И. Озеровъ.

ГЛАВНѢЙШІЯ ТЕЧЕНІЯ

ВЪ

РАЗВИТІИ ПРЯМОГО ОБЛОЖЕНІЯ

ВЪ ГЕРМАНІИ

ВЪ СВЯЗИ СЪ ЭКОНОМИЧЕСКИМИ И ОБЩЕСТВЕННЫМИ УСЛОВІЯМИ.

С.-ПЕТЕРБУРГЪ.
Типографія В. Киршбаума. Дворц. площ., д. М-ва Финансовъ.
1899.


601

336.2
03е. 03 02
Перевірено
9(и)3
О-46
336.21
О-46-г. т.

И. Озеровъ.

ГЛАВНѢЙШІЯ ТЕЧЕНІЯ

въ

РАЗВИТІИ ПРЯМОГО ОБЛОЖЕНІЯ

въ Германіи

въ связи съ экономическими и общественными условіями.

25534
ФУНДАМЕНТАЛЬНА БІБЛІОТЕКА
БИБЛІОТЕКА № 21233 1954 г. Фин. экономический
Харьковский Институт Народ. Хозяйства Библиотека

По опредѣленію юридическаго факультета Императорскаго Московскаго университета печатать разрѣшается.

И. д. декана *А. С. Алексѣевъ*.

24 Сентября 1899 г.

Предисловіе.

Предлагаемая нами теперь вниманію публики работа является продолженіемъ нашей первой работы „Подоходный налогъ въ Англіи. Экономическія и общественныя условія его существованія. Москва. 1898". Если въ первой части нашего труда мы ставили своей задачей показать условія устойчиваго существованія подоходнаго обложенія въ налоговой системѣ и условія равномѣрнаго распредѣленія при посредствѣ него налоговаго бремени среди плательщиковъ, то въ этой второй части мы ставимъ себѣ цѣлью выяснить тѣ условія, которыя неизбѣжно ведутъ въ настоящее время къ подоходному обложенію. Констатировавъ фактъ быстраго и повсемѣстнаго распространенія за послѣднее время подоходной формы обложенія, мы поставили себѣ вопросъ, чѣмъ объяснить себѣ это явленіе, подъ вліяніемъ какихъ факторовъ система прямыхъ объективныхъ налоговъ теперь почти повсемѣстно вытѣсняется подоходнымъ обложеніемъ или даже превращается въ послѣднее? Это, дѣйствительно, характерная черта эволюціоннаго процесса за послѣднее время въ системахъ прямого реальнаго обложенія. Съ другой стороны, когда финансовыя потребности побуждаютъ въ настоящее время государственную власть къ введенію новаго члена прямого реальнаго обложенія (налогъ на капиталъ), то нерѣдко этотъ послѣдній отливается въ подоходную форму, и мы опять спрашиваемъ: подъ вліяніемъ какихъ причинъ прямому обложенію теперь придается именно эта форма, а не какая-либо другая? Въ томъ же направленіи совершается эволюціонный процессъ и въ сферѣ прямыхъ классныхъ налоговъ. Очевидно здѣсь есть какія-то общія причины, направляющія эволюцію именно на этотъ путь. Такимъ образомъ подоходное обложеніе завоевываетъ себѣ мѣсто троякимъ путемъ: или оно разомъ вводится, или постепенно развивается: 1) изъ класснаго

личнаго налога или 2) изъ прямого реальнаго обложенія. Прослѣдить два послѣдніе пути развитія, въ особенности же третій, уяснить себѣ главнѣйшія причины развитія, намѣтить основные моменты этого процесса, подчеркнуть неизбѣжность его при современныхъ экономическихъ и общественныхъ условіяхъ — вотъ задача автора. Но несмотря на то, что отмѣченное нами явленіе имѣетъ уже свою исторію, наша наука, занятая болѣе догматическимъ описаніемъ явленій, чѣмъ научнымъ анализомъ причинъ, обусловливающихъ эту послѣдовательность, удѣляла слишкомъ мало вниманія этому, можно сказать, центральному факту въ развитіи прямого реальнаго обложенія за послѣднее время, а потому и попытокъ объясненія этого факта въ нашей литературѣ очень немного, да и тѣ, которыя имѣются, представляются очень односторонними и во всякомъ случаѣ далеко неисчерпывающими вопроса: вниманіе авторовъ случайно сосредоточивалось на томъ или иномъ фактѣ или группѣ ихъ, входящихъ въ циклъ причинъ, обусловливающихъ отмѣченный нами выше эволюціонный процессъ, и нерѣдко этотъ фактъ, случайно выхваченный изъ цикла другихъ фактовъ, окрашивалъ все теоретическое построеніе даннаго автора по объясненію интересующаго насъ явленія. Выборъ того или иного факта зависитъ конечно въ значительной степени отъ психологіи автора, отъ принадлежности его къ той или другой школѣ (ср. Вагнера и Леруа-Болье и т. д.). Подвергнувъ анализу объясненія этого явленія, совершающагося теперь на нашихъ глазахъ въ налоговой системѣ, которыя даются въ современной литературѣ, и убѣдившись въ ихъ несостоятельности или односторонности, мы были вынуждены приняться за анализъ современнаго экономическаго и общественнаго строя, и въ немъ искать причинъ интересующаго насъ явленія. Путемъ сравнительнаго анализа системы реальнаго и подоходнаго обложенія и тѣхъ экономическихъ условій, которыя предпосылаются той или другой изъ нихъ, намъ думается, мы въ состояніи были намѣтить себѣ основные факторы, ведущіе къ реорганизаціи современной системы реальнаго обложенія. Такъ, реальная система предполагаетъ отсутствіе факта задолженности, вялый темпъ экономической жизни, игнорируетъ меньшую налогоспособность малоимущихъ классовъ...—но въ настоящее время пульсъ экономической жизни начинаетъ быстрѣе биться, задолженность растетъ, интересы малоимущихъ получаютъ признаніе въ законодательствѣ и т. д.—все это дѣлаетъ непригодной при обложеніи оцѣнку до-

