

УДК 34.0[336.02:65.011.8]"1861/1899"

П.В. ЦИМБАЛ, канд. юрид. наук, доц.

Національний університет ДПС України

ПРАВОВІ НАСЛІДКИ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ ДРУГОЇ ПОЛОВИНИ ХІХ СТОЛІТТЯ

Аналізуються основні правові наслідки податкової реформи Росії другої половини ХІХ століття.

У зв'язку з проведенням реформи 1861 року були здійснені деякі зміни і в системі оподаткування - була змінена система збору промислового податку, введено оподаткування землі. Був встановлений в містах в 1863 році побудинковий податок у формі податку з нерухомого майна. Обкладенню підлягали жилі будинки, фабрики, заводи, театри, бані та будівлі з прибудовами, що належали до них [1, с.88-89].

В результаті цієї реформи, яку поміщики провели в своїх інтересах, більшість колишніх кріпаків одержали мізерні наділи землі, за які зобов'язані були сплачувати поміщикам і казні суми викупних платежів, що значно перешвищували вартість землі.

З середини 50-х років ХІХ століття знову погіршилося фінансове становище Російської імперії через величезні військові витрати. Причиною цього стала Кримська війна. В пошуках нових джерел прибутку Олександр II у 1863 році відмінив подушний податок з міщан і одночасно ввів "податок на нерухому власність в містах, посадах і містечках". Оподаткування підлягала вся нерухомість, що могла приносити прибуток - житлові будинки, фабрики, заводи, бані, склади, городи, сади тощо [2, с.85; 3, с.146].

Цей податок справлявся методом розкладання: щорічно визначалася сума на кожну губернію; губернські земські збори розподіляли її по містах і містечках, враховуючи вартість майна; в містах місцевими органами самоуправління проводилося розкладання на окреме майно. Однак основною проблемою при справлянні цього податку була відсутність єдиної досконалої методики оцінки міського майна. Це призвело до низької ефективності цього джерела поповнення казни [4, с.124].

Двічі, в 1863 та 1865 роках, Олександр II змінював порядок справляння промислових податків. Крім гільдійського збору, передбачалося введення білетного збору за всі лавки та промислові точки. Купці поділялися вже не на три, а на дві гільдії. В 1865 році розміри зборів залежали не від обсягів капіталів, а визначалися в залежності від виду торгівлі і промислу; класу місцевості (існувало 5 класів, якими встановлювалися географічні коефіцієнти), та обсягу торговельних і промислових оборотів, про які робилися висновки на основі кількості установ [4, с.125].

Вся торгівля поділялася на оптову, роздрібну та дрібну. Крім торгівлі, під промислове оподаткування підпадали: будівництво, утримання та найм купецьких суден; комісійні, експедиційні, маклерські та банківські операції; утримання різних контор, складів, погребів; укладання договорів про постачання товарів і підряди; виконання обов'язків торгових прикажчиків тощо [4, с.125].

Оподаткування підлягала купівля гільдійських та промислових свідоцтв на право торгівлі і промислів, а також купівля білетів на торгові та промислові установи. Збір за купецьке свідоцтво I гільдії для оптової торгівлі, незалежно від місцевості, складав 565 рублів, а за свідоц-

во II гільдії для роздрібною торгівлі міг складати, залежно від класу місцевості, від 40 до 120 рублів. Аналогічно диференціювалися і збори за промислові свідоцтва [4, с.125].

За кожну торгову або промислову установу власник повинен був також придбати білет. Залежно від класу місцевості і виду гільдійського чи промислового свідоцтва збір колився від 2 до 55 рублів. Однак було визначено, що власник одного свідоцтва I гільдії не може придбати більше 10 білетів на торгові установи, а власник свідоцтва II гільдії - більше 5 білетів. На свідоцтво по дрібній торгівлі дозволялося взагалі придбати лише 1 білет [4, с.125].

Крім значного, власники винокурень, пивоварень, медоварень, горілчанних цукрових заводів, поточювих фабрик зобов'язані були сплачувати особливі патентні збори.

