

БЕЗНАВРСТВЕННО ЛИ УКЛОНЕНИЕ ОТ НАЛОГОВ?

Роберт У. МакГи

Университет Барри

Опубликовано в Ло Ревью (Университет Канзаса), выпуск 42, № 2 (зима 1994 года), 411-435.

перевод: Юрий А. Печёнкин, май 2010 года

РЕЗЮМЕ

Недавно Римско-Католическая Церковь выпустила пересмотренный катехизис (*автор имеет в виду Катехизис Католической Церкви (Catechismus Catholicae Ecclesiae), утвержденный папой Иоанном Павлом II 25.06.1992 - примечание переводчика*), который относит уклонение от налогов к числу грехов [1]. В первой части данной статьи рассматриваются аргументы, которые могут приводиться в поддержку мнения о том, что уклонение от налогов - грех, либо безнравственно [2]. Во второй части статьи представлены доводы в поддержку точки зрения, согласно которой в уклонении от налогов нет ничего греховного или этически неверного. В статье делается вывод, что аргументы, предлагаемые в поддержку мнения, согласно которому уклонение от налогов греховно, не выдерживают критики и выдвигается предположение, что те, кто, возможно, и повинны в грехе - сборщики налогов, поскольку они участвуют в завладении имуществом без согласия его собственника.

I. УКЛОНЕНИЕ ОТ НАЛОГОВ - ГРЕХ?

Недавно Римско-католическая Церковь выпустила пересмотренный катехизис, первый, начиная с 1566 года (*автор имеет в виду Римский Катехизис (Catechismus Romanus) 1566 года - примечание переводчика*), который обеспечивает католиков почти 700-страничным моральным руководством [3]. Он излагает католическую доктрину на языке, понятном мирянину, и предназначен служить ориентиром в добропорядочном моральном поведении. Значимой стороной нового издания является перечисление некоторых новых современных грехов, таких как выплата несправедливо низкой заработной платы работникам, приспособление активов компании для личного использования, вождение автомобиля в нетрезвом состоянии, употребление наркотиков и уклонение от налогов [4]. Данная статья сосредоточится на рассмотрении вопроса о том, является ли уклонение от налогов грехом.

Пожалуй, самый полный научный труд на эту тему, по крайней мере, с позиции католицизма, был создан Мартином Кроу в 1944 году [5]. Его 177-страничный трактат поднимает большую часть основных проблем, касающихся морального аспекта уклонения от налогов. В то же время, рассматривая этот вопрос, Кроу отделяет "справедливые" налоги от других налогов. Уже из названия работы Кроу следует, что в нравственном отношении обязательно платить справедливые налоги и не обязательно платить налоги, которые несправедливы. Это порождает вопрос: Что такое справедливый налог?

Может ли, а если может, то в каких случаях, уклонение от налогов обосновываться нравственными соображениями? Если за счет ваших налогов финансируется военная машина Гитлера, представляется очевидным, что в подобном случае в уклонении от налогов нет ничего безнравственного. Более того, можно даже утверждать, что уклонение от таких налогов, когда это возможно, является моральным долгом. Тем не менее, в других случаях проблема становится не столь очевидной. Нравственно ли уклоняться от налогов в случае, когда налоговые поступления расходуются на организацию питания голодных, предоставление жилья бездомным или обеспечение одеждой малоимущих? А если за счет налоговых поступлений финансируется предоставление используемых вами услуг, например, полицейской охраны, медико-санитарной помощи, просвещения и т.п.? А что, если ваши налоги расходуются на деятельность, выгодами которой вы не пользуетесь, такую как деятельность системы социального обеспечения? И как на счет налогов, тратящихся на финансирование исполнения законодательных актов, пролоббированных законодателями исключительно в угоду интересов избирательных округов, от которых они были избраны? Говоря другими словами, существует ли связь между тем, на что

тратятся налоговые поступления, и вопросом нравственности уклонения от уплаты налогов или этот вопрос решается безотносительно такой связи?

Кроу [6] и другие [7] подразделяют право облагать налогами на право:

- налагать сборы за совершение определенных действий в отношении плательщика, например, за выдачу лицензий, специальных привилегий и разрешений;
- взимать целевые платежи, такие как платеж за проложение дороги;
- облагать налогами в узком смысле этого слова, например, налогом на доходы, уплачивая которые, налогоплательщики не имеют специальных прав, обусловленных уплатой налогов.

В случае со сборами или целевыми платежами плательщикам предоставляется некое право, например, тем, кто платят:

- сбор за выдачу водительского удостоверения, предоставляется право управления автомобилем [8];
- сбор за предоставление разрешения на ведение предпринимательской деятельности, предоставляется право вести бизнес [9];
- целевой платеж за проложение дороги, предоставляется возможность пользоваться проложенной дорогой.

Но в случае с налогами их плательщики не имеют никаких прав. Деньги жителей Нью-Йорка, которые платят федеральный налог на доходы, могут быть израсходованы на сооружение моста в Калифорнии, и они даже не получают непосредственной выгоды от их налоговых платежей. И у них нет права притязать на то, чтобы мост был построен в Нью-Йорке. Все налоги, собираемые правительством, поступают в общественный фонд и распределяются так, как правительство считает подходящим. Налогоплательщики несут обязанность платить налоги, но они не имеют никаких специальных прав в связи с их уплатой [10].

Кроу относит эти три источника доходов ко внедоговорным источникам публичных доходов. Кроме них, существуют и договорные источники, такие как вознаграждения за услуги. Данная статья сосредоточится на налогах в узком смысле этого слова, хотя многие из рассматриваемых аргументов могут быть использованы в отношении других двух форм внедоговорных источников публичных доходов.

Кроу дает следующее определение налога:

Налог - обязательный взнос правительству, наложенный в общественном интересе с целью финансирования затрат на выполнение публичных функций, либо наложенный с целью регулирования, и не связанный с предоставлением специальных прав плательщику [11].

Это определение является довольно полным. Оно охватывает не только налоги, которые устанавливаются с фискальной целью, но и налоги, устанавливаемые с целью регулятивной, например, таможенные пошлины, акцизы на табак и спиртные напитки. Также определение отделяет плательщиков от тех, кто приобретает специальные права, поскольку первые могут не совпадать со вторыми.