хода плательщиковъ по кадастру, по внѣшнимъ признакамъ, напрашивается вычетъ долговъ, становится необходимымъ освобожденіе отъ налога Existenzminimum'a, обложенія не отдѣльныхъ парцеллъ дохода плательщика, а всей совокупности послѣдняго и т. д., однимъ словомъ, суммируя постулаты, предъявляемые новыми экономическими и общественными отношеніями къ организаціи прямого обложенія, мы приходимъ къ общеподоходной формѣ...,

Повѣрка полученныхъ такимъ путемъ выводовъ на фактахъ развитія подоходнаго обложенія въ группѣ германскихъ государствъ — Баденѣ, Баваріи, Саксоніи, Вюртембергѣ, Ангальтѣ, Саксенъ-Веймарѣ, Пруссіи, отчасти во Франціи и Соединенныхъ Штатахъ—вполнѣ подтверждаютъ наши выводы, полученные путемъ сравнительнаго теоретическаго анализа той и другой системы обложенія и соотвѣтствующаго имъ экономическаго и соціальнаго строя.

Итакъ, анализируя современный экономическій и общественный строй и постулируя изъ характерныхъ чертъ послѣдняго къ организаціи обложенія, мы приходимъ къ подоходной формѣ; исходя же изъ подоходной формы обложенія и анализируя ея предпосылки, мы снова приходимъ къ современному экономическому и общественному строю со всѣми его характерными чертами. Факты подтверждаютъ эти выводы....

Ставя своею задачею изученіе условій эволюціи системы прямыхъ объективныхъ налоговъ въ подоходную форму обложенія, мы и прослѣживаемъ этотъ эволюціонный процессъ не только въ его динамикѣ, но, такъ сказать, и въ его разрѣзѣ, на застывшихъ уже на разныхъ стадіяхъ развитія очень интересныхъ, такъ называемыхъ, парціальныхъ формахъ подоходнаго обложенія, которымъ наука почти не придавала значенія, а между тѣмъ въ теоретическомъ отношеніи эти парціальныя формы—отдѣльные члены реальной системы, пріостановившіеся въ данный моментъ въ своемъ развитіи на пути отъ реальной формы въ подоходную—чрезвычайно интересны, и игнорированіе литературой этихъ формъ только лишній разъ подчеркиваетъ младенческое состояніе нашей науки, которая больше занимается вопросами финансовой политики, „что должно быть", а не вопросомъ: „что и почему?" и тѣмъ самымъ обрекаетъ себя на партійность и безплодность. Въ нашей литературѣ финансовая политика зачастую по-

глощаетъ ученаго и оттого нерѣдко работы—не что иное, какъ сборникъ рецептовъ на разные случаи финансовой жизни.

Нѣсколько подробнѣе мы останавливаемся на болѣе чистомъ типѣ подоходнаго налога, который теперь только существуетъ—прусскомъ. Анализъ конструкціи послѣдняго рѣзко оттѣняетъ основные контрасты въ построеніи подоходнаго обложенія и прямыхъ объективныхъ налоговъ. Этотъ анализъ съ выпуклостью и яркостью рисуетъ намъ ту форму обложенія, которая въ настоящее время наиболѣе пригодна съ точки зрѣнія новыхъ соціальныхъ условій. Попутно мы даемъ анализъ „декларативнаго метода“ оцѣнки доходовъ въ виду кардинальнаго значенія послѣдняго какъ метода кадастраціи доходовъ для новой интересующей насъ формы обложенія и по возможности выясняемъ всю неизбѣжность перехода къ этой новой методѣ при современной экономической обстановкѣ и появленіи новыхъ объектовъ обложенія.

Процессъ эволюціи прямыхъ объективныхъ налоговъ очень сложенъ; послѣ созданія тѣмъ или инымъ путемъ подоходнаго обложенія, реальная система или еще цѣликомъ, или въ формѣ осколковъ (обычно поземельный налогъ) продолжаетъ существовать и мы далѣе ставимъ себѣ вопросъ о будущихъ судьбахъ этой системы, о той функціи, какую она можетъ выполнять въ системѣ обложенія, и въ какомъ направленіи экономическія и общественныя отношенія намѣчаютъ ей дальнѣйшій процессъ измѣненій, и по этому вопросу жизнь располагаетъ уже очень интересными, но до сихъ поръ еще почти не изслѣдованными данными.

Матеріаломъ для нашей работы въ этой части послужила главнымъ образомъ Германія: здѣсь гораздо ярче отпечатлѣлся этотъ эволюціонный процессъ, чѣмъ въ какой-либо другой странѣ, но отчасти мы вводимъ сюда и данныя объ обложеніи и реформаторскихъ стремленіяхъ въ штатахъ Сѣверной Америки, данныя французской налоговой практики (проектъ внѣпарламентской коммисіи 1894 г., удивительно ярко подчеркивающій нашу основную мысль) и нѣкоторыхъ другихъ странъ.

Наша работа является первой какъ по данному вопросу, такъ и по самой постановкѣ послѣдняго, а во всякомъ началѣ неизбѣжны опущенія, пропуски и пробѣлы, почему мы и просимъ заранѣе снисходительнаго отношенія. Финансовая наука страдаетъ нерѣдко смѣшеніемъ задачъ чистой науки съ задачами практической финансовой политики, содержаніемъ которой яв-

ляется выраженіе мнѣній того или другого автора по данному вопросу или группѣ вопросовъ. Излагать свои пожеланія, нерѣдко даже не справляясь со степенью ихъ осуществимости, конечно, гораздо легче, чѣмъ точно анализировать причинную связь явленій. И авторы работъ по вопросу, составляющему теперь предметъ нашей работы, обычно избираютъ этотъ послѣдній путь и, вмѣсто анализа и объясненія того или другого явленія, даютъ свои pia desideria; большею частью они даже не задаются вопросомъ, имѣютъ ли эти послѣднія подъ собой почву въ экономическихъ и общественныхъ условіяхъ своего времени.