Указом від 01.01.1863 року винні відкупки замінилися акцизним збором зі спиртних напоїв ("питейный налог") [1, с.88-89], який встановлювався 4 копійки за 1 градус міцності. До кінця ХІХ століття він поступово підвищувався і досяг 10 копійок за градус [4, с.126]. Крім цього, існували акцизи на топоти, сірники, цукор, гас, сіль, пресовані дріжджі, розважальні заходи, освітлювальні олії тощо.

В 1867 році всі оброки селян були перетворені на викупні платежі за отриману землю терміном на 44 роки [5, с.95; 2, с.86]; в 1875 році встановлений державний поземельний податок як єдиний податок, що сплачували зі своїх земель поміщики-дворяни.

Після реформи в 60-70-х роках ХІХ ст. збором податків в Росії відала губернська земська влада. В 1874 році податковий нагляд передається удільній поліції, зокрема справникам. Пізніше в 80-х роках були створені губернські удільні податки присутствія.

В 1880 році був скасований один із найтяжчих для населення податків - податок на сіль, видано нові статуту про збори за право торгівлі із промислів, гербовий збір, акциз на цукор, змінено митний тариф, приєднано до загальнодержавного - державний земський збір (з якого, власне, і виникає особливий державний поземельний податок), встановлені збори зі страхування, пасажирських квитків і вантажів.

У 1881 році міністром фінансів був призначений професор М.Х. Бурге. За його ініціативою 28.12.1881 року приймається закон про обов'язковий викуп ще не викуплених до того часу селянських оброків, зі зниженням норми викупних платежів на 20 % в порівнянні з встановленим згідно Положення від 19.02.1861 року.

З 01.01.1883 року був відмінений подушний податок для окремих категорій платників податку на загальну суму 19 млн. руб., а законом від 25.05.1885 року з 01.01.1886 року взагалі відмінений для всього населення Росії [5, с.96; 2, с.86; 6, с.65]. При цьому, згідно закону від 12.06.1886 року, був збільшений поземельний податок з колишніх казюньних селян на 45 % під приводом переведення їх з оброку на викуп. Був підвищений акциз на спирт.

Введений з 1882 року податок на спадщину стосувався всіх спадків і диференціювався залежно від ступеня спорідненості. Зі спадкоємців прямої лінії та членів подружжя стягували 1 % вартості успадкованого майна; з братів, сестер, племінників, пасинків – 4 %; зі спадкоємців “побічної” лінії – 6 %; зі спадкоємців, що не були родичами, – 8 %. Від оподаткування звільнялися спадки вартістю до 1000 рублів, сільськогосподарські змлі (успадковані особами сільського стану), а також майно, що надійшло державі, навчальним закладам, церкві, вченим [4, с.127].

У 1887 році були введені акцизи на нафтові масла та масла, що застосовувались для освітлення, в 1888 році акциз на сірники [1, с.96].

Зменшення і відміна викупних платежів в значній мірі компенсувалися підвищенням існуючих і введенням нових податків. Були збільшені акцизи на спирт, у 1881 році до 8 коп., а в 1885 році до 9 коп. за градус, на цукор, тютюн, підвищені гербовий збір, митні збори, за ряд імпортованих товарів, підвищені ставки податку з нерухомого майна, в 1,5 рази збільшений поземельний податок тощо [1, с.97].

Для сплати грошових податків більшість селян змушена була шукати побічних заробітків, займаючись визництвом, ремеслами, промислом тощо. Так, в Лебединському повіті при доході 2 руб. з одної десятини землі, селянин повинен був сплачувати 4,2 руб. [7, с.24-25]. Це призводило до того, що зубожілі селяни часто відмовлялися сплачувати податки та викупні платежі.

Російський уряд впроваджував все нові і нові податки і форми контролю за надходженням до бюджету. В 1885 році був введений податок на грошовий капітал. Об'єктом оподаткування були доходи, отримані від цінних паперів, в тому числі від вкладів в кредитні заклади і від вигравів по державних займах. Податок утримувався з джерела доходу при виплаті дивідендів за ставкою 5 %. В рік введення податку казна отримала 9,5 млн. руб. доходу, а пізніше в 1892 року – 12 млн. руб., в 1902 році – понад 17 млн. руб., а в 1908 році – 21,9 млн. руб. [8, с.51].

