. Панов, Е.Г. История налоговых систем: опыт социально-философского анализа : монография / Е.Г. Панов. – Москва : Финансовая академия при Правительстве РФ, 2006. – 195 с. – 500 экз. – ISBN 5-7942-0494-X.

69. Панов, Е.Г. Философия налогов (к постановке проблемы) / Е.Г. Панов // Вестник Финансовой академии. – 2009. – № 5(53). – С. 61-65. – ISSN 1028-9461.

70. Панов, Е.Г. Социальная реальность теократических налоговых систем : монография / Е.Г. Панов. – Москва : Финакадемия, 2009. – 199 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-7942-0643-2.

71. Батурина, И.В. Концепция творчества в русской религиозной философии XIX-начала XX вв. : специальность 09.00.03 «История философии» : диссертация на соискание ученой степени доктора философских наук / Батурина Ирина Владимировна ; Московский государственный областной университет – Москва, 2017. – 399 с. – Библиогр.: с. 383-399.

72. Экономика как искусство: методологические вопросы применения экономической теории в прикладных социально-экономических исследованиях: монография / ответственный редактор О.И. Ананьин. – Москва : Наука, 2008. – 255 с. – Тираж отсутствует. – ISBN 978-5-02-035404-3.

73. Иомдин Г.И. Обучение основам экономического творчества / Г.И. Иомдин, А.Н. Семенова // Пути повышения эффективности научно-технического творчества молодежи : тезисы докладов II Республиканской научно-практической конференции / ответственный редактор С.Н. Семенов. – Уфа : Уфимский государственный институт искусств, 1989. – С. 97-100. – Тираж отсутствует. – ISBN отсутствует.

74. Лозина, О.И. Модель творческого человека в современной экономике: опыт созидания / О.И. Лозина, В.Н. Рогожникова, Л.А. Тутов // Научные исследования экономического факультета. Электронный журнал. – 2020. – № 4 (38). Том 12. – С. 7-20. – ISSN 2078-3809. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [https://archive.econ.msu.ru/journal/issues/2020/2020.volume\\_12.issue\\_4/Model\\_of\\_a\\_Creative\\_Man\\_in\\_Modern\\_Economy\\_Experience\\_of\\_creation/](https://archive.econ.msu.ru/journal/issues/2020/2020.volume_12.issue_4/Model_of_a_Creative_Man_in_Modern_Economy_Experience_of_creation/) (дата обращения: 01.09.2025).

75. Семенов, С.Н. Методологические и теоретические основы исследования экономического творчества / С.Н. Семенов // Экономические и социально-гуманитарные исследования. – 2023. – № 2 (38). – С. 130-147. – ISSN 2409-1073. – Текст : электронный. – DOI : 10.24151/2409-1073-2023-2-130-147. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodologicheskie-i-teoreticheskie-osnovy-issledovaniya-ekonomicheskogo-tvorchestva> (дата обращения: 01.09.2025).

76. Трифонов, Е.В. Модели экономического и творческого человека / Е.В. Трифонов // Креативная экономика. – 2016. – № 6. Том 10. – С. 625-636. – ISSN 2409-4684. – Текст : электронный. – DOI : 10.18334/ce.10.6.35289. – URL: <https://1economic.ru/lib/35289> (дата обращения: 01.09.2025).

77. Озеров, И.Х. Основы финансовой науки: Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит / И.Х. Озеров. – Москва : ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2008. – 621 с. – ISBN 978-5-9587-0010-3.

78. Стурм, Р. Бюджет : с приложением статьи доцента М.И. Фридмана: «Наше законодательство о бюджете» / Р. Штурм ; перевод с французского А.С. Изгоева. – Санкт-Петербург : Типография Товарищества «Общественная Польза», 1907. – 600 с. – ISBN отсутствует.

79. Общее учреждение министерств. Часть 2 : Общий наказ министерствам. – Санкт-Петербург : В Сенатской типографии, 1811. – 70 с. – ISBN отсутствует.

80. Поленов, А.Я. Об уничтожении крепостного состояния крестьян в России (1767 г.) / А.Я. Поленов. – Москва : В типографии Грачева и компании, 1865. – 32 стб. – ISBN отсутствует.

81. Даль, В.И. Толковый словарь живого великорусского языка / В.И. Даль. – Москва : Русский язык, 1989-1991. В 4 томах. – 683 с. – ISBN 5-200-00748-8.

82. Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / Н.И. Тургенев. – 2-е издание. – Санкт-Петербург : В типографии А. Плавильщикова, 1819. – 326 с. – ISBN отсутствует.