И все же это определение могло бы быть совершеннее. Кроу утверждает, что налоги являются обязательными взносами, которые наложены в общественном интересе. Но как быть с обязательными взносами, которые расходуются на пользу индивидуальным интересам? Многие затраты современного правительства идут к пользе частных интересов, зачастую за счет широкой общественности. Так, таможенные пошлины ограждают отечественных производителей текстиля от иностранной конкуренции за счет миллионов потребителей, которые в противном случае платили бы за одежду меньше [12]. Таможенные пошлины, ввозные квоты и законодательство о доле отечественного производства приносят пользу отечественным автопроизводителям за счет миллионов людей, которые покупают автомобили. Налоги на социальное страхование приносят пользу пенсионерам за счет тех, кто трудится ради средств к существованию. Нельзя сказать, что хотя бы один из этих налогов служит общественному интересу потому, что они приносят пользу индивидуальным интересам за счет широкой общественности. Тем не менее, их следует считать налогами, поскольку по существу они являются именно налогами. А вот являются ли они справедливыми налогами - это совершенно другой вопрос.

Более полным и точным определением налогов могло бы быть принудительное изъятие [13] собственности правительством безотносительно тому, расходуются ли в дальнейшем налоговые поступления к общественному или к частному интересу. Но даже это определение не охватывает все издержки, навязываемые частным лицам правительством, потому что оно не включает в себя издержки регулирования [14]. Например, если правительство ввело правило, требующее от бизнеса нести определенные затраты, то, в сущности, собственность изымается хотя бы в том смысле, что лицо уже не пользуется этой собственностью. Однако это не налог в строгом смысле, потому что нет перевода денежных сумм от налогоплательщика к правительству. Но менее ли принудительным является изъятие, если местный совет по регулированию арендной платы ограничивает собственника недвижимости в назначении цены, превышающей 400 долларов в месяц, за квартиру, которая на свободном рынке могла быть сдана в аренду за 700 долларов, чем тогда, когда собственник недвижимости назначил цену в 700 долларов и был бы должен уплатить 300 долларов в качестве налога? В любом случае собственник недвижимости получает 400 долларов вместо 700 [15]. Налоги, в широком смысле этого слова, должны охватывать собой подобные виды предписанного правительством обязательного поведения.

Что делает налог справедливым? Кроу выводит три критерия [16]. По Кроу, налог справедлив только, если он наложен легитимной законодательной властью [17], которая при его наложении действует из благочестивого побуждения [18], а налоговое бремя справедливо распределено между плательщиками налога [19]. Таким образом, в странах, где нет легитимной законодательной власти, не может быть справедливых налогов. А там, где при установлении налога нет благочестивого побуждения, например, как при наложении налога на причастное вино с целью воспрепятствования или затруднения его употребления, нет обязанности уплачивать налог [20]. Зато, к справедливым налогам, по мнению Кроу, следовало бы отнести налоги, которые наложены для финансирования духовных, культурных и этических благ, таких как концерты, памятники и художественные музеи [21].

А что со справедливым распределением налогового бремени? Те, кто не получают доходы, не платят налог на доходы. Получатели высоких доходов часто, но не всегда, платят высокий налог на доходы. Те, кто получают более низкие доходы, могут отдавать более значительную часть их дохода в уплату налогов с продаж чем те, кто получают более высокие доходы. И что же? Есть ли что-нибудь несправедливое в этой зависимости? И если есть, то что же делает ее несправедливой? Если малоимущие люди получают больше правительственных услуг, чем люди состоятельные, следует ли требовать от них, чтобы они отдавали большую часть их дохода в уплату налогов? А если нет, то можно ли говорить, что бедное большинство эксплуатирует богатое меньшинство? Должны ли налоги быть основанными на способности к их уплате или на количестве полученных благ? Являются ли эти два подхода взаимоисключающими или они могут каким-либо образом быть примирены между собой? Справедлив ли один из подходов? Или, быть может, случилось так, что оба этих подхода несправедливы? И если это так, то что же тогда определяет справедливость налога? Мы обратимся к этим вопросам позднее. Тем не менее, сейчас достаточно сказать, что Кроу придерживается мнения, согласно которому "моралисты единодушны в их мнении, что имеющим решающее значение основанием распределения налога является способность гражданина к его уплате" [22].

Кроу рассмотрел мнения множества религиозных и светских авторов на тему моральной обязанности платить налоги. Анджелюс Клависийский [23], например, обсуждая моральную обязанность платить налог, который монарх установил за проход через территорию его государства, говорил:

...Когда те, кто налагает эти налоги, не предоставляют общественного блага, например, в форме попечения о дорогах, мостах, безопасности людей и др., в соответствии с их компетенцией, которую они обязаны выполнять, то подданные, уклоняясь от налога, не совершают греха, если не сопровождают такое уклонение ложью или лжесвидетельством, и они не должны возвратить то, что они сберегли... Равно как не считаю уклоняющихся от налога совершающими грех и тогда, когда вышеупомянутые, то есть те, кто налагает налог, предоставляют общественное благо [24].

Исходя из этого, могло бы показаться, что Анджелюс усмотрел бы грех тогда, когда налогоплательщик должен был бы прибегнуть к лжесвидетельству или лжи для того, чтобы уклониться от налога, что не приемлемо в нравственном отношении. Следует предположить, что в таких случаях ложь или лжесвидетельство, а не уклонение от налогов является грехом. Но как сообщение неправды тому, кому не следует знать правду, может быть грехом? Было бы не грешно сказать агенту Гестапо, что вы не укрываете еврея в вашем подвале, в то время как на самом деле вы укрываете его. И не грех сказать грабителю, что вы отдали ему все ваши деньги, хотя в действительности вы отдали ему лишь их часть. Так как же сообщение лжи налоговой администрации, если вы морально не обязаны платить налог, может быть грехом? Сама по себе ложь - не грех. Это зависит от обстоятельств.

Берарди - более поздний философ, размышлявший на эту тему, занимает позицию о том, что, вероятно, не существует моральной обязанности платить налог, даже если это сопряжено с ложью и обманом.