Окремо слід згадати і про так звані квартирний податок, доходи від якого постійно зростали. В 1885 році вони склали – 2,8 млн. руб., в 1900 році – 3,9 млн. руб., в 1908 – понад 6 млн. руб. [8, с.52].

На протязі 1881-1885 рр. в країні була проведена податкова реформа, в ході якої були відмінені соляний і подушний податки, введені нові податки і створена податкова служба [9, с.641; 10, с.15-16]. Після реформи основні надходження до державної казни були у вигляді акцизів на продукти, що споживалися і митні збори на товари, що завозилися.

Непрямі податки склали майже половину всього державного бюджету [10, с.16]. Паралельно зі здійсненням реформ в сфері оподаткування, за проєктом тодішнього міністра фінансів М.Х. Бурге, з метою здійснення постійного податкового нагляду на місцях 30.04.1885 року при Казенній палаті були введені посади податних інспекторів, загальною кількістю 500 осіб на всю Росію. Їх кількість залежала від кількості населення губернії (області) і від розвитку промисловості і торгівлі. З введенням цих посад були пов'язані надії на вдосконалення системи обліку і сплати податків.

При цьому зазначалось, що “обязанности податных инспекторовъ сводятся преимущественно къ непосредственному фактическому, а не канцелярскому дѣлу – къ ближайшему ознакомленію съ условиями хозяйственной дѣятельности и размѣрами получаемыхъ доходовъ, къ раскрытію и раслѣдованію различныхъ злоупотребле-

ний по укрывательству и умаленію показываемыхъ доходовъ” [11, с.44]. На податних інспекторів покладався обов'язок стежити за правильним стягненням податків на своїх ділянках, контролю господарської діяльності і розмірів одержаних прибутків, викривання різного роду зловживань, зокрема при зменшенні у звітах реальної суми прибутків, а також керівництво діяльністю податних “присутствій” в повітах [1, с.99; 9, с.641; 10, с.17], тобто був накладений контроль за своєчасним і повним надходженням платежів на всій території Росії. Вони фактично були місцевими податковими органами, оскільки мали в своєму підпорядкуванні ділянки – повіт, рідко два.

При введенні Державною Радою Росії посад податних інспекторів, на них були покладені досить складні обов'язки, які зводились до таких завдань:

- нагляд за торговим обігом, торговим збором, який поступає від реалізації товарів та правильним проведенням торгівлі взагалі;
- нагляд за нарахуванням і надходженням мита по безоплатному переході майна (внаслідок дарування тощо);
- участь в якості члеників Казенних палат в генеральних перевірках торгівлі;
- обов'язок очолювати повітові податні присутствія, утворених для розгляду додаткового збору з торгівлі і промислів;
- сприяння Казенним палатам по контролю за вартістю майна, яке підлягало обкладенню на користь казни;
- виконання доручень Казенної палати;
- нагляд за розкладкою і надходженням так званих окладних зборів (викупних платежів із сільських громад і поземельних зборів) та встановлення причин недоїмок по цих платежах;
- нагляд за застосуванням державного промислового податку;
- встановлення плати за квартири для обкладення міських жителів квартирним податком;
- виконання інших обов'язків, передбачених законом, в тому числі безпосереднього розслідування на місцях, проведення ревізій в повітових казначействах [8, с.53-54; 11, с.44-45].

Влітку 1885 року відбулося призначення перших 222 податних інспекторів, з яких 100 осіб мали вищу освіту, 75 – середню, 47 – нижчу [8, с.54].

М.Х. Бурге забезпечив їх детальною інструкцією – “наказом”, який містив більш широке коло обов'язків, ніж тих, які поклалися на податних інспекторів Державною Радою.

При притягненні майна до платежу казенних зборів податний інспектор повинен був наглядати, щоб всі землі були залучені до платежу поземельного податку, і перевіряти правильність податного рахунку землеволодіння, уточнювати прибутковість і цінність земельних угідь. Він був зобов'язаний перевіряти правильність розкладочних відомостей по податку з нерухомого майна, збирати відомості про склад спадщини і пересвідчуватися в повній сплаті мита. Для визначення вартості нерухомого майна в містах і посадах – перевіряти оцінки по зборах страховими і закладними оцінками, а також продажними цінами на будинки і найомними платежами за квартири.