Въ нашей работѣ мы касаемся нѣкоторыхъ теоретическихъ вопросовъ изъ области техники подоходнаго обложенія, анализъ же другихъ теоретическихъ вопросовъ мы отлагаемъ до слѣдующаго тома, который главнымъ образомъ будетъ посвященъ исторіи попытокъ введенія подоходнаго обложенія въ Россіи и выясненію вопроса, возможно ли подоходное обложеніе при современныхъ экономическихъ и общественныхъ условіяхъ въ Россіи и въ какой формѣ этотъ налогъ можетъ быть у насъ осуществленъ. Въ этой работѣ, какъ и въ предшествующей, мы пользуемся литературой всѣхъ главнѣйшихъ странъ, на сколько это позволяли условія нашей работы, въ особенности же нѣмецкой. Пруссія дала чистый типъ подоходнаго налога и показала намъ развитіе подоходнаго налога изъ классныхъ налоговъ. Другія германскія государства вскрываютъ намъ процессъ эволюціи подоходнаго налога изъ прямыхъ реальныхъ налоговъ и вмѣстѣ съ Пруссіей поднимаютъ завѣсу на будущія судьбы реальной системы (Ertragssteuern). Собраны матеріалы и выполнена работа большею частію въ періодъ заграничной командировки въ 1895—98 г.г. и затѣмъ въ послѣдующую лѣтнюю заграничную поѣздку въ 1898 г. Въ Россіи работа очень затруднялась вслѣдствіе отсутствія возможности дѣлать нужныя справки (такъ какъ многое изъ литературы, на которой построена работа, совершенно нельзя достать въ Москвѣ), такъ что за невозможностью провѣрить, когда возникали сомнѣнія по какому-либо вопросу, приходилось во время печатанія кое-что выпускать.

Вспоминая о лицахъ и учрежденіяхъ, которымъ мы обязаны содѣйствіемъ выполненію нашей работы, мы прежде всего обращаемся съ искренней благодарностью къ нашему глубокоуважаемому учителю академику Ив. Ив. Янжулу, который непрестанно поощрялъ насъ въ этой кропотливой, можно сказать, мозаичной

работѣ. Затѣмъ считаемъ своимъ пріятнымъ долгомъ выразить нашу признательность русскому посольству и проф. Rob. Meyer'у въ Вѣнѣ, барону фонъ-Гольштейну и вюртембергской дирекціи прямыхъ налоговъ въ Штутгартѣ, русскому посольству въ Берлинѣ, русской миссіи въ Баденѣ, Gehe-Stiftung въ Дрезденѣ, нашему финансовому агенту въ Парижѣ г. А. Рафаловичу — во всѣхъ этихъ учрежденіяхъ и лицахъ мы нашли любезную готовность помочь намъ въ трудной задачѣ собиранія матеріаловъ. Вслѣдствіе малой доступности нужныхъ намъ матеріаловъ и ихъ разбросанности, мы вынуждены были ѣздить и собирать ихъ на мѣстахъ, и здѣсь любезно помогали намъ оріентироваться въ этомъ сложномъ матеріалѣ мѣстныя министерства финансовъ, которымъ приносимъ здѣсь нашу живѣйшую благодарность. Особой признательностью мы обязаны М. М. Ѳедорову, редактору „Русскаго Экономическаго Обозрѣнія", любезно пріютившему нашу работу на страницахъ упомянутаго журнала, гдѣ она подъ нѣсколько другимъ заглавіемъ и появилась почти цѣликомъ (1899 г. №№ 1—6 и 8 и 1898 г. № 6).

Ив. Озеровъ.

Москва,
4 сентября 1899 г.

Оглавленіе.

стр.

Предисловіе . . . . . I—VI

Глава I. Экономическія и соціальныя основы подоходнаго обложенія.

I. Критика воззрѣній Лоріа, Ад. Вагнера и др. 1
II. Характеристика системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и строй экономическихъ отношеній, соотвѣтствующій имъ 17
III. Основные моменты современнаго экономическаго строя, вліяющіе на систему прямого обложенія 25

Глава II. Анализъ факторовъ современнаго экономическаго строя, ведущихъ къ подоходному обложенію.

I. Поземельная задолженность, попытки вычета долговъ и проектъ Гофмана 34
II. Поземельный кадастръ 48
III. Патентная система промысловаго обложенія 56
IV. Вліяніе коньюнктуры и теорія Лоренца Штейна. 63
V. Неэластичность системы прямыхъ объективныхъ налоговъ и интересы фиска въ реформѣ послѣднихъ 71
VI. Соціальные мотивы введенія подоходнаго налога. 82

Глава III. Развитіе подоходнаго налога на почвѣ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern).

I. Общія замѣчанія. 110
II. Парціальное подоходное обложеніе въ Баваріи 120
III. Подоходный налогъ въ Баденѣ и тенденція къ реформированію системы прямыхъ реальныхъ налоговъ 127
IV. Развитіе прямыхъ реальныхъ налоговъ въ Вюртембергѣ, въ Ангальтѣ и Саксенъ-Веймарѣ 144
V. Проектъ реформы прямыхъ налоговъ во Франціи, предложенный коммисіею 1894 г. 169

Глава IV. Подоходный налогъ въ Пруссіи.