И что в связи с этим на счет подданных, которые нашли способ избежать уплаты налога? ... вероятно, не существует обязанности возратить сбереженное после того, как они уклонились от налога. В виду того, что обязанность уплаты налогов возникает не из молчаливого соглашения, по которому подданные обязываются уплачивать государю все то, что ему необходимо для публичных расходов, и каждый из них принимает на себя определенную часть этого бремени, она скорее возникает из предписания государя, который определяет то, как должна быть собрана необходимая денежная сумма [25].

В сущности, Берарди говорит о том, что там, где нет договора, нет и обязанности и о том, что не существует никакого договора между государем и налогоплательщиками. Эта идея становится трудной для понимания в случае, если кто-нибудь пытается примерить ее к современной демократии, то есть к условиям, при которых, по крайней мере теоретически, существует некоторое подобие договора между народом и правителем. Договорная теория порождает несколько интересных вопросов, которые мы рассмотрим позднее.

Один из ученых начала XX века придерживается точки зрения, по которой частичное уклонение от налога обосновывается тем, что правительство не имеет права на полную величину налога, и тем, что было бы несправедливо наложить более тяжелые налоги на добросовестных людей в то время как недобросовестные обычно платят меньше [26]. Кролли придерживается мнения о том, что в отсутствие механизма принуждения к уплате налогов не существует обязанности уплачивать налоги и такая обязанность существует только тогда, когда уклонение от налогов влечет принуждение к их уплате [27]. Другой теолог полагает, что духовникам не следует склонять исповедующихся к возвращению сбереженного, если только сами исповедующиеся не сочтут необходимым сделать это [28].

... духовнику не следует принуждать исповедующегося к возвращению сбереженного в том случае, когда исповедующийся окончательно или почти окончательно убежден в том, что в числе налогов, которые он уплатил, были несправедливые налоги или количество налогов слишком велико и непомерно, либо, учитывая его жизненное положение и его бизнес, исповедующийся считает, что он уже внес достаточный взнос на общественные нужды [29].

Это сообразуется с точкой зрения, по которой грехом является только то, что рассматривается в качестве греха определенным человеком.

На протяжении столетий ученые также рассматривали вопрос нравственности уклонения от налогов и с других точек зрения. Некоторые доказывали, что каждый обязан уплачивать только те налоги, которые по их природе не являются абсолютно карательными [30], а их оппоненты утверждали, что уплачивать следует все налоги, независимо от степени их карательности. Другие размышляли над относительными достоинствами уплаты и уклонения от прямых налогов, таких как налог на капитал, на наследование, на землю, на строения или на доходы, по сравнению с косвенными налогами, например, таможенной и другими пошлинами и налогом с продаж [31]. Их противники приводили доводы о том, что вопрос нравственности уплаты налога никак не связан с видовой принадлежностью налога к прямым или косвенным налогам. Третьи ученые на протяжении последних двух тысяч лет придерживались мнения о том, что уклоняться от налога греховно только

в случае неуплаты налога после того, как сборщик налогов потребовал его уплаты. Не согласные с ними заявляли, что уплата налога обязательна даже в случае, если требование о его уплате не было предъявлено. Еще одни ученые заняли позицию, по которой греховным является нарушение любого закона [32]. А некоторые теологи полагают, что государство подобно слуге и поэтому, так же, как и слуга имеет право на оплату труда, государство имеет право на налоги [33].

Другим вопросом, обсуждавшимся на протяжении столетий, был вопрос о том, каким грехом - смертным или простительным является уклонение от налогов [34].

Подданные, которые против воли государя используют обман и другие средства для уклонения от справедливых налогов, подлежащих уплате в силу договора или древнего обычая, либо от недавно наложенных налогов... совершая грех кражи, грешат смертно и обязаны возратить сбереженное [35].

Оценка уклонения от налогов как смертного греха представляется резкой, особенно в случаях, когда дело касается незначительной суммы, и маловероятно, чтобы многие теологи классифицировали любое уклонение от налогов в качестве смертного греха [36]. Виот придерживается точки зрения, согласно которой, по всей видимости, каждый, кто уклоняется от налогов, совершает тяжкий грех даже в случае, если требование об их уплате не предъявлялись, и что те, кто не уплачивает налоги, должны возратить сбереженное [37]. Кажется, нет никакой четкой границы между тем, что составляет смертный грех, и тем, что является грехом простительным, по крайней мере, в случае кражи [38]. В случае кражи цента грех, вероятно, был бы простительным, но при краже миллиона он, возможно, был бы смертным. При краже 100 долларов у бедного грех был бы более тяжким, чем при аналогичной краже у состоятельного. На тяжесть греха также влияет имущественное положение человека, уклоняющегося от налогов. "Те, кто уклоняются от налогов, наложенных на предметы первой необходимости, могут быть освобождены от обвинения в смертном грехе и от обязанности возратить сбереженное" [39]. Боначина придерживается мнения о том, что уклоняться от налогов - не грешно, если их бремя слишком тяжело [40].

А что говорит о налогах Библия? В ее тексте налоги упоминаются несколько раз. В Ветхом Завете, где говорится, что фараон облагал налогами людей в соответствии с их способностью к уплате налогов [41]. Но Ветхий Завет умалчивает о том, считалась ли справедливой такая практика. В Новом Завете, где в ответ на вопрос, следует ли платить подать цезарю, Иисус сказал, "Так отдавайте цезарево цезарю, а Божье - Богу" [42]. Но это означает лишь то, что следует отдавать другим то, что причитается им по праву, и ничего не говорит о том, имеет ли цезарь (государство) право на налоги. Апостол Павел повторяет эту мысль: "Так отдавайте должное всякому: кому подать - подать; кому оброк - оброк; кому страх - страх; кому честь - честь" [43].

Однако не все ученые интерпретируют священное писание именно так. Например, Бийя интерпретирует 7-ую строфу 13-ой главы Послания к Римлянам апостола Павла в том смысле, что справедливо наложенные налоги, подлежат уплате государю, согласно божественному закону, поскольку он - представитель Бога [44]. При этом он не рассматривает вопрос о том, подлежат ли причитающиеся по божественному закону налоги уплате дурному государю. Так же он не подвергает сомнению то, что к уплате налога в соответствии с божественным законом следует привлечь и атеистов.

