

Освещен правовой режим исключительного положения по российскому законодательству XIX – начала XX ст. Исследована система чрезвычайного законодательства Российской империи, рассмотрена практика его применения.

This article is devoted to the state of emergency legal regime according to Russian legislation of XIX-th – beginning of XX-th centuries. The system of legislation of emergency in Russian Empire is researched; the practice of its implementation is considered in this article.

УДК 352.07(477.83)«18/19»

В. П. Кіселичник

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СЛУЖБИ В ОРГАНАХ МІСЬКОГО САМОВРЯДУВАННЯ ЛЬВОВА (ДРУГА ПОЛОВИНА ХІХ – ПОЧАТОК ХХ СТОЛІТТЯ)

Досліджено історико-правові процеси становлення та професіоналізації служби в органах міського самоврядування Львова другої половини ХІХ – початку ХХ століття. Аналіз цих процесів узгоджено з історією міського права Львова, показано, що професіоналізація міської служби була правовою відповіддю на виклики, зумовлені розвитком львівської міської громади, місцевого самоврядування та австрійського конституціоналізму.

Розробка науково обґрунтованої законодавчої стратегії розвитку державної служби в Україні є нагальною потребою українського суспільства, однією з найважливіших передумов зміцнення та розбудови правової держави. Як свідчить історична практика, формування державної служби є складним, багатограним процесом. Він може бути результативним у випадку дотримання певних вимог та умов і включає в себе послідовне здійснення низки науково-дослідних, законодавчих, нормативно-правових, організаційно-управлінських та інших дій. Науково-дослідне забезпечення цього процесу неминуче звертається до історико-правового досвіду державного управління та місцевого самоврядування в Україні. Цей досвід акцентує увагу на історико-правовому процесі професіоналізації державної служби та служби в органах місцевого самоврядування. Саме професійний службовець є носієм традицій і досвіду держави, самоврядування територіальних громад, державного та муніципального права. При цьому необхідно зауважити, що професіоналізація служби в органах місцевого самоврядування була тривалим історико-правовим процесом, який відрізнявся істотними особливостями порівняно з професіоналізацією державної служби. У періоди бездержавності України служба в органах місцевого самоврядування була школою для багатьох майбутніх українських державників і політиків. Володимир Целевич, один

© Кіселичник В. П., 2010

із знаних adeptів громадського самоврядування в Галичині наприкінці XIX – початку XX століття, зазначав: «Зокрема для нас українців, як недержавного народу, громадська самоуправа має велетенське значіння. Громада повинна у нас бути твердою, де до слушного часу маємо переховувати й зберігати національні сили й багатство, вона має бути кужнею, де гартуватимуться наші сили й національна свідомість» [1, с. 9].

Становлення професійної служби в органах місцевого самоврядування певним чином завершило або започаткувало чимало важливих історичних процесів. Відтак аналіз правового регулювання служби в органах місцевого самоврядування є невід'ємною складовою досліджень історії територіальних громад, місцевого самоврядування та муніципального права.

Метою цієї статті є історико-правове дослідження служби в органах міського самоврядування Львова другої половини XX – початку XIX століття, процесу її професіоналізації та регулювання міським правом.

Дослідження історії державної служби набуло систематичного науково-практичного характеру, про що свідчить підготовка п'ятитомної «Історії державної служби в Україні», перший том якої опубліковано 2009 року [2]. Авторський колектив документального дослідження справедливо вважає, що історичний пошук є вкрай актуальним для реформування державного управління та державної служби, адже саме відсутність опори на національний досвід державотворення у базовому законодавстві, наприклад, у Законі України «Про державну службу» та низці інших нормативно-правових актів, є наразі істотною перешкодою на шляху подальшого розвитку [2, с. 6].