I. Краткій историческій очеркъ до 1873 г. 181

II. Исторія подоходнаго налога съ 1873 по 188¾ годъ 192
III. Проектъ налога на капиталъ въ Пруссіи 201
IV. Необходимость введенія декларації 203
V. Дѣйствующее законодательство въ Пруссіи о подоходномъ налогѣ. Его тенденціи 208
VI. Организація оцѣночныхъ учрежденій въ Пруссіи и процессъ обложенія 217
VII. Результаты подоходнаго обложенія въ Пруссіи 224
VIII. Параллель между англійскимъ и прусскимъ подоходнымъ обложеніемъ 236
Приложеніе къ гл. IV. Косвенная декларація 240

Глава V. Сфера примѣненія и постановка декларації въ подоходномъ обложеніи.

I. Декларація въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ 251
II. Декларація въ подоходномъ налогѣ 258
III. Анкета о декларації 263
IV. Сфера приложенія декларації 267
V. Каково должно быть содержаніе декларації 275

Глава VI. Судьба прямыхъ объективныхъ налоговъ послѣ введенія подоходнаго обложенія. 284

Приложеніе къ гл. VI. Австрійская реформа прямого обложенія 1896 г. 309

Глава VII. Заключеніе. 318

Глава I.

Экономическія и соціальныя основы подоходнаго обложенія.

I. Критика воззрѣній Лоріа, Ад. Вагнера и др.

Подоходный налогъ существуетъ теперь въ той или другой формѣ въ Англіи, Австріи, Пруссіи, Италіи, Баденѣ, Баваріи [1]), Гессенѣ, Саксоніи, Вюртембергѣ и во многихъ мелкихъ нѣмецкихъ государствахъ: Ангальтѣ, Липпе-Детмольдѣ, Мекленбургъ-Шверинѣ, Мекленбургъ-Стрелицѣ, Ольденбургѣ, Рейссѣ Старшей Линіи, Рейссѣ Младшей Линіи, Саксъ-Альтенбургѣ, Саксъ-Кобургѣ, Саксъ-Готѣ, Саксъ-Мейнингенѣ, Саксъ-Веймарѣ, Эйзенахѣ, Шаумбургъ-Липпе, Шварцбургъ-Рудольфштадтѣ, Шварцбургъ-Сондергаузенѣ, Вальдекѣ, Бременѣ, Гамбургѣ, Любекѣ и далѣе—великомъ герцогствѣ Люксембургѣ, Норвегіи, Голландіи, Португаліи, Сербіи, Швеціи, Даніи, и во многихъ швейцарскихъ кантонахъ: Аргау, Базелѣ-округѣ, Базелѣ-городѣ, Бернѣ, Фрейбургѣ, Женевѣ, Граубюнденѣ (Grisons), Люцернѣ, Невшателѣ, С.-Галлѣ, Шаффгаузенѣ, Золотурнѣ, Тессинѣ, Унтервальденѣ (le Haut), Тургау, Ури, Валлисѣ, Ваадтѣ, Цугѣ, Цюрихѣ, Гларусѣ, Аппенцелѣ (a. Rh.) [2]), въ австралійскихъ колоніяхъ Англіи: Но-

[1]) Мы включаемъ здѣсь и страны съ такъ называемыми парціальными формами подоходнаго обложенія, т. е. когда облагается чистый доходъ, но не весь, а изъ одного источника или нѣсколькихъ. Какъ мы увидимъ далѣе, провести границу между подоходнымъ налогомъ и парціальными въ дѣйствительной жизни очень трудно (см. болѣе подробное объясненіе этого термина въ одной изъ слѣдующихъ главъ).

[2]) Датъ дѣйствующихъ законодательствъ перечисленныхъ выше странъ я не привожу здѣсь, такъ какъ ихъ легко можно найти или въ изданіи французскаго министерства финансовъ: „L'impôt sur le revenu et l'impôt sur les revenus dans les pays étrangers. Paris. 1894"—для всѣхъ странъ, поименованныхъ

вомъ Южномъ Уэльсѣ [1]), Викторіи [2]), Южной Австраліи [3]), Тасманіи [4]), Новой Зеландіи [5]) и во многихъ другихъ англійскихъ колоніяхъ, какъ-то въ канадскихъ владѣніяхъ ея: на островѣ Принца Эдуарда [6]), Британской Колумбіи [7]), Квебекѣ [8]). Онтаріо [9]), Новой Скотіи (Scotia) [10]), Новомъ Брунсвикѣ [11]), сѣверо-западныхъ провинціяхъ [12]) и далѣе— въ Тринидадѣ [13]), С.-Винцентѣ [14]), Доминикѣ [15]), Сейшельскихъ островахъ [16]), Индіи [17]). Изъ крупныхъ государствъ только Соединенные Штаты, Россія и Франція не имѣютъ у себя теперь подоходнаго налога.

Въ Соединенныхъ Штатахъ подоходный налогъ существовалъ во время гражданской войны и вновь онъ былъ введенъ въ $189^3/_4$ г. но федеральный судъ призналъ его неконституціоннымъ, и подоходный налогъ былъ отмѣненъ, хотя общественное мнѣніе все болѣе и болѣе склоняется теперь къ этой формѣ обложенія.

Франція, начиная съ 1848 г., имѣла уже 45 проектовъ, но ни одному проекту не удалось получить силу закона [18]). Послѣдній проектъ Думэ подоходнаго налога по прусскому образцу относится къ 1896 г. Теперь во Франціи поставленъ на очередь проектъ Пейтраля,

---

выше,—или только для Швейцаріи въ книгѣ G. Schanz'a „Die Steuern der Schweiz" Stuttgart, 1890. 1—5 vol. Въ виду же отсутствія не только такой справочной работы, которая охватывала бы всѣ подоходные налоги, существующіе теперь въ англійскихъ колоніяхъ, но даже какихъ бы то ни было работъ по этому вопросу, а также въ виду той трудности, съ которою намъ впервые приходилось отыскивать библіографическія указанія о подоходномъ обложеніи этихъ странъ, мы приводимъ хронологическія данныя о законодательствѣ по этому вопросу въ колоніяхъ Англіи.