Податному інспектору приписувалося збирати і надавати Казенній палаті детальні відомості про стан торгівлі і промисловості, наглядати за своєчасним прийняттям мір по стягненню недоїмки. Він повинен був визначити, в який період року селяни окремих поселень володіють найбільшими платіжними засобами від сільського господарства і промислів і чи відповідає цей період встановленим термі-

нам платежу.

Податні інспектори могли одноособово розкривати справи про порушення в установленні мита на право торгівлі і промислів. За дорученням управляючого Казенною палатою податний інспектор проводив виїзну ревізію казначейства.

Кожного року податний інспектор надавав звіт про свою діяльність, в який входив короткий огляд податкових відносин за минулий рік. В звіті показувався ступінь успішних надходжень казенних зборів і обставин, які впливали в цьому році на платіжну спроможність селянського населення. В звіт включались відомості про забезпечення селянського населення хлібом урожаю цього року як для продовольчих потреб, так і для посіву ланів, про джерела доходу в селянських господарствах, включаючи відходи і місцеві промисли, про "мирские" розходи і збори, про "мирские" капітали, і копhti сільських банків, умови використання кредитів тощо.

До закладів податної інспекції нагляд зі сторони казенних палат за торгівлею і промислами був дуже незначний. Раз в рік генеральну перевірку здійснювали чиновники з особливих доручень. Постійний же нагляд був покладений на волосних старшин і виборних торгових депутатів, які в значно більшій мірі турбувались про приватні інтереси купців і промисловців, ніж про поповнення державної казни. Ухилення від сплати торгового мита носило масовий характер.

За три роки (1882-1884 рр.), які передували створенню податної інспекції, торгове мито складало 61248 тис. руб. А за три роки після її створення (1886-1888 рр.) вони выросли до 72243 тис. руб. [8, с.55; 12, с.49]. Тільки в 1887 році за рахунок діяльності податної інспекції надходження в казну держави збільшились на 17,9% [8, с.55].

Другою важливою роботою податних інспекторів стала переоцінка в 1892 році міського нерухомого майна. На підставі даних податних інспекторів в 1893 році загальна сума податку збільшилась в порівнянні з минулим роком на 12%. Для порівняння можна привести приклад, що ріст цього податку на 12% був досягнутий за вісім років, з 1884 по 1892 роки [8, с.55].

В цілому в 1891 році доходи в казну Росії від прямих податків склали 13%, а від непрямих 63,5% [13, с.361; 8, с.50].

В 1898 році, оцінюючи роботу податних інспекторів, Державною Радою Росії зазначалось: "Як виконавчі органи Казенних Палат ці особи сприяли застосуванню більш вірних прийомів при нарахуванні і стягненні податків і зборів. Працею їх зібрані різносторонні дані про економічний стан населення, які були накладені в основу багатьох реформ, проведених в фінансовому законодавстві" [8, с.53-54; 14, с.102]. Були введені також посади помічників податних інспекторів з розподілом їх по найбільш важких ділянках.

Для нагляду за діяльністю податних інспекторів були введені посади ревізорів, які контролювали діяльність місцевих установ та податних інспекторів. Вони були в розпорядженні департаменту окладних зборів і виконували роль чиновників з особливих доручень [9, с.642; 15, с.11-12; 11, с.45].

Зусилля поліції і податних інспекторів по стягненню платежів були досить успішними: загальний підсумок недоїмок складав в 1897 році понад 99 млн. руб. або біля 5% всіх надходжень. За фактами виявлених порушень по Росії було складено 45578 актів, з яких лише в Санкт-Петербурзі було 5499, на підставі яких стягнуто штрафів

на суму 725184 руб. [9, с.642; 10, с.18].

Для виявлення реальної платоспроможності, розміру оббігу і прибутку платника податку податні інспектори зобов'язані були вивчати їх кредитні і банківські операції, встановлювати чи на власний капітал здійснюється комерційна діяльність, чи використовуються кредити, визначати умови заготівлі чи закупки товарів, виробництва і збуту продукції.