83. Горлов, И.Я. Теория финансов / И.Я. Горлов. – Издание 2-е, исправленное и умноженное. – Санкт-Петербург : В типографии И. Глазунова, 1845. – 272 с. – ISBN отсутствует.

84. Müller, A.H. Die Elemente der Staatskunst / A.H. Müller. – Stuttgart : J.B. Metzler'sche Verlagsbuchhandlung, 1809. – s. 586–593. – ISBN отсутствует.

85. Лист, Ф. Национальная система политической экономии / Ф. Лист ; перевод с немецкого под редакцией К.В. Трубникова с его вступлением, примечаниями и биографическим очерком Фр. Листа. – Санкт-Петербург : А.Э. Мертенс, 1891. – 452 с. – ISBN отсутствует.

86. Янжул, И.И. Английская свободная торговля : исторический очерк развития идей свободной конкуренции и начал государственного вмешательства / И. Янжул. – Москва : Типография А.И. Мамонтова и К°, 1876-1882. В 2 томах. – 703 с. – ISBN отсутствует.

87. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки : учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – 4-е издание, измененное и дополненное. – Санкт-Петербург : Типография И. Стасюлевича, 1904. – 500 с. – ISBN отсутствует.

88. Родбертус, К. К познанию нашего государственно-хозяйственного строя : 5 теорем / К. Родбертус ; переведено с немецкого Н. Поспеловой; под редакцией и с предисловием В. Серебрякова. – Ленинград : Соцэкгиз. Ленинградское отделение, 1936. – 199 с. – ISBN отсутствует.

89. Прохоров, М.М. Философские основания экономики и экономизма / М.М. Прохоров // Философия и общество. – 2014. – № 2.

– С. 5-18. – ISSN 1681–4339. – Текст : электронный. – DOI отсутствует.  
– URL: <https://rucont.ru/efd/402830> (дата обращения: 01.09.2025).

90. Савкин, Н.С. Идеология экономизма как основание отчуждения от социальности / Н.С. Савкин // Экономическая история. – 2015. – № 3 (30). – С. 76-80. – ISSN 2409-630X.

91. Денисов, В.И. О желательном направлении финансовой и экономической политики в России / В.И. Денисов. – Санкт-Петербург : Типография Товарищества «Электро-типография Н.Я. Стойковой», 1912. – 68 с. – ISBN отсутствует.

92. Туган-Барановский, М.И. Очерки из новейшей истории политической экономии и социализма / М.И. Туган-Барановский. – Санкт-Петербург : Типография М.А. Александрова, 1903. – 283 с. – ISBN отсутствует.

93. Туган-Барановский, М.И. Основы политической экономии / М.И. Туган-Барановский. – Санкт-Петербург : Типография АО «Слово», 1909. – 760 с. – ISBN отсутствует.

94. Ходский, Л.В. Основы государственного хозяйства : Государственное хозяйство : пособие по финансовой науке / Л.В. Ходский. – Санкт-Петербург : Типография М.М. Стасюлевича, 1894. – 581 с. – Тираж отсутствует. – ISBN отсутствует.

95. Янжул, И.И. Очерки и исследования : сборник статей по вопросам народного хозяйства, политики и законодательства / И.И. Янжул. – Москва : Типография А.И. Мамонтова и К°, 1884. В 2 томах. – 929 с. – ISBN отсутствует.

96. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки : Учение о государственных доходах. / И.И. Янжул. – 3-е издание. – Санкт-Петербург : Типография И. Стасюлевича, 1899. – 510 с. – ISBN отсутствует.

97. Государственный строй Российской империи накануне крушения: сборник законодательных актов / Составители О.И. Чистяков, Г.А. Кутьина.

– Москва : Издательство Московского государственного университета, 1955.  
– 207 с. – ISBN 5-211-03332-9.

98. Озеров, И.Х. Итоги экономического развития XIX века / И.Х. Озеров. – Санкт-Петербург : Типография В. Киршбаума, 1902. – 83 с.  
– ISBN отсутствует.

99. Озеров, И.Х. Америка идет на Европу : 2 публичные лекции, читанные в Историческом музее в Москве в 1903 г. / И.Х. Озеров. – Санкт-Петербург : Типография В. Киршбаума, 1903. – 93 с. – ISBN отсутствует.

100. Озеров, И.Х. О приемах изучения финансовой науки / И.Х. Озеров. – Москва : Типолиотография Товарищества И.Н. Кушнерев и К°, 1903. – 30 с. – ISBN отсутствует.