Согласно некоторым интерпретаторам иудейского права, обязанность уплачивать налоги существует.

Вне зависимости от того, находится ли страна под управлением иудейского или неиудейского царя (правительства), любой, кто уклоняется от налогов на доходы, преступает закон, запрещающий воровство, ибо закон любой страны есть закон. Некоторые ученые считали, что, налагая обязанности на жителей страны, закон может предусматривать только две обязанности - обязанность уплачивать налоги и оказывать содействие стране в борьбе с неприятелем, однако, по мнению большинства, обязательным является соблюдение всех законов, включая предусматривающие и другие обязанности, которые установлены легально образованным правительством [45].

Но эта точка зрения не бесспорна. Во-первых, она исходит из того, все легальное является нравственным, а нелегальное - аморальным, по крайней мере, в условиях функционирования

законного правительства. Если кто-то считает правительства Третьего Рейха и фашистской Италии легально образованными в том смысле, что Гитлер и Муссолини были избраны большинством голосов, ему следует задаться вопросом, а нет ли исключений из этого правила. Во - вторых, она представляет мнение большинства как авторитетный источник. Однако мнение большинства никак не связано с правотой. Нечто обладает качествами правоты, либо не обладает таковыми, независимо от мнения большинства.

Еще один аргумент, который был выдвинут в обоснование налогообложения, заключается в том, что, если одни люди не уплачивают "справедливую долю", то другие должны платить больше, чем приходящая на них справедливая доля [46]. В случае, если это было бы правдой, выходило бы, что уклонение от налогов аморально, поскольку вы вынуждаете кого-то другого платить за ваши блага. Вы ведете себя как паразит, поскольку вы пользуетесь благами, которое вынуждены оплачивать другие.

Однако эта аргументация имеет несколько слабых мест. Прежде всего, крайне не просто определить чью-то справедливую долю. Проблема осложняется тем, что правительства часто безрассудно тратят крупные денежные суммы. Следует ли каждому уплачивать только справедливую долю денег, которые тратятся рационально, или следует уплачивать и часть денежных средств, которые попросту проматываются? Общий вывод в отношении аргумента о справедливой доле, к которому теологи пришли через столетия дискуссий, поддерживает практику частичного уклонения от налогов, и состоит в том, что: " ... представляется, что государство не имеет права на полную величину налога и было бы несправедливо возложить более тяжелое налоговое бремя на добросовестных людей в то время как недобросовестные обычно платят меньше" [47]. Схожий взгляд выражает и Дейвис.

Выглядит абсурдным ожидать от добропорядочных граждан, которые, безусловно, находятся в меньшинстве, того, чтобы они чувствовали себя связанными обязанностью по совести уплачивать налоги, тогда как многие другие открыто отказываются признавать этот моральный долг, если он вообще существует. И кажется несправедливым то, что добропорядочные должны находиться под угрозой наложения штрафов и охотно уплачивать налоги лишь для того, чтобы своими действиями выровнять дисбаланс, возникший вследствие того, что другие уклонились от налогов [48].

Другой разновидностью аргумента о справедливой доле является довод о том, что каждый несет моральную обязанность уплачивать налоги, если пользуется благами, предоставляемыми правительством. Но и эта аргументация страдает многими изъянами. А что если правительство предоставляет блага, о которых вы не просили? Например, что, если правительство допускает и обеспечивает проведение искусственного прерывания беременности, а Вы полагаете, что искусственный аборт недопустим по нравственным соображениям? Или если правительство требует от вас уплаты взносов в систему государственного социального обеспечения, в то время как уплата взносов в частную систему пенсионного обеспечения, где вы не можете участвовать, поскольку взносы на государственное социальное страхование съели ту часть дохода, которую вы могли бы себе позволить потратить на эту цель, была бы гораздо более выгодным вложением [49]? Существует ли какая-нибудь моральная обязанность уплачивать взносы на государственное социальное обеспечение в случае, если тем самым вас вынуждают платить за то, что изначально является никудышным вложением [50]?

Или, говоря более широко, имеется ли какая-либо взаимосвязь между тем, за что вас просят или вынуждают заплатить, и тем, что вы получаете взамен? Как правило, налогоплательщики получают меньше благ, чем оплачивают. Причиной этого служат административные издержки правительства [51]. Экономисты называют это явление чистым убытком. Чистый убыток возрастает по мере территориального удаления налоговой службы от налогоплательщика. Например, налогоплательщики, уплачивающие местный налог, в среднем получают назад в форме услуг от 80 до 90% от того, что они уплатили [52]. В то же время в форме услуг возвращается лишь 70% от налогов штатов и, в зависимости от качества предоставляемых публичных услуг, только 30-40% от федеральных налогов [53]. Чем дальше налоговая служба от налогоплательщика, тем ниже получаемая ими отдача. Издержки администрирования некоторых федеральных программ

социального обеспечения намного превышают сумму, которая фактически тратится на выгодоприобретателей этих программ. А жители одних штатов получают назад от федерального правительства меньше, чем жители других штатов, потому что одни сенаторы и конгрессмены менее искушены в снискании федеральных средств для их штатов, чем другие.

Ситуация подобна тому, как если бы федеральное правительство забрало ваш автомобиль в счет исполнения вашего налогового обязательства, а взамен дало вам велосипед [54]. Правда, вы получаете некоторые блага от правительства. Но значит ли это, что вы несете моральную обязанность отдать ваш автомобиль правительству? Изменит ли ответ ваш на этот вопрос то, что у вас, возможно, есть другой автомобиль, или то, что правительство забрало вашу машину с целью передачи ее тому, у кого нет автомобиля, либо, наоборот, тому, у кого уже есть две машины [55]? Или распределение собственности не имеет никакого отношения к моральной обязанности уплачивать налог правительству, по крайней мере, теоретически избранному большинством или просто большим количеством избирателей, принявших участие в голосовании на последних выборах?