[1]) 59 Vict. № 15. 1895.

[2]) 58 Vict. № 1374. 1895.

[3]) 47 and 48 Vict. № 323. 1884 и 57 and 58 Vict. № 604. 1894.

[4]) 58 Vict. № 16. 1894.

[5]) 54 and 55 Vict. № 18. 1891, 56 Vict. № 54. 1892, 57 Vict. № 33. 1893. 58 Vict. № 65. 1894, 59 Vict. № 71. 1895.

[6]) 57 Vict. cap. 2. 1894.

[7]) Consolid Statutes 51 Vict. cap. 111. 1888.

[8]) 55 and 56 Vict. cap. 15.

[9]) 55 Vict. cap. 48. 1892.

[10]) 51 Vict. cap. 2. 1888 и 55 Vict. cap. 5. 1892.

[11]) Revised statutes, cap. 100. 1877.

[12]) Revised Ordinances, cap. 8. 1888.

[13]) № 15 of 1860. (теперь (съ 1872 г.) актъ отмѣненъ).

[14]) № 23 of 1887.

[15]) № 2 of 1879, № 7 of. 88^3, № 8 of 1888.

[16]) № 4 of 1875 и № 5. of 1876.

[17]) Послѣдній актъ 1886.

[18]) Ад. Вагнеръ справедливо называетъ Францію „Krankensteuerstube", т е.—трудно переводимымъ на русскій языкъ терминомъ «налоговымъ госпиталемъ».

но учетъ дохода здѣсь предполагается производить путемъ внѣшнихъ признаковъ.

Въ Россіи подоходный налогъ также имѣетъ свою исторію. Съ этою цѣлью производились обслѣдованія заграницей, правительство обращалось къ земствамъ, которыми и были представлены проекты подоходнаго налога, но проекты эти и до сихъ поръ остались неосуществленными.

Еще стоитъ упомянуть здѣсь о городскихъ или муниципальныхъ налогахъ въ Бельгіи и во многихъ городахъ Германіи и т. д., и только тогда будетъ ясна намъ вся огромная сфера распространенности подоходнаго обложенія въ финансовыхъ системахъ нашего вѣка.

Итакъ, подоходный принципъ получилъ теперь широкое развитіе въ налоговыхъ системахъ и, какъ мы убѣдимся ниже, сильный поворотъ въ эту сторону начался съ 40—50-хъ годовъ нашего столѣтія; до того же времени система прямого обложенія почти всѣхъ странъ покоилась на прямомъ реальномъ обложеніи (Ertragssteuerprincip) и являлась сначала со времени французской революціи въ формѣ трехчленнаго обложенія—земли, домовъ, торговли и промышленности, а позднѣе присоединился новый четвертый членъ—обложеніе заработной платы и жалованій, и еще позднѣе—пятый—обложеніе капитала.

Подоходный принципъ реорганизовалъ теперь всю систему прямого обложенія, создавъ новую форму—подоходную и замѣстивъ ею прежніе прямые реальные налоги или вполнѣ, или частью, что придало совершенно иную картину прямому обложенію. Этотъ процессъ полнаго или частичнаго замѣщенія совершался довольно сложнымъ путемъ.

Фактъ такого огромнаго распространенія въ настоящее время подоходныхъ налоговъ, конечно, требуетъ своего объясненія.

За наше столѣтіе произошли крупнѣйшія реформы въ финансовыхъ системахъ многихъ государствъ. Какія причины произвели эти измѣненія?

Вообще финансисты, начиная уже съ Родбертуса, говорятъ, что налоговая система есть отраженіе экономическихъ условій данной эпохи. Но далѣе этой абстракціи они не идутъ, они не пытаются показать намъ, какимъ же образомъ экономическія условія накладываютъ свою печать на финансовую систему или скорѣе, какъ они производятъ эту систему. Финансисты занимаютъ теперь мѣсто аналогичное школѣ Савиньи въ правѣ, которая также, выставляя какъ источникъ правообразованія духъ народа, не шла далѣе этой фразы, но въ лицѣ Іеринга наука о правѣ сдѣлала важный шагъ: она освободилась отъ этого проблематическаго народнаго духа и выставила борьбу и потребности людей, какъ факторъ образованія права.

Что же, спрашивается, вызвало къ жизни подоходный принципъ и произвело полную перестройку системы прямого обложенія?

Чтобы отвѣтить на этотъ вопросъ, мы должны охарактеризовать въ общихъ чертахъ систему прямого обложенія, извѣстную подъ именемъ системы спеціальныхъ прямыхъ налоговъ (Ertragssteuern) и господствовавшую до этого времени, и показать, подъ вліяніемъ какихъ условій эта система сдѣлалась настолько неустойчивою, что такъ быстро уступаетъ теперь свое мѣсто новой формѣ обложенія, порожденной новыми экономическими и общественными отношеніями, и далѣе,—въ какихъ отношеніяхъ новый подоходный принципъ обложенія стоитъ къ экономической жизни нашего вѣка?

Говоря это, мы предвосхищаемъ уже результатъ нашей работы, установившей для насъ тѣсную связь налоговой системы съ экономическими и соціальными условіями данной страны и эпохи. Послѣдующее изложеніе будетъ лишь развитіемъ того абстрактнаго положенія, что „налоговая система есть рефлексъ экономическихъ и общественныхъ отношеній страны", примѣнительно къ конкретному случаю эволюціи подоходнаго принципа изъ группы спеціальныхъ прямыхъ налоговъ (Ertragssteuern) и замѣны послѣднихъ системой подоходнаго обложенія.