У відповідності з циркуляром Міністра фінансів "Про ретельне складання протоколів за порушення правил торгівлі" від 08.12.1882 р. податні інспектори в ході перевірок мали право входити в торгівлі і промислові заклади і інші місця, де здійснювалась торгівля чи промисел. При виявленні ними порушень податкового законодавства податні інспектори зобов'язані були негайно складати протокол.

Для контролю за торговими і промисловими підприємствами, які сплачували гільдійський збір, законом від 15.01.1885 р. були введені так звані податні "присутствия". При Казенних палатах створені особливі губернські податні "присутствия" під головуванням управляючого Казенною палатою, із шести осіб, які сплачували гільдійські збори і із шести кандидатів, вибраних в рівній кількості губернськими земськими зборами, міською думою губернського міста і місцевою громадою купців.

В губерніях, де були не введені земські і міські положення, члени "присутствия" призначались губернатором. Губернське податне "присутствие" розподіляло кожний рік суму додаткового "розкладочного" збору, що надходила з губернії, між повітами відповідно ступеню розвитку в них торгівлі і промисловості. В їх обов'язок входило слідкувати за правильним надходженням додаткового процентного збору за акціонерних громад і компаній, які повинні надавати йому свої звіти на протязі місяця з дня затвердження їх загальними зборами.

В повітах податні "присутствия" утворювались під головуванням податного інспектора або особи, яка була призначена управляючим Казенною палатою, шести членів, вибраних з осіб, що підлягали оплаті розкладочного збору в повіті. В столицях і найбільш значних містах були введені, на правах повітових, особливі міські податні "присутствия". Проти розкладки, зробленої податним "присутствием", платники мали право в місячний термін представляти заперечення, разом з якими розкладка подавалась на затвердження губернського податного "присутствия" [11, с.46].

Широке розповсюдження порушень податкового законодавства призвело до того, що пізніше в 1903 році в главу XVI Кримінального уложення "Про порушення постанов про огляд за промислами і торгівлі" були введені статті 327 і 328, які передбачали відповідальність за подібні дії.

Стаття 327 встановлювала кримінальну відповідальність за "поміщення в заявах, які подавались в розкладочні з промислового податку "присутствия", схильних до зменшення цього податку чи звільненню від нього завідомо неправдивих відомостей по оббігах і прибутках торгових чи промислових підприємств".

Стаття 328 встановлювала кримінальну відповідальність за "поміщення в звітах і балансах підприємств, які зобов'язані публічною звітністю, чи притриманих до них, або в додаткових повідомленнях чи роз'ясненнях по цих звітах завідомо неправдивих даних, що призводить до зменшення промислового податку або звільненню від нього, вчиненого членами правління, відповідальними агентами іноземних громад, бухгалтерами і взагалі особами, які підписами скріплювали невірні звіти, баланс або додатко-

ві до них відомості чи роз'яснення [9, с.643; 10, с.20-23].

Завдяки ним та іншим заходам урядові вдалося значно збільшити податкові надходження. Так, у 1891 році доходи від гербового збору склали 21577389 руб. У 1898 році цей вид податку, що постував в казну імперії, складав 21764000 руб. [9, с.602]. У 1891 році судове мито складало 795988 руб., а в 1898 році ця сума дорівнювала 1180000 руб. [9, с.605].

Крім того, в 1885 році був введений так званий реєстрний податок (5 % від доходів з грошового капіталу та цінних паперів) [2, с.86], в 1894 році – податок на помешкання, 1898 – система промислового податку, до складу якого входили: податок з нерухомого майна, податок з свідомств на торгівлю, відрахування з прибутків і акцизні збори [16, с.37]. Він поділявся за 4 класами місцевості і за розрядами підприємств. Було введено додатковий податок з промислового капіталу і процентний збір з прибутків акціонерних та інших підприємств (0,15 % від суми основних доходів).

У 1891 році з'явився новий митний тариф, що значно підвищував прибутки держави з митних зборів (з 8 % до 15 % від усіх державних прибутків) [2, с.86].

Після реформи 1861 року промисловий податок регулювався положенням про мито за право торгівлі і промислу від 09.02.1865 р., яким передбачалося обкладення підприємств за чисто зовнішніми, незалежно від розмірів вкладених в них капіталів і отриманого чистого прибутку [17, с.47].