И если моральная обязанность уплачивать что-либо правительству взамен полученных благ все же существует, то какая денежная сумма является приемлемой? Если вы получаете велосипед от правительства, несете ли вы моральную обязанность отдать правительству взамен все, что оно бы не потребовало, включая ваш автомобиль? Или было бы достаточно отдать только шину или две? Когда налог взимается силой или под угрозой применения силы, как в случае с налогом на доходы, кажется, нет никакой моральной обязанности отдавать что бы то ни было, поскольку его получатель - грабитель. Тем не менее, могут быть некоторые случаи, в которых существует моральная обязанность уплачивать что-либо правительству за полученные блага.

Например, некоммерческие организации получают освобождения от налогов на собственность. Несмотря на это, они по-прежнему пользуются защитой полицейской, противопожарной охраной, городским водоснабжением, канализацией и т.п. Можно сделать вывод о существовании некоторой обязанности уплачивать цену потребленных услуг [56]. Эта ситуация отличается от той, где правительство принудительно взимает налог, тем, что в рассматриваемом случае правительство не вправе взимать никакой налог, несмотря на то, что оно должно оказывать определенные услуги. Таким образом, в случаях, которые не сопряжены с принуждением и когда услуги действительно предоставляются, может существовать обязанность уплачивать что-то за услуги, если такие услуги обладают определенной ценностью для их потребителя. А в случае, если услуги, предоставляемые правительством, не обладают никакой ценностью или лицо не пользуется услугой, как в случае с благотворительной организацией, которая правоспособна реализовывать программу благотворительной помощи местной системе школьного образования, но вместо нее реализует другую, тем самым лишаясь спроса на ее посреднические услуги, нет никакой моральной обязанности платить за оказание таких услуг. В действительности даже может существовать моральная обязанность не делать взносы на оказание таких услуг, поскольку люди, вносящие благотворительные взносы в благотворительную организацию, могут желать, чтобы их деньги расходовались на другие цели. В противном случае, они совершили бы пожертвование местной системе школьного образования сами.

Не лишним было бы поднять здесь и вопрос легитимности. В какой степени легитимно обычное правительство? Например, в Соединенных Штатах, наверное, только 50% от избирателей принимают участие в национальных выборах. Еще меньше принимают участие в предварительных и основных местных выборах. При этом далеко не все люди старше 18 лет регистрируются в качестве избирателей. А многие из тех, кто принимают участие в выборах, на самом деле отдают свои голоса не за того кандидата, за которого хотели бы. Они голосуют за наилучшего из наихудших кандидатов из числа баллотирующихся [57]. В политологических трудах получает широкое признание то, что все страны, и демократические, и недемократические фактически управляются политической элитой, а не народом [58]. Так насколько же легитимны правительства? Можно было бы предположить, что в случае, если легитимность правительства опускается ниже определенного уровня, то обязанности уплачивать налоги более не существует. Более того, эта точка зрения признается в Декларации независимости США, которая подтверждает то, что в некоторых случаях

люди имеют право отказать в поддержке правительству. Однако точная грань этого уровня трудна для определения, поскольку все правительства в некоторой степени нелегитимны из-за того, что их деятельность во многом не соответствует ожиданиям граждан.

И еще один довод, представленный в поддержку точки зрения, согласно которой уклонение от налогов безнравственно, основан на категорическом императиве Канта [59]. Категорический императив Канта ставит вопрос: Что произошло бы, если каждый поступал бы так же? Кант пришел бы к выводу, что в случае, если повсеместное совершение некоторого действия имеет своим результатом нечто скверное, то это действие безнравственно. Если ничто дурное не проистекает из повсеместного совершения действия, действие благопристойно. Слабое место этих рассуждений становится заметным при ее применении в отношении уклонения от налогообложения. Если налогообложение является грабительством, то есть завладением имуществом без согласия собственника, кто-то может спросить: Что произошло бы, если все воспротивились бы завладению их имуществом без их согласия? Одним последствием могло бы стать заметное снижение уровня грабительства и повышение уровня справедливости. А другим - обширное сужение области деятельности правительства, поскольку оно больше не смогло бы поддерживать тот масштаб расходования средств, который оно позволяет себе сейчас [60]. Оно больше не смогло бы вынуждать фундаменталистски настроенных христиан, мусульман и иудеев содержать клиники, проводящие искусственное прерывание беременности, а пацифистов - содержать систему национальной обороны. Также оно больше не смогло бы субсидировать фермеров и принимать протекционистское законодательство, что означает, что потребители смогли бы покупать товары по более низким ценам.

Однако все эти рассуждения, по существу, просто утилитарны, то есть исходят из наибольшей пользы для наибольшего количества людей. Даже если устранение правительства от распределения национального богатства и принесло бы пользу всему населению, действительный вопрос заключается в том, нарушаются ли чьи-нибудь права налоговой политикой правительства. Проблема состоит не в том, перевешиваются ли последствия отрицательные положительными последствиями, а в том, нарушаются ли права.

Более трудный вопрос возникает в случае с вознаграждением за услуги, то есть с платой, которую правительство взимает только с тех, кто пользуется особыми правительственными услугами, например, платой за вход на территорию общественного парка, платой за пользование платной автомобильной дорогой. Этично ли прокрадываться в общественный парк или проезжать через пункт сбора платежей на дороге, не уплачивая соответствующей платы [61]?

Нравственное поведение предполагает возможность выбора. Там, где нет никакого выбора, не может идти и речи о нравственности или безнравственности. Если кто-то должен воспользоваться общественными дорогами, либо остаться дома, у него нет выбора. Одному нужно идти в продовольственный магазин, другому - работать и т.д., а правительство обладает монополией на дороги и поэтому у людей нет возможности выбора между использованием общественных дорог или дорог, принадлежащих частным владельцам [62]. В таком случае, кажется, нет никакой моральной обязанности уплачивать плату, несмотря на существование юридического обязательства. Другое дело, если дорога принадлежит частному владельцу, потому что в этом случае отказ от уплаты платы за пользование дорогой нарушает право собственности ее владельца. При использовании частной дороги подразумевается наличие соглашения, по которому вы, пользуясь дорогой, соглашаетесь уплачивать вознаграждение за пользование дорогой. Но там, где дорога принадлежит правительству, не существует никакого подразумеваемого соглашения. Во-первых, правительство обладает монопольным положением. Во-вторых, правительство приобрело дорогу, конфисковав чью-то собственность или изъяв для государственных нужд, либо за счет налогов, поступления от которых были потрачены на покупку земли, наем строителей, оплату сырья и другого, что требовалось для ее строительства.