Спеціальних досліджень історії служби в органах місцевого самоврядування українська історико-правова наука не має. Окремі знання, які мають узагальнювальний теоретичний характер [3] чи пізнавально-прикладний [4], здобуті як результат досліджень історії територіальних громад, місцевого самоврядування та муніципального права. Досліджуючи історію міського права Львова, ми виявили численні архівні матеріали стосовно служби в органах міського самоврядування. З'ясування суті та значення служби в органах міського самоврядування, її правового регулювання тривалий час знаходилося на периферії наукових інтересів не тільки правознавців, а й істориків. Проте інтерес до дослідження міського права Львова відновив увагу до цього інституту самоврядування, характерну для науковців-дослідників другої половини XIX – початку XX століття. Початки міської служби у м. Львові пов'язані з отриманням привілею на самоврядування у формі магдебурзького права. Проте коло посадових осіб та службовців, які б виконували свої функції

професійно, на постійній основі і за плату, в ті часи було невеликим. Реально ж інститут служби в органах міського самоврядування починає формуватися в умовах становлення забезпеченого законом права міської громади на самоврядування вже у другій половині XIX століття [5, с. 115]

Реалізація права львівської громади на самоврядування у другій половині XIX – початку XX століття виявилась початком формування не тільки локальної демократії та особливого виду публічної влади – самоврядної, а й формування професійної служби в органах самоврядування. Основою правового регулювання служби в органах міського самоврядування став статут, який був наданий громаді міста Львова 1870 року [6]. Хоча статут не містив норм, які б визначали поняття міської служби, проте визначав повноваження, порядок призначення та звільнення службовців магістрату як виконавчого органу міської ради. Так, зокрема, § 63 статуту встановлював, що до складу магістрату мали входити: президент, міські делегати, радники магістрату і службовці допоміжного персоналу. При цьому, президент міста, перший віце-президент і міські делегати, які входили до складу магістрату, одночасно були депутатами представницького органу міської громади. Отже, за винятком президента міста, першого віце-президента та міських делегатів, до складу виконавчого органу міської ради входили, як зазначалося у статуті м. Львова 1870 року, міські службовці, яких статті згаданого статуту класифікували за різними критеріями. Так, у § 54 статуту вказувалося про те, що президентів міста підпорядковуються міські службовці та працівники допоміжного персоналу, щодо яких він здійснював дисциплінарну владу. А § 72 поділяв міських службовців на дві категорії – тих, які працювали на постійній основі, та позаштатних працівників, які призначалися на контрактній основі. Зокрема, другий віце-президент, радники магістрату, начальники будівельного управління та рахункової палати, а також касир-бухгалтер, згідно зі штатним розписом, працювали на постійній основі. Найпоширенішим був поділ службовців органів міського самоврядування на міських службовців та міських слуг (працівників допоміжного персоналу), на службовців магістрату і службовців міських закладів громади. Спільними ознаками службовця органів міського самоврядування Львова означеного періоду були: 1) установлений міським правом особливий порядок призначення. Міська рада як представницький орган громади призначала на посаду другого віце-президента і всіх службовців рахункової палати за поданням президента міста, інших міських службовців та службовців громадських закладів – за поданням магістрату (виконавчого органу міської ради);

2) підпорядкування президентів міста та дисциплінарна відповідальність перед ним. Відповідно до своїх владних повноважень президент міста Львова був наділений правом призначити виплату заробітної плати службовцям, а також мав право відсторонювати окремих службовців на певний час від виконання своїх службових обов'язків. Це забезпечувало керівність міською службою; 3) певні обмеження для службовців. Зокрема, міські службовці не могли брати участь у вирішенні питань, які стосувалися їх приватних інтересів, чи інтересів їхніх дружин або ж родичів першого і другого ступеня споріднення, чи свояків; 4) наявність службових відзнак. Міська рада встановлювала зовнішні службові відзнаки для президента, віце-президента, делегатів та міських службовців, а також вирішувала питання щодо забезпечення уніформою міських слуг.

Отже, статут м. Львова 1870 року встановлював загальні заходи служби в органах міського самоврядування, види та правове становище службовців, порядок призначення їх на посаду та звільнення з посади, ієрархію службовців та їх відповідальність. Важливим результатом наших попередніх досліджень є висновок про те, що наданий міській громаді 1870 року статут на самоврядування був статутом загального типу, який дозволяв міським самоврядним органам здійснювати різноманітні функції. Однак це не єдиний правовий документ у системі міського самоврядування, який отримав назву статуту. Статутами також називалися документи, які визначали повноваження (регламентували організацію та діяльність) структурних підрозділів органів міського самоврядування чи окремих міських закладів (наприклад, статут товариства промисловців та міського промислового музею, статут статистичної комісії тощо). Окремим різновидом статутів були статути місцевих правил, які регулювали функції міських самоврядних органів у конкретній сфері. Таким, наприклад, був пенсійний статут для службовців (урядників) і міських слуг [7].