101. Горбань, А.А. Взаимосвязь налогов и финансов в концепции И.Х. Озерова: социально-философский анализ / А.А. Горбань // Фундаментальные и прикладные аспекты развития современной науки: сборник научных статей по Материалам XVIII Международной научно-практической конференции. – Уфа : Научно-издательский центр Вестник науки, 2025. – С. 16 – 20. – 103 с. – Тираж отсутствует. – ISBN отсутствует.

102. Серов, В.В. Финансовая политика императоров ранней Византии в VI веке : специальность 07.00.03 «Всеобщая история» : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора исторических наук / Серов Вадим Валентинович ; Тюменский государственный университет. – Тюмень, 2010. – 54 с. – Библиогр.: с. 49-54. – Место защиты : Тюменский государственный университет.

103. Смит, А. Теория нравственных чувств / А. Смит; вступительная статья Б.В. Мееровского; подготовка текста, комментариев А.Ф. Грязнова. – Москва : Республика, 1997. – 350 с. – ISBN 5-250-02564-1.

104. Карчагин, Е.В. Справедливость и революция в социальной философии К. Маркса / Е.В. Карчагин // Logos et Praxis. – 2018. – № 4. Том 17. – С. 118-124. – ISSN 2587-9715. – Текст : электронный.  
– DOI : 10.15688/lp.jvolsu.2018.4.13. – URL:

<https://psst.jvolsu.com/index.php/en/archive-en/281-logos-et-praxis-2018-vol-17-4/academic-discussions/1277-karchagin-e-v-justice-and-revolution-in-k-marx-s-social-philosophy> (дата обращения: 01.09.2025).

105. Люсина, О.А. Идеи справедливости в трудах дореволюционных российских юристов / О.А. Люсина // Новый юридический вестник. – 2020. – № 10 (24). – С. 1-6. – ISSN 2587-8573. – Текст : электронный. – DOI : отсутствует. – URL: <https://moluch.ru/th/9/archive/182/5777/> (дата обращения: 01.09.2025).

106. Шайхутдинова, Д.Р. Справедливость как основной принцип налогообложения / Д.Р. Шайхутдинова // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2012. – № 6 (42). – ISSN 1999-4516. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spravedlivost-kak-osnovnoy-printsip-nalogooblozheniya> (дата обращения: 01.09.2025).

107. Селюков, М.В. Концепция социальной налоговой политики в цифровой экономике : специальность 5.2.4 Финансы : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Селюков Михаил Владимирович ; Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева. – Орел, 2024. – 352 с. – Библиогр.: с. 280-319.

108. Пугачев, А.А. Принцип справедливости подоходного налогообложения: ретроспектива экономической мысли и реализация в рамках налоговой реформы – 2025 / А.А. Пугачев // Налоги и налогообложение. – 2025. – № 5. – С. 54-69. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. – DOI : 10.7256/2454-065X.2025.5.76227. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=76227](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=76227) (дата обращения: 01.09.2025).

109. Озеров, И.Х. Финансовая реформа в России или кто платит у нас налоги и как переложить их на другие плечи : Откуда у нас государство берет деньги и на что их расходует / И.Х. Озеров. – Москва: Типолитография П.И. Пашкова, 1906. – 150 с. – ISBN отсутствует.

110. Панов, Е.Г. Социальные характеристики римского налогообложения / Е.Г. Панов // Гуманитарные науки. Вестник Финансового университета. – 2014. – № 1. – С. 15-23. – ISSN 2226-7867.

111. Письма Плиния Младшего : Книги I-X. / Издание подготовлено М.Е. Сергеевко, А.И. Довтур ; Примечание М.Е. Сергеевко и др. – 2-е издание, переработанное. – Москва : Наука, 1982. – 407 с. – ISBN отсутствует.

112. Опыт систематического указателя русской литературы о земских повинностях / Министерство финансов. Департамент окладных сборов. – Санкт-Петербург : Типография князя В.П. Мещерского, 1896. – 319 с. – ISBN отсутствует.

113. Озеров, И.Х. Обратная сторона нашего бюджета / И.Х. Озеров. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1911. – 191 с. – ISBN отсутствует.

114. Горбань, А.А. Социокультурные основания налоговой культуры в трудах И.Х. Озерова / А.А. Горбань // Актуальные вопросы современной науки и образования: сборник статей I Международной научно-практической конференции. – Пенза: МЦНС «НАУКА и просвещение», 2025. – С. 75 – 78. – 222 с. – ISBN 978-5-00268-101-3 – Текст : электронный – DOI отсутствует – URL: <https://naukaip.ru/wp-content/uploads/2025/10/MK-2463.pdf> (дата обращения: 10.12.2025).