Аргументация в пользу проникновения в общественный парк без уплаты соответствующей платы не вполне убедительна, особенно тогда, когда парк полностью содержится за счет платы за вход, потому что посещение парка не является жизненной необходимостью. Людям необходимо пользоваться дорогами для того, чтобы вести нормальную жизнь, чего нельзя сказать про

посещение общественных парков. И хотя частные парки обычно лучше ухожены, чем парки общественные, а затраты на их содержание ниже [63], люди все-таки имеют возможность выбора, пользоваться ими или нет. Таким образом, у вопроса посещения частных парков имеется нравственный аспект. А также существует убедительный довод в пользу того, что все парки должны быть частными, а не общественными. Однако рассмотрение этого вопроса выходит далеко за рамки темы данной статьи, которой является уклонение от налогов.

II. Является ли налогообложение грабительством?

A. Согласие подвергаться налогообложению

Те, кто считают уклонение от налогов безнравственным или греховным, зачастую придерживаются этого мнения вследствие того, что рассматривают уклонение от налогов как грабительство, то есть как завладение имуществом, которое принадлежит другому или как отказ от передачи имущества, принадлежащего кому-то другому, а именно - правительству. Если вы должны отдать цезарю цезарю, не делая этого, вы лишаете цезаря его собственности. А может ли это рассуждение быть использовано в доказательство обратного? Можно ли утверждать, что налогообложение - грабительство, а уклонение от налогов - просто попытка предотвратить совершение грабежа?

Грабеж обычно определяют как завладение имуществом без согласия его собственника. Но, когда подобное завладение совершает правительство, его называют налогообложением. Тем не менее между налогообложением и грабежом существует различие, поскольку ограбление - нечто разовое, тогда как налогообложение - нечто, происходящее с постоянной периодичностью, что делает его более схожим с эксплуатацией или с использованием рабского труда [64]. Имеется ли какое-нибудь действительное отличие между тем, когда правительство забирает одну треть вашего дохода, и тем, когда оно заставляет вас работать на него на протяжении четырех месяцев в год, не оплачивая ваш труд? Можно ли утверждать, что, скорее всего, грешниками являются сборщики налогов, а не уклоняющиеся от налогов, поскольку именно они завладевают чужой собственностью?

Грабитель желает получить 1000 долларов и принуждает вас и ваших друзей вывернуть перед ним ваши карманы. Вы умалчиваете о наличии у вас 20 долларов, спрятанных в ботинке. Безнравственен ли ваш поступок, даже если он приводит к тому, что ваши друзья отдают большую долю от суммы, искомой грабителем, из-за того, что вы отдаете меньше? А меняется ли что-нибудь, если грабитель - правительство? Вопрос нравственности отказа от уплаты вращается не вокруг того, что эта неуплата может привести к усилению тяжести бремени для других, а вокруг того, несете ли вы изначально моральную обязанность платить что-либо вообще. Если налогообложение является грабительством, тот факт, что другие могут быть вынуждены уплатить то, чего не платите вы, не имеет никакого значения. Характер грабительства ни в коем случае не изменяется от того, что грабитель отнимает у всех жертв поровну. И все же, является ли налогообложение воровством или налогоплательщики добровольно соглашаются быть подвергнутыми налогообложению?

Можно было бы утверждать, что налогообложение в действительности не является принудительным, потому что где-то там далеко отсюда избиратели согласились подвергаться налогообложению. Но в этих рассуждениях есть много изъянов. Прежде всего, избиратели, которые согласились быть подвергнутыми налогообложению, сделали это когда-то в прошлом. Например, в Соединенных Штатах избиратели дали свое согласие в отношении налога на доходы в 1913 году [65]. Сейчас многих из людей, кто дали их согласие, нет среди живых. А многие из тех, кто тогда были живы и достигли возраста осуществления активного избирательного права, не дали их согласия.

Согласно одному из фундаментальных принципов общего права и элементарной справедливости, никто не может быть связан договором, в котором он не участвует. Таким образом, даже если согласие быть подвергнутыми налогообложению рассматривается как договор между гражданами и государством, он не имеет силы, поскольку те, кто не дали их согласия, не связаны этим договором. Значит, о налогообложении нельзя сказать, что оно непринудительно только

потому, что когда-то в прошлом какая-то группа избирателей согласилась подвергаться налогообложению.

Томас Джефферсон делает следующее важное замечание:

Мы можем рассматривать каждое поколение отдельной нацией, обладающей правом по воле большинства связать себя договором, но не имеющей права связать этим договором последующее поколение, как и жителей другой страны [66].

Джефферсон уточняет эту мысль:

Вопрос о том, вправе ли одно поколение связать своим договором другое поколение, кажется, никогда не поднимался, ни по одну, ни по другую сторону Атлантического океана. Тем не менее, этот вопрос не просто заслуживает его решения, но и того, чтобы это решение заняло место среди фундаментальных принципов деятельности любого правительства. ...такая обязанность не может быть переложена на следующее поколение... also to place it земля принадлежит ... живущим ... [67]

Просматривая статистику его времени (1789 год), Джефферсон вычислил, что средняя продолжительность жизни людей, достигших к тому времени 21-летнего возраста, равнялась 55 годам [68]. И поскольку уже спустя 19 лет после вступления в общественный договор с государством из жизни ушло бы большинство принадлежащих к одному поколению 21-летних людей, связавших себя соответствующим договором, он приходит к выводу, что общественный договор утрачивает силу по истечении 19 лет с момента его заключения [69]. Это правило применяется к конституциям, государственному долгу и ко всем законам. Каждый закон и каждая конституция естественным образом утрачивает силу в конце этого срока и придание силы любому закону или любой конституции за пределами этого времени совершается правом силы, а не силой права [70]. Таким образом, существует убедительный философский аргумент о том, что даже законы, которые принимаются большинством или единогласно, утрачивают силу по истечении некоторого периода времени, потому что одно поколение не может связать своим договором другое поколение. Поэтому, несмотря на то, что кто-то и разделяет теорию общественного договора, по которой большинство может связать своим договором любого, действие общественного договора все равно ограничено во времени. Одно поколение не может связать своим договором другое поколение.