На початку 1885 року було введено додаткові збори до промислового податку: 3 % - з прибутків, зобов'язаних публічною відповідальністю акціонерних підприємств, і розкладочний – з гільдійських підприємств. З 1889 р. до платежу розкладочного збору було залучено негільдійські підприємства, а з 1893 р. – акцизні фабрики і заводи. На той час 3 % збір було підвищено до 5 %, а загальну суму розкладочного податку – на 25 % [5, с.99].

Як наслідок проведених на той час заходів, в 1884-1893 рр. сума промислових стягнень досягла 40,5 млн. руб. [17, с.47].

ЛІТЕРАТУРА

1. Толкушкин А.В. История налогов в России. –М.: Юристъ, 2001. –432 с.

2. Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л. История податків та оподаткування в Україні: Навчальний посібник. –Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. –240 с.

3. Ходский Л.В. Основы государственного хозяйства. –СПб.: Типография М. Стасюлевича, 1901. –568 с.

4. Ярошенко Ф.О., Мельник П.В., Андрущенко В.Л., Мельник В.М. История оподаткування: Навчальний посібник. –Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. –242 с.

5. Нечай Н.В. Нариси з історії оподаткування // Вісник податкової служби України, 2002.

6. Нечай Н. Подушний податок: історія введення // Вісник податкової служби України. –2000. –№ 4. –С.63-65.

7. История міст і сіл Української РСР. Сумська область. –К., 1973. –694 с.

8. Черняк Д.Г. Налоги в рыночной экономике. –М.: Финансы ЮНИТИ, 1997. –383 с.

9. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права в 6-ти томах. –Т.І. Генезис налогового регулирования (В 2-х ч.). –Ч.І. –Харьков: «Легас», 2002. –665 с.

10. Кучеров И.И. Налоговые преступления: Учебное пособие. –М.: ЮрИнформ, 1997. –224 с.

11. Энциклопедический словарь Ф.А. Брокгауза и И.А. Ефрона Т. XXIV. –СПб., 1897. –С.44-46.

12. Ровинский К.И. Податная инспекция в России (1885-1910 гг.). –СПб., 1910. –С.49, 194-195.

13. Янжуль И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. –СПб., 1894. –500 с.

14. Озеров И.Х. Основы финансовой науки: Вып.1. Учение об обыкновенных доходах. –М.: Типография т-ва И.Д. Сытина 1908. –530 с.

15. Витте С.Ю. Конспект лекций о паролном и государственном хозяйстве, чтениях его имп. Высочеству Великому князю Михаилу Александровичу в 1900-1902 г.г. –СПб., 1912. –568 с.

16. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. –Харьков: Консум, 1997. –432 с.

17. Нечай Н. Финансисти епохи: реформатор Сергій Юлійович Витте // Вісник податкової служби України. –2000. –№ 4. –С.45-48.

Надійшла до редакції 14.06.2007

ЦИМБАЛ П.В. ПРАВОВЫЕ СЛЕДСТВИЯ НАЛОГОВОЙ РЕФОРМЫ ВТОРОЙ ПОЛОВИНЫ XIX СТОЛЕТИЯ

Анализируются основные правовые следствия налоговой реформы России второй половины XIX столетия.

TSIMBAL P.V. LAW CONSEQUENCES OF TAX REFORM OF THE SECOND HALF OF XIX CENTURY

The basic law consequences of tax reform of Russia of the second half of XIX age are analyzed.

Технічний редактор
Коректор
Відп. за випуск
Фото
Дизайн обкладинки
Комп'ютерна верстка
та оформлення

канд. техн. наук, ст. наук. співр. **І.В. Зозуля**
С.Г. Перцов
д-р юрид. наук, ст. наук. співр. **О.М. Головка**
С.Д. Коротенко
Н.М. Круглик, І.В. Зозуля
А.О. Зозуля

ISSN 1727-1584



Здано до набору 10.01.2008. Підписано до друку 25.01.2008. Формат 70x108/16.
Гарнітура Times New Roman. Друк офсетний. Ум.-друк. арк. 24,5. Обл. вид. арк.
25,2. Тираж 300 прим. Замовл. № . Замовлене.