Найґрунтовнішими джерелами досліджень міської служби Львова другої половини XIX – початку XX століття були ухвали (постанови) і розпорядження органів міського самоврядування та посадових осіб громади. Чимало ухвал міської ради було спрямовано на професіоналізацію міської служби. Наприклад, на підставі ухвал міської ради від 6, 9, 16 і 23 березня 1899 року, а також 26 квітня 1900 року були прийняті «організаційні постанови для службовців та міських слуг» [8], якими запроваджувалися ранги для міських службовців аналогічно до рангів державних службовців. Так, п. 2 прийнятих «постанов» передбачав установлення восьми рангів для міських службовців, сім з яких відповідало семи нижчим рангам державних службов-

ців. Службові ранги міських службовців відповідно до п. 3 позначалися римськими цифрами від XII до V. Найнижчим був XII ранг, найвищим – V. Наприклад, відповідно до згаданих «постанов» у технічному відділі X ранг мав асистент, IX – ад'юнкт, VIII – інженер, старший інженер, VII – будівельний радник, VI – начальник департаменту, начальник міської рахункової палати; V – директор магістрату [8, арк. 602].

На відміну від ухвал (постанов) і розпоряджень органів міського самоврядування кількість інструкцій та службових приписів обмежена. Але ці правові документи містять ґрунтовний матеріал про міську службу, дозволяють зрозуміти природу її становлення та роль, співвіднести з тогочасною державною службою, тобто розглядати як порівняно самостійний інститут міського самоврядування, який потребував свого правового регулювання. Важливе значення для розуміння природи міської служби мало визначення статусу міського службовця (посадовця), його прав та обов'язків, відповідальності за свою професійну діяльність. Саме тому інструкції та службові приписи дають нам уявлення про засади функціонування міської служби, її основні завдання, про місце і роль службовців та їхню відповідальність у системі міського самоврядування Львова означеного періоду. Аналіз інструкцій та службових приписів, зокрема для міської виконавчої служби, міської санітарної служби, комісарів дільниць магістрату, міських наглядачів торгівлі, управліючих міською власністю та фундаціями, службовців лісового господарства та лісової охорони, магістрату королівського столичного міста Львова, свідчить, що професіоналізація була пріоритетним напрямком у розвитку міської служби. Зрештою, це засвідчив період підготовки названих документів. Наприклад, створена міською радою комісія для розробки організаційної структури магістрату дійшла висновку, що для добробуту громади та задоволення її потреб і інтересів усі важливі посади повинні були займати особи, які мали відповідний фах, тобто фахівці-спеціалісти. А для виконання робіт на визначений строк, які мали допоміжний характер, президент міста мав право призначати на контрактній основі службовців нижчих рангів: референтів, помічників (ад'юнктів) та практикантів [9, с. 159–160].

Отже, у перші роки після прийняття статуту м. Львова 1870 року було створено нормативне підґрунтя для становлення та розвитку служби в органах міського самоврядування. Саме у статуті м. Львова та інших нормативних актах, зокрема, і міської ради, львівська громада мала можливість самостійно визначати засади та систему міської служби. У зв'язку з тим формування та правове регулювання міської служби зазнавало

постійних новацій. Це, насамперед, стосується інститутів президента та міських делегатів. Інститут президентства у міському праві Львова [10] дає історичні підстави для відповідей на актуальні питання про місце і роль одноосібного органу в системі міського самоврядування, про співвідношення його прав і обов'язків як органу самоврядування та вищої посадової особи в системі міської служби, про дисциплінарну владу президента.