Другая проблема, касающаяся обязанности граждан перед государством, связана с концепцией мажоритаризма, то есть диктатного поведения большинства по отношению к меньшинству. При мажоритаризме, если 51% принимает решение о внесении какого-нибудь положения в закон, то оставшиеся 49% должны согласиться с этим решением, не зависимо от того, хотят они этого или нет. Мажоритаризм - главный недостаток демократии, который терпят только из-за того, чтобы не нарушить функционирование демократии. Однако он представляет собой прагматический компромисс. Если для принятия любого решения требовалось бы единодушное согласие, правительства были бы не в состоянии принимать много законов, что, по мнению некоторых, было бы не столь уж и плохо [71]. Но то, что закон принимается большинством, еще не означает его соблюдения всеми по доброй воле, ведь значительное меньшинство может неодобрительно относиться к этому закону. Правительство - сила, не обращающая внимание на то, сколько людей могло бы одобрить принятие отдельного закона [72]. И там, где демократия является представительной, а не непосредственной, случается, что представители народа принимают закон, который не одобряется большинством граждан.

Концепция мажоритаризма связана с концепцией общественного договора, то есть представлением о том, что некая группа людей тем или иным образом вступила в договор с государством и что эти люди, тем самым, могут связать эти договором все население. Люди отказываются от части их свободы в обмен на определенные блага, которые могут быть предоставлены им правительством. Одни теоретики общественного договора, такие как Гоббс, утверждали, что люди отказываются ото всех их прав в обмен на защиту со стороны государства. Другие, такие как Локк, утверждали, что люди отказываются только от части их прав и могут требовать восстановления этих прав, если государство не справляется с выполнением его функций [73].

Некоторые интерпретаторы пошли дальше Джефферсона и Локка и доказывали, что не существует общественного договора и что подобные договоры, даже если они и существовали, не связывают собой никого из тех, кто не согласился с их условиями. Например, Спунер заявляет, что:

Конституция не обладает властью или обязательностью, которая была бы присуща ей по природе. У нее нет ни одного из этих свойств, если только она не выступает в качестве договора между людьми. Конституция даже не притязает на роль договора между ныне живущими людьми. Роль, на которую она претендует, - не более чем роль договора между людьми, жившими 80 лет назад. Кроме того, можно предположить, что она служит договором только для людей, достигших зрелого возраста, то есть дееспособных для того, чтобы заключать разумные обязывающие договоры. К тому же, как мы знаем из истории, только небольшая часть живших тогда людей была приглашена к обсуждению или участвовала в обсуждении конституции, либо ей было позволено выразить ее согласие или несогласие с конституцией каким-либо формальным способом. Те люди, которые официально дали их согласие, если таковые вообще существовали, теперь мертвы. Большинство из них мертвы уже на протяжении многих лет. И конституция, коль скоро она была их договором, утратила силу с их смертью. Они не обладали естественной властью или правом сделать ее обязательной для их детей. Связать своими договоренностями последующее поколение не только совершенно невозможно и они даже не стремились к этому. То есть конституция не притязает на роль договора между кем бы то ни было, за исключением ее современников, и не создает для них никакого права, власти или возможности связать ею кого-нибудь, помимо них самих [74].

Таким образом, выходит, что с философской точки зрения те, кто заявили бы о том, что налогообложение не является принудительным, потому что некие "люди" согласились на него, имели бы шаткие основания для таких утверждений. Налогообложение принудительно во всех случаях, когда оно вынуждает людей расставаться с их собственностью без их явно выраженного согласия.

В обществе, где ценятся свобода и частная собственность, добровольные формы сбора публичных доходов преобладают над формами принудительными. Если правительство рассматривается как слуга, а не хозяин народа, принуждение должно быть сведено к минимуму, а возможности для добровольных действий должны быть доведены до максимума. Формы сбора публичных доходов, не зависящие от принуждения (подобные лотереям и вознаграждениям за услуги), являются предпочтительными по сравнению с формами, основывающимися на принуждении.

Один из доводов, который приводится против добровольности в области государственных финансов, заключается в том, что правительство не может собирать необходимые ему денежные средства в добровольном порядке. Принуждение необходимо государству для того, чтобы выполнять его функции. И хотя обширность этого вопроса потребовала бы написания целой книги для его исследования, здесь все же можно высказать несколько соображений. Эта аргументация является, скорее, прагматичной, нежели философской или этической. И она предполагает, что принуждение необходимо, поскольку оно помогает собирать требующиеся денежные суммы. В ней не находится места для честности, справедливости и прав собственности.

Поэтому, даже если кто-то и согласен с тем, что принуждение необходимо для сбора требующихся денежных сумм, ему все же следует поинтересоваться величинами этих сумм. "Если цель свободного общества заключается в сведении принуждения до минимума и в предоставлении максимального простора для личного усмотрения, для того, чтобы сократить принуждение, необходимое для сбора денежных сумм, правительственные расходы должны удерживаться на низком уровне. А значит, должна быть минимизирована и роль правительства [75].

Б. Способность к уплате или соотношение благ с затратами на их получение?

Исходя из справедливости, все люди обязаны вносить взносы на общественные нужды в соответствии с возможностью и средствами каждого из них [76].

При этом существуют два диаметрально противоположных взгляда на налогообложение. Одни, кто поддерживают подход, предполагающий оценку способности к уплате, рассматривают

государство как властителя, который собирает дань со своих подданных, исходя из того, сколько они могут уплатить. Также они видят в государстве благодетеля, который распределяет налоговые льготы между нуждающимися в них. Говоря словами Карла Маркса: "От каждого по способностям, каждому по потребностям" [77].