115. О непригодности принципа всесловности к русскому строю // Сочинения И.С. Аксакова / И.С. Аксаков. – Санкт-Петербург : Типография М.Г. Волчанинова, 1887. В 7 томах. Том 5 : Государственный и земский вопрос; Статьи о некоторых исторических событиях : статьи из «Дня», «Москвы» и «Руси». – С. 551-568. – ISBN отсутствует.

116. Martin, Isaac William. The New Fiscal Sociology: Taxation in Comparative and Historical Perspective / Isaac William Martin, Ajay K. Mehrotra, Monica Prasad. – New York : Cambridge University Press, 2009. – 329 p. – ISBN 978-0-511-59526-4. – Текст : электронный. – DOI : 10.1017/CBO9780511627071. – URL:

[https://dl.libcats.org/genesis/548000/35131e770988a6d63705e3956db92da2/\\_as/\[Isaac\\_William\\_Martin,\\_Ajay\\_K.\\_Mehrotra,\\_Monica\\_Pr\(libcats.org\).pdf](https://dl.libcats.org/genesis/548000/35131e770988a6d63705e3956db92da2/_as/[Isaac_William_Martin,_Ajay_K._Mehrotra,_Monica_Pr(libcats.org).pdf) (дата обращения: 01.09.2025).

117. Agheniței, Mihaela. The fight against tax fraud and tax evasion / Mihaela Agheniței // Public Administration & Regional Studies. – 2013. – № 2 (12). – P. 30-42. – ISSN 2065-1759. – Текст : электронный. – DOI: отсутствует. – URL: <https://www.econbiz.de/Record/the-fight-against-tax-fraud-and-tax-evasion-aghenitei-mihaela/10011185905> (дата обращения: 01.09.2025).

118. Schumpeter, Joseph A. Die Krise des Steuerstaats. Zeitfragen aus dem Gebiet der Soziologie. 4. Heft / J.A. Schumpeter. – Graz und Leipzig : Leuschner & Lubensky, 1918. – 73 s. – ISBN отсутствует.

119. O'Connor, James. The fiscal crisis of the state / James 'Connor. – New York : St. Martin's press, 1973. – 276 p. – ISBN 978-0-312293-30-7.

120. Кукель, Е.П. Историко-философское осмысление экономической теории благосостояния / Е.П. Кукель, Е.А. Косьмина // Омский научный вестник. – 2008. – № 2 (66). – С. 47–51. – ISSN 1813-8225. – Текст : электронный. – DOI : отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/istoriko-filosofskoe-osmyslenie-ekonomicheskoy-teorii-blagosostoyaniya/viewer> (дата обращения: 01.09.2025).

121. Чупров, А.И. Богатство // Энциклопедический словарь Ф.А. Брокгауза и И.А. Ефрона. – Санкт-Петербург : Ф.А. Брокгауз, И.А. Ефрон, 1891. – Том IV. – 472 с. – ISBN отсутствует.

122. Витте, С.Ю. Национальная экономия и Фридрих Лист / С.Ю. Витте // Вопросы экономики. – 1992. – № 3. – С. 139-148. – ISSN 0042-8736.

123. Ленин, В.И. Полное собрание сочинений. В 55 томах. Том 20. Ноябрь 1910–ноябрь 1911 / В.И. Ленин. – 5-е издание – Москва : Издательство политической литературы, 1973. – 610 с. – ISBN отсутствует.

124. Ковалев, А.А. Экономический национализм. Предпосылки возникновения и влияние на современный мир / А.А. Ковалев // Теоретическая и прикладная экономика. – 2020. – № 3. – ISSN 2409-8647.



- Текст : электронный. – DOI : 10.25136/2409-8647.2020.3.30249.
- URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=30249](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=30249) (дата обращения: 01.09.2025).

125. Жадан, И.Э. Концепция экономики благосостояния: планетарная модель и особенности ее реализации в России : специальность 08.00.01 «Экономическая теория» : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / Жадан Инга Эдуардовна ; Саратовский государственный социально-экономический университет. – Саратов, 2010. – 42 с. – Библиогр.: с. 35-41. – Место защиты : Саратовский государственный социально-экономический университет.

126. Ипполитов, Л.М. Российская экономическая мысль конца XIX в. О формах и факторах национального богатства / Л.М. Ипполитов // Журнал экономических исследований. – 2019. – № 5. Том 5. – С. 89-92. – ISSN 2500-0527.

127. Горбань, А.А. Налоговая политика в трудах И.Х. Озерова: философский анализ / А.А. Горбань // Междисциплинарные исследования проблем науки, техники и общества: сборник статей III международной научно-практической конференции – Москва : Международный центр «Новые научные исследования», 2025 – С. 78-85. – 190 с. – Тираж отсутствует. – ISBN отсутствует.