До сихъ поръ теорія въ этомъ направленіи мало дала. Весь результатъ изслѣдованій можно свести лишь къ абстрактному принципу, приведенному нами выше, — принципу, недостаточно обоснованному и являющемуся геніальной догадкой Родбертуса.

Охарактеризовавъ прежнее ойкосное хозяйство и современное денежное, Родбертусъ говоритъ, что такимъ принципіальнымъ отличіямъ въ хозяйствѣ и правѣ соотвѣтствуютъ и отличія въ податныхъ системахъ обѣихъ эпохъ [1]). Въ нашихъ современныхъ податныхъ системахъ довольно ясно отражаются качественное дѣленіе національнаго имущества и національнаго дохода, равно какъ и денежное хозяйство. Совершенно иной характеръ, соотвѣтствующій только своему хозяйственному и правовому основаніямъ, имѣетъ античная податная система [2]):... какъ мало тогда античное національное имущество или національный доходъ развѣтвлялись въ различныя категоріи такъ же мало способна была къ этому и тогдашняя подать. *Она могла быть только одной податью* (курсивъ подлинника), налогомъ на ойкосное имущество, на общую сумму его дохода или капитала,

---

[1]) Родбертусъ. Изслѣдованія въ области національной экономіи классической древности. Переводъ подъ редакціей проф. И. Т. Тарасова. Ярославль 1881, вып. II, стр. 74.

[2]) Тамъ же, стр. 75—6.

но никогда не поземельнымъ или промысловымъ налогомъ или налогомъ на капиталъ [1]).

Съ развитіемъ промышленности и торговли государство начало извлекать изъ нея доходъ, облагая ее налогами. Какъ это ни странно, но первый промысловый налогъ былъ введенъ на лицъ, занимавшихся проституціей; затѣмъ налогомъ были обложены также поденьщики, посыльные, носильщики [2]), чистильщики отхожихъ мѣстъ и т. д. Слѣдовательно, общій, такъ сказать безкачественный, налогъ началъ развѣтвляться [3]) и приближаться къ современной системѣ обложенія вслѣдствіе разложенія ойкоснаго хозяйства и связаннаго съ этимъ процессомъ развѣтвленія національнаго дохода [4]). Установленіе закона дифференціаціи системы обложенія, въ зависимости отъ качественной дифференціаціи народнаго дохода, составляетъ огромную заслугу Родбертуса.

Лучшіе новѣйшіе теоретики, какъ-то: Штейнъ, Вагнеръ, Лоріа, мало дали для уясненія нашего вопроса.

Такъ, Лоренцъ Штейнъ лишь показалъ, что налогъ на заработную плату могъ возникнуть только въ наше время съ созданіемъ особаго класса лицъ, живущихъ отъ заработной платы. Этимъ объясняется и его воззрѣніе на роль подоходнаго налога, лишенное историческаго пониманія (т. е. какъ на средство для покрытія экстраординарныхъ нуждъ, см. ниже).

Между тѣмъ, здѣсь требуется показать, какъ и почему процессъ экономическаго развитія, разложивъ старыя налоговыя формы, ведетъ въ наше время неизбѣжно, хотя и различными путями, къ новымъ налоговымъ конструкціямъ, какимъ образомъ, далѣе, этотъ экономическій строй, разрушая старыя формы, подготовлялъ уже элементы для новой формы обложенія.

Разберемъ теперь, какъ смотритъ на возникновеніе подоходнаго прогрессивнаго налога въ нашу эпоху Лоріа. Лоріа тѣсно сплетаетъ этотъ вопросъ съ другимъ вопросомъ — именно, о причинахъ развитія прогрессивнаго обложенія въ настоящее время, что для насъ имѣетъ также существенное значеніе, и потому мы остановимся и на этомъ послѣднемъ пунктѣ.

Лоріа замѣтилъ по поводу Родбертуса, что положеніе послѣдняго — „финансовая система есть рефлексъ экономическихъ условій“ — шаблонъ, который, сведя къ вульгарной формѣ, можно было бы резюмировать такъ: если есть налогъ на промышленность, должна суще-

---

[1]) Вып. II, стр. 76.
[2]) Тамъ же, вып. III, стр. 251—2.
[3]) Вып. IV, стр. 258.
[4]) Вып. III, стр. 334.

ствовать промышленность. Посмотримъ теперь, что же даетъ намъ самъ Лоріа.

Лоріа выставляетъ своимъ основнымъ положеніемъ, что экономика опредѣляетъ налоговую систему [1]).

Налоговая система, по мнѣнію Лоріа, вырабатывается тѣмъ классомъ, которому принадлежитъ въ данное время власть въ государствѣ [2]). Идея справедливости есть лишь продуктъ интересовъ класса, который господствуетъ въ данное время (emanazione degli interessi della classe che vi predomina) [3]). „Мы далеки отъ того, продолжаетъ онъ, чтобы полагать, что развитіе налога исходитъ изъ туманныхъ принциповъ высшей справедливости, какъ это возвѣщаетъ современная финансовая наука, нѣтъ, оно коренится въ экономическихъ отношеніяхъ“ [4]).

„Современная финансовая наука впала въ плачевныя ошибки“, говоритъ Лоріа. „Финансы—это одна изъ наукъ, которая наименѣе обновилась у живого источника историческаго изысканія позитивнымъ методомъ“ [5]).

Лоріа думаетъ объяснить все строеніе налоговой системы господствомъ класса или данныхъ классовъ, интересы которыхъ въ идеалистической ихъ формулировкѣ получаютъ въ данное время титулъ высшей справедливости. Содержаніе законодательства, по мнѣнію Лоріа, теперь дается сочетаніемъ классовъ: когда промышленный классъ соединяется съ рабочимъ, они издаютъ законы, не выгодные для земледѣльцевъ, а при обратной группировкѣ являются законы, не выгодные для промышленнаго класса.