Другие, кто придерживаются подхода, предполагающего оценку эффективности затрат на получение благ, рассматривают государство как слугу народа. Правительство оказывает услуги, а налогоплательщики платят за эти услуги. Те, кто получают больше благ от этих услуг, должны платить больше, а те, кто не пользуются отдельными правительственными услугами, не должны понуждаться к их оплате [78].

Из принципа соотношения благ с затратами на их получение вытекает, что должен существовать верхний предел величины налогового обязательства, сверх которой никто не будет обязан уплачивать налоги. Например, Леона Хелмсли, которая попала в тюрьму за уклонение от налогов [79], не понесла бы наказания, если налоговая система США была бы устроена в соответствии с принципом соотношения благ с затратами на их получение, поскольку величина уплаченных ею налогов, превышающая 100 миллионов долларов, превосходит полученные ею блага. Согласно принципу соотношения благ с затратами на их получение, она имела бы право на возвращение уплаченных налогов. Но, поскольку она уплатила на несколько миллионов меньше, чем с нее "причиталось" в соответствии с принципом способности к уплате, и из-за того, что она прибегла к противоправным средствам воспрепятствования правительству в оценке "надлежащей" величины налога, она была приговорена к тюремному заключению. Трудно поверить, что за все время федеральное правительство оказало ей услуги на сумму, превышающую 100 миллионов долларов. Все это выглядит как яркий пример эксплуатации экономически успешных граждан государством [80].

Реализация принципа способности к уплате приводит к эксплуатации. Правительство эксплуатирует производителей, то есть тех, кто создают богатство, и перераспределяет часть их дохода среди потребителей богатства - тех, кто пользуются различными правительственными программами. В этом смысле способность к уплате - принцип устройства паразитивистской системы налогообложения. Принцип соотношения благ с затратами на их получение пытается согласовать затраты с благами. Те, кто пользуются правительственными услугами, платят за них, а те, кто не пользуются ими, не принуждаются к их оплате. Таким образом, принцип соотношения благ с затратами на их получение кажется более честным, чем принцип способности к уплате, поскольку он более справедлив, чем эксплуатация. Поэтому при прочих равных условиях налог, основанный на принципе соотношения благ с затратами на их получение, является предпочтительным по сравнению с налогом, основывающимся на принципе способности к уплате. Но даже налоговая система, основанная на соотношении благ с затратами на их получение, не решает проблему получения чистых убытков налогоплательщиками, проблему оказания правительственных услуг, не заказанных налогоплательщиками, и проблему завладение деньгами налогоплательщиков без их согласия. Так что, если бы существовали степени скверны, можно было бы говорить, что налоговая система, основанная на принципе соотношения благ и затрат на их получение, менее порочна, чем налоговая система, основанная на принципе способности к уплате, так как первая базируется на возмещении затрат на оказанные правительственные услуги, а вторая - на эксплуатации. При этом обе системы плохи в том смысле, что каждая из них предполагает принуждение и завладение имуществом без согласия его собственников.

В. Выводы и последствия

Греховно ли уклонение от налогов? Безнравственно ли оно? Аргументы, которые выдвигались на протяжении столетий, не поддерживают точку зрения, согласно которой уклонение от налогов - грех. Налогообложение - завладение имуществом без согласия его собственника, что делает его равносильным грабежу. Но в нем, в отличие от обычного ограбления, в качестве грабителя выступает государство, а не человек. А завладение собственностью происходит неоднократно, что придает налогообложению сходство с эксплуатацией или использованием рабского труда. Назначение правительства с одобрения большинства избирателей, принявших

участие в предыдущих выборах [81], не изменяет сущности взимаемых им налогов. То, что налогоплательщики получают определенные блага от правительства, не изменяет моральной стороны налогообложения. Равно как и не изменяет моральной стороны налогообложения то, что вследствие уклонения от налогов одними налогоплательщиками добросовестные налогоплательщики могут быть вынуждены уплачивать больше налогов. Ведь налогообложение основывается в большей степени на грабеже, чем на уплате каждым членом общества того, что он морально обязан уплатить. И тем временем, пока теологи и другие утверждают, что существует обязанность уплачивать справедливые налоги, в действительности не существует самих справедливых налогов [82]. Все налоги - завладение имуществом без согласия его собственника и поэтому в них нет ничего справедливого даже тогда, когда часть налоговых поступлений расходуется на благие дела. Грабеж является несправедливым, независимо от того, тратит ли грабитель награбленное на раздачу еды бедным или на игру в азартные игры, употребление алкоголя и встречи с женщинами легкого поведения. Он несправедлив сам по себе, а не из-за того, на что тратится награбленное. Вместо того, чтобы относиться к уклоняющимся от налогов как к грешниками, более верным было бы считать грешниками сборщиков налогов, так как именно они содействуют завладению имуществом без согласия его собственников.

Если в уклонении от налогов нет ничего этически неверного, из этого следует, что юристы, бухгалтеры и финансовые менеджеры не должны нести ответственности за то, что советуют их клиентам уклоняться от налогов или даже помогают им уклониться от налогов. Тем не менее, можно с большой долей уверенности допустить, что значительное большинство, а может быть и все кодексы профессиональной этики юристов, бухгалтеров и финансовых менеджеров закрепили собой, что любой вид профессиональной деятельности, содействующий уклонению от налогов, является безнравственным и те, кто его осуществляют, подлежат ответственности. Этот запрет затрагивает Первую поправку, поскольку посягает на свободу консультанта советовать клиенту уклоняться от налогов. Консультанты не могут обсуждать с их клиентами уклонение от налогов, говорить им о способах уклонения от налогов и помогать им в уклонении от налогов, не подвергая себя риску быть подвергнутыми наказанию, что оказывает ограничительное воздействие на свободу слова. Между тем, пока предложение об исключении запрета на содействие уклонению от налогов из кодексов профессиональной этики еще выглядит крайне спорным, возможно, уже настало время для того, чтобы, по крайней мере, поднять этот вопрос. Если содействие уклонению от налогов не безнравственно, что, как представляется, соответствует действительности, выходит, что кодексы профессиональной этики, предусматривающие ответственность за дачу советов уклоняться от налогов, могут сами чинить несправедливость, поскольку предполагают наказания за содействие тому, что не является безнравственным.

Ссылки

(не приводятся - примечание переводчика)