128. Озеров, И.Х. Религия и общественность / И.Х. Озеров. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1907. – 15 с. – ISBN отсутствует.

129. Беликова, Н.Ю. К вопросу о причинах развития протестантизма на Юге России (конец XIX - начало XX вв.) / Н.Ю. Беликова // Научный журнал КубГАУ. – 2016. – № 118 (04). – С. 1-10. – ISSN 1990-4665.

130. Васмут, Дж. Протестантизм в зеркале русского православного богословия XIX-XX вв. / Дж. Васмут // Вестник Русской христианской гуманитарной академии. – 2010. – № 2. Том 21. – С. 169-180. – ISSN 1819-2777. – Текст : электронный. – DOI : 10.25991/VRHGA.2020.21.2.015. – URL: <https://rhga.ru/izdaniya/vestnik-rhga/arhiv/statia.php?ID=4194> (дата обращения: 01.09.2025).

131. Озеров, И.Х. Земское обложение и в чем должна состоять его реформа / И.Х. Озеров. – Москва : Типография товарищества И.Д. Сытина, 1906. – 56 с. – ISBN отсутствует.

132. Прудон, П.Ж. Что такое собственность? / П.Ж. Прудон ; подготовка текста и комментарии В. В. Сапова и др. – Москва : Республика, 1998. – 366 с. – ISBN 5-250-02607-9.

133. Озеров, И.Х. Исповедь человека на рубеже XX века / И.Х. Озеров ; перед заглавием псевдоним автора З. Ихоров. – Москва : Типолитография Товарищества И.Н. Кушнерев и К°, 1904. – 194 с. – ISBN отсутствует.

134. Озеров, И.Х. За что мы боремся? / И.Х. Озеров. – Москва : Типолитография Русского товарищества печатного и издательского дела, 1915. – 123 с. – ISBN отсутствует.

135. Горбань, А.А. Эволюция теоретической мысли в области налогообложения в России в XIX веке: философский анализ / А.А. Горбань // Социология. – 2024. – № 12. – С. 166-169. – ISSN 1812-9226. – Текст : электронный. – DOI : 10.24412/1812-9226-2024-12-166-169. – URL: [https://soziologi.ru/upload/iblock/d8a/qcdh44ceetnz503by7xi7ren0gnes7h4/\\_COЦ\\_12\\_2024\\_13.01.2025\\_FIN\\_FIN.pdf](https://soziologi.ru/upload/iblock/d8a/qcdh44ceetnz503by7xi7ren0gnes7h4/_COЦ_12_2024_13.01.2025_FIN_FIN.pdf) (дата обращения: 10.12.2025).

136. Горлов, И.Я. Теория финансов / И.Я. Горлов. – Казань : Университетская типография, 1841. – 339 с. – ISBN отсутствует.

137. Аникеева, А.А. Нравственные институты в финансовых воззрениях И.Я. Горлова и его общественной деятельности / А.А. Аникеева // Финансы и кредит. – 2011. – № 26 (458). – С. 75-83. – ISSN 2071-4688.

138. Степанов, В.Л. Социально-экономические реформы Н. Х. Бунге : специальность 07.00.02 «Отечественная история» : диссертация на соискание ученой степени доктора исторических наук / Степанов Владимир Леонидович ; Институт российской истории РАН. – Москва, 1999. – 418 с. – Библиогр.: с. 392-418.

139. Горбань, А.А. Понятие государства в концепции И.Х. Озерова: философский анализ / А.А. Горбань // Философская мысль – 2025. – № 10.

– С. 20-32. – ISSN 2409-8728. – Текст : электронный. – DOI : 10.25136/2409-8728.2025.10.76139. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=76139](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=76139) (дата обращения: 10.12.2025).

140. Свирцевский А.Р. Подоходный налог / А.Р. Свирцевский. – 2-е издание, репринт. – Москва : URSS, Ленанд, 2016. – 250 с. – ISBN 978-5-9710-3578-7.

141. Озеров, И.Х. На новый путь! : К экономическому освобождению России / И.Х. Озеров. – Москва : М. Богуславский, 1915. – 336 с. – ISBN отсутствует.

142. Законодательные акты переходного времени. 1904-1908 гг. / под редакцией приват-доцента Н.И. Лазаревского. – 3-е издание. – Санкт-Петербург : Издание Юридического книжного склада «Право», 1909. – 1018 с. – ISBN отсутствует.