Для виконання ухвал міської ради президент наділявся виконавчо-розпорядчими функціями, він був керівником магістрату, спрямовував і контролював його діяльність. З огляду на те, що йому підпорядковувалися всі міські службовці та працівники допоміжного персоналу, згідно зі своїм статусом він був вищою посадовою особою у системі міського самоврядування Львова означеного періоду. Складовою його статусу як посадової особи була дисциплінарна влада (§ 54 статуту), яка надавала право президенту призначати, зокрема, виплату зарплати службовцям, а також відсторонювати окремих службовців на певний час від виконання їхніх обов'язків [10, с. 84]. Не менш цінним для становлення міської служби було запровадження і функціонування, відповідно до вимог міського статуту, у м. Львові специфічного інституту міських делегатів. Міські делегати обиралися з-поміж депутатів міської ради і забезпечували системний зв'язок органів міського самоврядування, насамперед міської ради як представницького органу громади і магістрату – виконавчого органу міської ради. Саме делегати міської ради безпосередньо здійснювали контрольні та наглядові функції міської ради, надавали допомогу президентові міста у виконанні його повноважень. § 74 регламенту міської ради поділяв повноваження делегатів на внутрішні – у складі магістрату і міських служб – та зовнішні, що полягали у контролі та нагляді за службовою діяльністю, громадськими роботами і місцевою поліцією. Реалізуючи внутрішні повноваження, делегати по чергово в алфавітному порядку брали участь у спільних нарадах та у прийнятті ухвал магістратом із правом вирішального голосу, опрацьовували і пропонували для розгляду президії магістрату проекти розпоряджень щодо різноманітних питань життєдіяльності громади, які належали до повноважень президента міста [11, арк. 357]. Кожний міський делегат мав право вимагати від члена президії міської ради або у референта президії, а також начальника міської служби чи закладу (установи) інформацію та пояснення з метою з'ясування, в якому стані перебуває розгляд або вирішення конкретної справи чи будь-якої іншої справи, переданої на розгляд департаментові або міській службі. При цьому делегат мав право вимагати

пред'явлення йому відповідних актів, висновків, протоколів, інших документів, рахунків, рапортів.

Оформлені відповідним чином пропозиції міські делегати подавали президентові міста, який і приймав рішення у справі або виносив конкретне питання на розгляд міської ради чи її секції.

До зовнішньої сфери повноважень делегатів належали контроль та нагляд за роботою міських самоврядних органів влади, за роботою закладів і публічних установ, які фінансово підтримувалися громадою, а також за діяльністю місцевої поліції. Про виявлені помилки, упущення, недоліки, зауваження чи пропозиції делегати повідомляли президентові в усній чи письмовій формі або робили записи у спеціальній книзі, яка зберігалася в президії міської ради. Регламент міської ради наділяв також делегатів надзвичайними повноваженнями. Так, у надзвичайних випадках, що не терпіли жодних зволікань, делегат мав право від імені президента міста діяти безпосередньо і видавати розпорядження та вимагати надання допомоги від міської варти, комісаріату, санітарного лікаря, а в разі потреби – і від державної поліції безпеки, про що особисто в той же день інформував президента міста [11, арк. 343].

Такі, достатньо широкі, повноваження міських делегатів вимагали певних зовнішніх атрибутів чи символів їх влади. Тому кожний делегат отримував від президента міста посвідчення та кольорову кокарду на підтвердження свого службового становища. При цьому слід зауважити, що повноваження делегатів припинялися лише відповідно до ухвали міської ради. Депутат, який втрачав свій мандат, водночас припиняв бути і міським делегатом.

Інститут міських делегатів був достатньо дієвим. Архівні матеріали, які містять списки членів міської ради за 1889–1891, 1893–1895 роки, дозволяють зробити висновок про активну діяльність міських делегатів у складі окружної шкільної ради, різноманітних фондів і фундацій, комітетів для будівництва сакральних (наприклад, костел св. Єльжбети), громадських будівель, наглядових рад навчальних закладів, кредитних установ тощо. Важливою і дієвою була роль міських делегатів у роботі міського бюро праці, міської дирекції поліції.

Отже, в умовах становлення і розвитку модерного міського самоврядування у м. Львові другої половини ХІХ – початку ХХ століття особливої актуальності набув інститут міських делегатів задля ефективного функціонування системи місцевого самоврядування. Міський делегат забезпечував не тільки системність міського самоврядування та його ефективність, а й зворотний зв'язок самоврядних органів із членами міської громади Львова.