Несомнѣнно, положеніе Лоріа имѣетъ вѣрную идею въ томъ смыслѣ, насколько онъ хочетъ выразить, что въ построеніи налоговой системы играетъ большую роль относительное значеніе общественныхъ группъ. Но подходя къ изслѣдованію съ вѣрною мыслью, что корни финансовой структуры надо искать въ экономическихъ и соціальныхъ отношеніяхъ эпохи, Лоріа совершенно неудовлетворите-

---

[1]) См. Achila Loria. La teoria economica della costituzione politica. Torino. 1886. Стр. 30.

[2]) По воззрѣнію Лоріа, все содержаніе государственной жизни теперь диктуется интересами капитала, а слѣд., говоритъ онъ, государственная жизнь имѣетъ только одну задачу: облегчать развитіе дохода, охранять его существованіе и непрерывное развитіе. Только съ этой точки зрѣнія, продолжаетъ Лоріа, понятна финансовая политика.

[3]) И это послѣднее положеніе, говоритъ Лоріа, находитъ свое полное подтвержденіе въ области обложенія. Ibid., стр. 28.

[4]) «Ben lungi dunque che lo sviluppo dell' imposte discenda dalle regioni nebulose della giustizia suprema, come la scienza finanziaria proclama, esso germina dal terra terra dei rapporti economici, dal sottostratto profondo delle relazioni sociali», см. Loria, ibid., стр. 28—9.

[5]) «alla fonte viva della ricerca storica e del metodo positivo». Ibid., стр. 27.

ленъ въ своей конструкціи причинъ возникновенія подоходнаго налога. Здѣсь онъ теряетъ почву подъ ногами.

Посмотримъ теперь, какъ Лоріа объясняетъ введеніе подоходныхъ налоговъ въ настоящемъ столѣтіи.

Онъ не подвергаетъ анализу интересы разныхъ экономическихъ группъ, не изслѣдуетъ вопроса, какимъ группамъ введеніе подоходнаго налога могло бы быть выгодно, не обращаетъ вниманія на другія стороны общественной и экономической жизни, толкавшія эти общественныя группы и правительства къ этой реформѣ, однимъ словомъ, детально онъ не изслѣдуетъ, какія группы пишутъ подоходное обложеніе на своемъ знамени.

И естественно, что при такихъ условіяхъ ему приходится признать исключительность этого факта, отказать ему въ постоянномъ характерѣ и строить свое объясненіе иногда на очень сомнительныхъ гипотезахъ.

Лоріа утверждаетъ, что покуда возможно облагать рабочій классъ, налоги лежатъ на этомъ послѣднемъ, но когда невозможно это дѣлать, вслѣдствіе пониженія заработной платы до минимума ея, тогда капиталисты волей-неволей вынуждаются облагать себя, что имѣло мѣсто, по его словамъ, во Франціи послѣ Ло. Тѣмъ же пріемомъ авторъ объясняетъ и налоговую реформу 4 августа 178$^{7}/_{8}$ г.: тогда, по словамъ Лоріа, съ одной стороны, рабочій классъ былъ неспособенъ нести бремя, а съ другой—богатый классъ путемъ покупки той или иной должности могъ освободить себя отъ налоговъ.

Въ Англіи въ концѣ прошлаго вѣка введеніе подоходнаго налога Лоріа также объясняетъ пониженіемъ заработной платы до minimum'a, а, слѣдовательно, и невозможностью болѣе облагать этотъ классъ, но вотъ заработная плата повышается, и тогда подоходный налогъ отмѣняется, но въ 1842 г. опять имѣетъ мѣсто то же бѣдственное положеніе рабочаго класса (вспомнимъ, говоритъ Лоріа, заявленіе Роберта Пиля, что обложеніе низшихъ классовъ достигло своего предѣла), что и привело снова къ подоходному налогу.

Итакъ, по мнѣнію Лоріа, къ подоходному налогу прибѣгаютъ лишь тогда, когда платежная сила низшихъ классовъ исчерпана и, слѣдовательно, волей-неволей господствующему классу приходится облагать себя.

Это объясненіе имѣетъ до извѣстной степени raison d'être за собою, какъ мы увидимъ ниже: часто истощеніе народныхъ средствъ, война и т. д. заставляли богатые классы брать на себя налоговое бремя.

Но есть другіе періоды, когда заработная плата стоитъ высоко, положеніе рабочаго класса удовлетворительно и, слѣдовательно, казалось бы, не было основанія для капиталистовъ освобождать рабочій классъ отъ извѣстной доли налоговъ, и въ то же время мы наталки-

ваемся на подоходные налоги и налоги на капиталъ. Особенно ярко это выражается теперь въ англійскихъ колоніяхъ Австраліи и Америки. А затѣмъ, когда въ 1842 г. былъ введенъ въ Англіи подоходный налогъ, дѣйствительно тогда положеніе рабочаго класса было неудовлетворительно, но съ того времени оно значительно улучшилось, и между тѣмъ, какъ бы слѣдовало ожидать по теоріи Лоріа, подоходный налогъ не былъ уничтоженъ.