143. Шурухнов, Н.Г. Об отмене некоторых ограничений в правах сельских обывателей и лиц других бывших податных состояний указом от 05.10.1906: комментарии, суждения / Н.Г. Шурухнов // Вопросы российского и международного права. – 2022. – № 7А. Том 12. – С. 15-22. – ISSN 2222-5129. – Текст : электронный. – DOI : 10.34670/AR.2022.27.31.002. – URL: <http://www.publishing-vak.ru/file/archive-law-2022-7/a2-shurukhnov.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

144. Мухамедина, Ш. Акцизы и винная монополия в Российской империи / Ш. Мухамедина // Финансы и кредит. – 2009. – № 37. – С. 81-88. – ISSN 2071-4688.

145. Горбань, А.А. Социокультурные основания подоходного налогообложения в Англии в трудах И.Х. Озерова / А.А. Горбань // Общество: философия, история, культура. – 2025. – № 7. – С. 47-55. – ISSN 2223-6449. – Текст : электронный. – DOI : 10.24158/fik.2025.7.6. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sotsiokulturnye-osnovaniya-podohodnogo-nalogooblozheniya-v-anglii-v-trudah-i-h-ozeroval> (дата обращения: 10.12.2025).

146. Озеров, И.Х. Современные течения в сфере прямого обложения в Соединенных Штатах в связи с интересами общественных групп

/ И.Х. Озеров. – Санкт-Петербург : Типография В. Киршбаума, 1898. – 30 с. – ISBN отсутствует.

147. West, Max The Inheretance Tax / Max West. – New York : The Columbia University Press, the Macmillan Company, agent et. al, 1893. – 265 p. – ISBN отсутствует.

148. Чернуха, В.Г. Программная записка министра финансов М.Х. Рейтерна (сентябрь 1866 г.) / В.Г. Чернуха // Вспомогательные исторические дисциплины – 1978. Том 10. – С. 269–284. – ISSN 0130-0865.

149. Барыкина, И.Е. Попытка осуществления П.А. Валуевым альтернативной политической программы в начале 1870-ых гг. / И.Е. Барыкина // Вестник Русской христианской гуманитарной академии. – 2015. – № 3. Том 16. – С. 282-295. – ISSN 1819-2777. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://rhga.ru/upload/uf/c89/tq7icvn0nutd226mjnu07ln9u7j924me.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

150. Департамент государственной экономии Государственного совета 1884 г. // Российский государственный исторический архив – Фонд 1152. – Опись 10. – Дело 177. – Лист 192.

151. Разманова, Н.А. И.Х. Озеров о бюджетной политике и факторах экономического роста (по материалам выступления на заседании Государственного Совета 29 марта 1910 года) / Н.А. Разманова, А.А. Горбань // Историко-экономические исследования. – 2014. – № 4. Том 15. – С. 647-667. – ISSN 2308-2488.

152. Озеров, И.Х. Возможно ли ввести подоходный налог в России? / И.Х. Озеров. – Санкт-Петербург: Типография Министерства финансов (В. Киршбаума), 1900. – 27 с. – ISBN отсутствует.

153. Марков, Е.А. Прогрессивная шкала налогообложения: влияние на экономику России / Е.А. Марков, Е.Р. Яковлева, М.И. Мигунова // Прогрессивная экономика. – 2025. – № 3. – С. 60–71. – ISSN 2713-1211. – Текст : электронный. – DOI : 10.54861/27131211\_2025\_3\_60. – URL: <https://progressive-economy.ru/wp-content/uploads/2025/03/progressivnaya-shkala-nalogooblozheniya.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

154. Воскресенская, М.А. Мировоззренческое размежевание российской культурной элиты конца XIX – начала XX вв. с революционным крылом интеллигенции / М.А. Воскресенская // Вестник Санкт-Петербургского университета. История. – 2008. – Серия 2. Выпуск 2. – С. 96-103. – ISSN 1812-9323.

155. Образование и грамотность в царской России начала XX века / За царя! : сайт. – 2025. – Текст : электронный. – URL: <https://за-царя.рф/imperator/shkolnoe-obrazovanie-i-gramotnost-v-rossii-k-1917-godu> (дата обращения: 01.09.2025).

156. Тулупов, Н.В. Мысли двух философов о школе (В. Гумбольдт и Кондорсэ) / Н.В. Тулупов, П.М. Шестаков. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1905. – 27 с. – ISBN отсутствует.

157. Озеров, И.Х. Наша народная школа и как живет и работает в ней народный учитель? (Анкета о народном учителе) / И.Х. Озеров. – Москва : Универсальная библиотека, 1917. – 138 с. – ISBN отсутствует.