Загалом зростання чисельності міської громади, розширення повноважень міських самоврядних органів та послуг, які надавалися членам громади, зумовило створення нових підрозділів міської служби та збільшення чисельності міських службовців. Водночас слід зауважити, що збільшення штату працівників виконавчого органу ради у другій половині XIX століття не було пропорційним до приросту міського населення. Так, упродовж 25 років кількість населення міста зростає втричі, а кількість чиновників магістрату, яких 1870 року було 362 особи, зростає в 1895 році до 532 осіб, що становило 48 % [12, с. 522]. Відповідно зростали витрати на утримання міських службовців. Підвищення їм заробітної плати розглядалося громадою та органами самоврядування як дієвий спосіб підвищення фаховості міських службовців та престижності міської служби в цілому.

Проте дефіцит міського бюджету не завжди дозволяв задовольняти зростаючі, внаслідок інфляційних процесів і дорожнечі в місті, вимоги службовців самоврядних органів про підвищення заробітної плати. Лише двічі наприкінці XIX століття (у 1879 і 1888 роках) їм у незначних розмірах підвищували заробітну плату. Усвідомлюючи себе професійною спільнотою, міські службовці для покращення свого матеріального становища і взаємодопомоги створили три товариства, які були засновані та функціонували як за матеріальної підтримки органів самоврядування, так і за рахунок вкладення особистих коштів. Це були «Товариство взаємодопомоги службовців магістрату і працівників міської виконавчої служби», «Товариство допомоги службовців рахункової палати і міської каси ім. Є. Мохнацького» і стипендіальний фонд ім. Р. Лишковського [13, с. 38].

Престижність міської служби обумовлювала також розвиток і пенсійного забезпечення. Зміни, які були внесені у пенсійний статут службовців і працівників міської виконавчої служби є березні 1898 року [7], вигідно відрізняли його від пенсійного статуту для державних службовців. Так, час повної вислуги для службовців міської громади становив 36 років, на державній службі – 40 років. Пенсія призначалася за окремими роками, на відміну від п'ятирічного строку на державній службі. Пенсійний статут для міських службовців встановлював термін перебування на посаді, згідно з яким службовець мав право на підвищення окладу. Передбачався в статуті і розмір такої доплати. Все це надавало хоч і незначні, але переваги та престиж міській службі.

Аналіз досвіду у сфері професіоналізації служби в органах міського самоврядування Львова другої половини XIX – початку XX століття дозволив виявити історичну основу розробки нових підходів до професіоналізації служби в органах місцевого самоврядування в сучасній Україні. Це, передусім, необхідність

оновлення законодавства України про службу в органах місцевого самоврядування, забезпечення спадкоємності кадрового потенціалу, систематичний контроль за професійним і моральним зростанням посадових осіб місцевого самоврядування, стабільність кадрового складу служби в органах місцевого самоврядування та постійне підвищення індивідуального професіоналізму посадових осіб органів місцевого самоврядування в сучасній Україні.

Список літератури: 1. Целевич В. Громадська самоуправа: практичний порадник про громади і самоуправління, бюджетові й податкові закони зі зразками замітів, відкликів і жалоб / В. Целевич. – Л. : Нац. об'єднання, 1930. – 167 с. 2. Історія державної служби в Україні : у 5 т. / О. Г. Аркуша, О. В. Бойко, Є. І. Бородін та ін. ; Голов. упр. держ. служби України ; Ін-т історії НАН України. – К. : Ніка-центр, 2009. – Т. 1. – 544 с. 3. Батанов О. В. Територіальна громада – основа місцевого самоврядування в Україні / О. В. Батанов ; Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України ; за заг. ред. В. Ф. Погорілка. – К., 2001. – 260 с. 4. Ярмиш О. Н. Харківське міське самоврядування на зламі століть: XIX–XX і XX–XXI. Досвід історії та сучасності [до 350-річчя Харкова] : монографія / О. Н. Ярмиш, О. М. Головка. – Х. : Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2004. – 372 с. 5. Кіселичник В. Правовий статус депутатів міської ради Львова другої половини XIX – початку XX століття / В. Кіселичник // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична. – 2009. – Вип. 3. – С. 113–123. 6. Dziennik ustaw i rozporządzeń krajowych dla Królestwa Galicyi i Lodomerji wraz z wielkiem Księstwem Krakowskiem. – 1870. – Część XXII. – № 79. 7. Statut emerytalny dla urzędników i sług Gminy król. stoł. miasta Lwowa. – ЛНБ ім. В. Стефаника НАН України, Відділ рукописів. – Ф. 5, спр. 4575/6. – Арк. 575–593. 8. Postanowienia organizacyjne dla urzędników i sług miejskich. – ЛНБ ім. В. Стефаника НАН України, Відділ рукописів. – Ф. 5, спр. 4575/6. – Арк. 595–615. 9. Кіселичник В. Міське право та самоврядування громади Львова (друга половина XIX – початок XX століття) / Василь Кіселичник : монографія. – Л. : ЛьвДУВС ; Край, 2008. – 352 с. 10. Кіселичник В. Інститут президентства у міському праві Львова (друга половина XIX – початок XX століття) / В. Кіселичник // Вісник Національної Академії прокуратури України. – 2010. – № 2. – С. 80–86. 11. Porządek czynności dla Rady król. stoł. miasta Lwowa. ЛНБ ім. В. Стефаника НАН України, Відділ рукописів. – Ф. 5, спр. 4575/6. – Арк. 338–385. 12. Miasto Lwów w okresie samorządu, 1870–1895. – Lwów : Gmina król. stoł. miasta Lwowa, 1896. – 719 s. 13. Magistrat miasta Lwowa przez Edmunda Lukasa i L. G. Dziubińskiego. – Lwów : Nakładem Gminy król. stoł. miasta Lwowa, 1896. – ЛНБ ім. В. Стефаника НАН України, Відділ рукописів. – Ф. 5, спр. 4575/6. – Арк. 519–561.