158. Воскресенская, Н.О. Образовательные технологии в истории человечества: от загадок и инициаций к искусственному интеллекту и государственным экзаменам / Н.О. Воскресенская, Н.А. Ореховская // Общество: философия, история, культура. – 2024. – № 4. – С. 22–29. – ISSN 2223-6449. – Текст : электронный. – DOI : 10.24158/fik.2024.4.2. – URL: [https://disk.yandex.ru/i/Y1BGxhgym\\_9lmg](https://disk.yandex.ru/i/Y1BGxhgym_9lmg) (дата обращения: 01.09.2025).

159. Statistical Abstract of the United States. 1904. / Prepared by the Bureau of Statistics. – Washington : Government printing office, 1905. – ISBN отсутствует. – Текст : электронный. – URL: <https://fraser.stlouisfed.org/title/statistical-abstract-united-states-66/1904-21997> (дата обращения: 01.09.2025).

160. Озеров, И.Х. Политика по рабочему вопросу в России за последние годы : (По неизданным документам) / И.Х. Озеров. – Москва : Типография товарищества И.Д. Сытина, 1906. – 322 с. – ISBN отсутствует.

161. Московские ведомости. 1903. 22, 23 января // Государственный архив Российской Федерации. – Фонд 1167. – Опись 2. – Дело 5536. – Лист 121.

162. Мартов, Ю.О. Буржуазная наука перед московскими рабочими / Ю.О. Мартов // Искра. – 1908. – № 8. – С. 3-5. – ISSN отсутствует.

163. Ленин, В.И. Полное собрание сочинений. В 55 томах. Том 6. Январь – август 1902 / В.И. Ленин. – 5-е издание – Москва : Издательство политической литературы, 1963. – 644 с. – ISBN отсутствует.

164. Ленин, В.И. Полное собрание сочинений: в 55 томах. Том 44. Июнь 1921 – март 1922 / В.И. Ленин. – 5-е издание – Москва : Издательство политической литературы, 1963. – 724 с. – ISBN отсутствует.

165. Озеров, И.Х. Борьба общества и законодательства с дурными условиями труда (Sweating system) / И.Х. Озеров. – Санкт-Петербург : Типография В. Киришбаума, 1901. – 41 с. – ISBN отсутствует.

166. Отчет по делопроизводству Государственного совета за сессию 1901-1902 гг. – Санкт-Петербург : Государственная типография, 1903. – 865 с. – ISBN отсутствует.

167. Барышников, М.Н. Семейные фирмы в России: институциональное пространство функционирования в XIX – начале XX вв. / М.Н. Барышников // Вестник Вятского государственного университета. – 2006. – № 15. – С. 28-36. – ISSN 2541-7606.

168. Веретенко, В.А. Российская семья второй половины XIX – начала XX вв.: этапы модернизации / В.А. Веретенко // XX Царкосельские чтения : материалы Международной научной конференции, 20-21 апреля 2016 г. / под общей редакцией профессора В. Н. Скворцова. – Санкт-Петербург : Ленинградский государственный университет имени А. С. Пушкина, 2016. – № 20. Том 1. – С. 25-29. – ISBN 978-5-8290-1555-8.

169. Кочергина, М.В. Благотворительность и меценатство в среде русских старообрядцев: региональный аспект / М.В. Кочергина, В.В. Дзюбан // Вестник Костромского государственного университета имени Н.А. Некрасова : научно-методический журнал. – 2016. – № 6. Том 22. – С. 15-19. – ISSN 1998-0817. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://vestnik.kosgos.ru/archive-2016/vestnik-2016-6-ru.html> (дата обращения: 01.09.2025).

170. Рябова, М.М. Региональный аспект изучения проблемы старообрядческого предпринимательства в XIX – начале XX вв.: источники и историография / М.М. Рябова // Современная научная мысль. – 2023. – № 5. – С. 208-216. – ISSN 2308-264X. – Текст : электронный. – DOI : 10.24412/2308-264X-2023-5-208-216. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/regionalnyy-aspekt-izucheniya-problemy-starobryadcheskogo-predprinimatelstva-v-xix-nachale-xx-vv-istochniki-i-istoriografiya> (дата обращения: 01.09.2025).

171. Таганцев, Н.С. Лекции по русскому уголовному праву. Часть общая. Выпуск 4 и последний / Н.С. Таганцев. – Санкт-Петербург : Государственная типография, 1892. – С. 1217-1928. – 722 с. – ISBN отсутствует.

172. Нефедовская, Е.В. К вопросу о значении каторги и ссылки в российской жизни XIX – начала XX вв. / Е.В. Нефедовская // Современная научная мысль. – 2013. – № 3. – С. 40-48. – ISSN 2308-264X.

173. Бердяев, Н.А. Философия свободы; Смысл творчества / Н.А. Бердяев; вступительная статья, составление, подготовка текста, примечаний Л.А. Полякова; Журнал «Вопросы философии» и др. – Москва : Правда, 1989. – 607 с. – ISBN отсутствует.