Надійшла до редколегії 13.12.2010

Исследованы историко-правовые процессы становления и профессионализации службы в органах городского самоуправления Львова второй половины XIX – начала XX века. Анализ этих процессов согласовано с историей городского права Львова, показано, что профессионализация городской службы была правовым ответом на вызовы, обусловлены развитием львовской городской громады, местного самоуправления и австрийского конституционализма.

Historical and legal processes of renovation and professionalization of service in the institutions of city self-government of Lviv in the second half of the XIX-th – beginning of the XX-th centuries are researched. The analysis of these processes is coordinated with the history of Lviv municipal law; it is shown that professionalization of municipal service was the legal answer to the challenges caused by the development of Lviv city community, city self-government and Austrian constitutionalism.

УДК 336.22:94

В. А. Греченко, В. В. Греченко

ЕВОЛЮЦІЯ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У НОВІТНІЙ ЧАС

Досліджено практику застосування податку з доходів фізичних осіб протягом XX ст. на прикладі США, Японії, СРСР, виявлено її основні тенденції.

У попередній публікації нами було зроблено спробу відстежити розвиток (основні етапи) становлення податку з доходів фізичних осіб до початку XX ст. [1]. Дана стаття є продовженням цієї розвідки і має на меті дослідити трансформацію податку з доходів фізичних осіб у XX ст.

У США прибутковий податок було введено лише у 1913 р., що потребувало навіть змін до Конституції США. Спочатку податок приносив досить скромні надходження, але Перша світова війна зробила його центром державних фінансів. Протягом XX ст. ставки змінюються досить часто, що чітко відображає кон'юнктуру фінансової сфери. У 1918 р. з'являється гранична ставка 77 % (на доходи вище \$1 000 000) для фінансування воєнних витрат під час Першої світової війни. До 1929 р. гранична ставка вже знижується до 24 %. У 1932 р. (Велика депресія) вона збільшується до 63 %, досягаючи 94 % у 1945 р. (Друга світова війна). У 1964 р. гранична ставка зменшується до 70 %, у 1982 – до 50 %, у 1988 – до 28 %. Зараз у США встановлено прогресивне оподаткування – 6 ставок від 10 до 35 % [2].

Слід зазначити, що у 1993 р. був опублікований так званий закон Хаузера, висунутий американським економістом Куртом Хаузером. Він відмітив, що надходження від податку з доходів у післявоєнні часи приблизно рівні і складають 19,5 % від ВВП, незважаючи на суттєві зміни рівня податкових ставок від 90 до 28 %. Таким чином стверджується, що надходження від цього податку не залежать від ставок. Критики цієї теорії вважають, що аналізуючи залежність між ставками і податковими доходами треба враховувати й низку інших факторів: норми прибутку, доходи від соціального страхування тощо.

У Японії оподаткування доходів було запроваджено в 1887 р. Оскільки рівень економічного розвитку був усе ще

© Греченко В. А.,

Греченко В. В., 2010