174. Александров, В.Б. Творческая природа человеческого бытия в свете идей русских философов / В.Б. Александров // Управленческое консультирование. – 2017. – № 8. – С. 110-118 – ISSN 1816-8590. – Текст : электронный. – DOI : 10.22394/1726-1139-2017-8-110-118. – URL: <https://www.acjournal.ru/jour/article/view/641/642> (дата обращения: 01.09.2025).

175. Матсар, М. Художество и теургия: Владимир Соловьев о художественном как особом качестве / М. Матсар // Соловьевские исследования. – Иваново: Ивановский государственный энергетический университет им. В.И. Ленина, 2007. – № 14 (1). – С. 100-118. – 284 с. – ISBN 978-5-89482-530-4.

176. Кожухов, И. В. Философия творчества В.С. Соловьева / И.В. Кожухов // Известия Российского государственного педагогического университета им. А. И. Герцена. – 2008. – № 63-1. – С. 141-144. – ISSN 1992-6464.

177. Соловьев, В.С. Сочинения в двух томах / В.С. Соловьев ; общая редакция и составление А.Ф. Лосева и А.В. Гулыги ; примечания С.Л. Кравца и др. – Москва : Мысль, 1988. – 2 т. – ISBN 5-244-00194-2.

178. Морозова, А.А. В.С. Соловьев о соотношении экономики и нравственности: актуальные аспекты / А.А. Морозова // Соловьёвские исследования. – 2021. – № 4 (72). – С. 38-53. – ISSN 2076-9210.

179. Бердяев, Н.А. Философия творчества, культуры и искусства / Н.А. Бердяев ; вступительная статья, составление, примечания Р.А. Гальцевой. – Москва : Искусство, 1994. В 2 томах. – 1052 с. – ISBN 5-210-02321-4.

180. Макарова, А.Ф. Критика капитализма и социализма в философии Николая Бердяева / А.Ф. Макарова // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия: Философия. Психология. Педагогика. – 2021. – Выпуск 3. Том 21. – С. 263–267. – ISSN 2542-1948. – Текст : электронный. – DOI : 10.18500/1819-7671-2021-21-3-263-267. – URL: <https://phpp.sgu.ru/ru/articles/kritika-kapitalizma-i-socializma-v-filosofii-nikolaya-berdyaeva> (дата обращения: 01.09.2025).

181. Назарова, Г.Ф. Философия хозяйства по С.Н. Булгакову: антропологический аспект / Г.Ф. Назарова, Д.Н. Панамарчук // Ученые записки Орловского государственного университета. – 2014. – № 5 (61). – С. 129-134. – ISSN 1998-2720. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://oreluniver.ru/public/file/archive/201405.pdf> (дата обращения: 01.09.2025).

182. Булгаков С.Н. Философия хозяйства / С.Н. Булгаков. – Репринт с издания «Путь», Москва, 1912. – New York : Chalidze, 1982. – 321 с. – ISBN отсутствует.



183. Ихоров, З. Записки самоубийцы / З. Ихоров. – Москва : Заря, 1911. – 222 с. – ISBN отсутствует.

184. Горький, М. Жизнь Клим Сангина / М. Горький. – Текст : электронный. – URL: <https://gorkiy-lit.ru/gorkiy/proza/zhizn-klima-samgina/zhizn-samgina-4-5.htm> (дата обращения: 30.09.2025).

185. Горбань, А.А. Философские основания воззрений И.Х. Озерова / А.А. Горбань // Общество: философия, история, культура. – 2024. – № 1. – С. 36-41. – ISSN 2223-6449. – Текст : электронный. – DOI : 10.24158/fik.2024.1.5. – URL : <https://cyberleninka.ru/article/n/filosofskie-osnovaniya-vozzreniy-i-h-ozeroва> (дата обращения: 10.12.2025).

186. Ушакова, А.В. Прагматизм: основные идеи и представители / А.В. Ушакова // Парадигма: философско-культурологический альманах. – 2023. – № 38. – С. 82-94. – ISSN 1818-734X. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://s2.siteapi.org/ddb0cdf7239f479/docs/m0gl4rakgv4kw440084k8c80cg4c0w> (дата обращения: 01.09.2025).

187. Озеров, И.Х. К реформе преподавания. Применение наглядности в преподавании экономических наук : из доклада, прочитанного в заседании Педагогического общества 18 марта 1903 г. / И.Х. Озеров. – Москва : Типография Товарищества И.Д. Сытина, 1907. – 15 с. – ISBN отсутствует.