По мнѣнію Лоріа, это вовсе не противорѣчитъ его теоріи и легко объяснимо. Объясненіе этого факта сводятся къ слѣдующему. Подоходный налогъ, препятствуя росту капитала, замедляетъ поднятіе заработной платы, что выгодно для капиталистовъ, такъ какъ при повышенной заработной платѣ многіе рабочіе могутъ получить избирательное право (гдѣ право голоса поставлено въ зависимость отъ имущественнаго ценза) и, слѣдовательно, можетъ измѣниться содержаніе воли государственной власти къ не выгодѣ капиталистовъ. Отсюда, говоритъ Лоріа, экономическій парадоксъ, что капиталисты, чтобы замедлить возрастаніе заработной платы (della richiesta di lavoro), могутъ прибѣгнуть даже къ энергическому обложенію капитала и дохода отъ послѣдняго. И почему, спрашиваетъ онъ, теперь въ нашихъ парламентахъ, представляющихъ интересы собственниковъ и капиталистовъ, развивается расположеніе къ прогрессивному налогу?

Лоріа въ развитіи косвенныхъ налоговъ видитъ стремленіе со стороны богатыхъ классовъ держать заработную плату на низкомъ уровнѣ. Но если, говоритъ онъ, этотъ методъ вслѣдствіе нетерпѣливости (Ungeduld) рабочихъ или реакціи со стороны широкихъ народныхъ слоевъ не пригоденъ, то капиталъ достигаетъ той же цѣли, т. е. удерживаетъ заработную плату на низкомъ уровнѣ другимъ путемъ, а именно черезъ обложеніе доходовъ отъ капиталовъ, что тогда также замедляетъ процессъ накопленія, а вслѣдствіе этого понижаетъ заработную плату или, по крайней мѣрѣ, препятствуетъ поднятію ея [1]).

Разъ это установлено, то ясно, почему при извѣстной степени хозяйственнаго развитія обложеніе прибыли не только выгодно капиталу, но даже можетъ явиться существеннымъ условіемъ его существованія, и мы понимаемъ хозяйственный парадоксъ, что капиталистическій классъ, хотя и не сознательно, но благопріятствуетъ всякому учрежденію, которое уменьшаетъ спросъ на работу; благопріятствуетъ поэтому и щедрому обложенію капиталовъ и дохода („die ausgiebide Kapitals-und Einkommensbesteuerung“) (168).

Такъ, напримѣръ, по окончаніи американской войны (1862 г.), хотя военные налоги и были уже излишни, были облегчены не всѣ

---

[1]) Цитиров. по нѣмецкому переводу Grünberg'a, стр. 168.

классы, но только менѣе состоятельные. Почему? Такъ какъ, говоритъ Лоріа, хорошо видѣли, что освобожденіе отъ обложенія крупнаго капитала могло бы повести къ слишкомъ сильному накопленію послѣдняго и къ поднятію заработной платы. Истинная причина этого самообложенія остается для крупныхъ капиталистовъ даже сокрытой (verschlossen). Они видятъ въ этомъ скорѣе примѣненіе принципа справедливости. Но мы знаемъ, что идеи о налоговомъ равенствѣ, налоговой морали („Opfergleichheit“) только „Reflexwirkungen des unbewussten Kapitalsinteresse“ (168—9).

Итакъ, самоинтересъ капиталистовъ побуждаетъ ихъ переходить къ подоходному налогу; сначала, когда еще прибыль высока, къ пропорціональному обложенію, но съ паденіемъ размѣра прибыли они вынуждаются ввести принципъ прогрессивности изъ боязни, что иначе, при повышеніи размѣра обложенія, норма прибыли можетъ чрезмѣрно понизиться, и это броситъ мелкіе капиталы въ спекуляціи, что сдѣлается гибельнымъ и для крупныхъ капиталистовъ... Вотъ что говоритъ Лоріа по этому поводу.

Съ паденіемъ прибыли пропорціональный налогъ можетъ понизить прибыль мелкихъ капиталистовъ ниже minimum'а и заставить ихъ обратиться къ спекуляціи, что можетъ повести къ кризису и катастрофамъ и тѣмъ самымъ повредить крупному капиталу. Вотъ это-то и ведетъ къ прогрессивному налогу. Эта необходимость при извѣстной степени хозяйственнаго развитія сильнѣе облагать крупный капиталъ—опять является главною причиною одной изъ важнѣйшихъ финансово-хозяйственныхъ проблемъ: перехода отъ системы прямого реальнаго обложенія къ подоходному... Этотъ послѣдній фактъ становится понятнымъ, если мы вспомнимъ, что природа малоэластичныхъ прямыхъ реальныхъ налоговъ не допускаетъ другаго обложенія, кромѣ пропорціональнаго, и потому при этой системѣ нельзя обложить выше большія состоянія, хотя бы это и являлось требованіемъ хозяйственнаго развитія (173).

Итакъ, если положеніе рабочаго класса сносно (erträglich), продолжаетъ Лоріа, и буржуазіи удается сбросить налоговое бремя съ себя на него, то финансовая наука возвѣщаетъ принципъ налоговаго равенства (Steurgleichheit). Если же въ концѣ концовъ прибыль на капиталъ достигла своего низкаго уровня (Tiefstand), и прогрессивный налогъ обращается въ хозяйственную необходимость, то наука стремится съ многовѣщательнымъ краснорѣчіемъ доказать право государства на введеніе „соціальнаго“ налога, при посредствѣ котораго распредѣленіе благъ должно быть глубоко преобразовано; при этомъ она не замѣчаетъ, что этотъ „соціальный налогъ“ вотируется парламентомъ, т. е. тѣми, которые имѣютъ интересъ воспрепятствовать ему (186—7).

Итакъ, собственный интересъ класса капиталистовъ побуждаетъ этотъ послѣдній на путь введенія подоходнаго обложенія.

Односторонность теоріи Лоріа еще ярче выступитъ предъ нами, если мы посмотримъ, какъ онъ объясняетъ современный фактъ быстраго расширенія государственныхъ расходовъ.

По теоріи Лоріа существенная функція государственныхъ расходовъ при капиталистическомъ строѣ состоитъ исключительно въ желательномъ и необходимомъ разрушеніи со стороны самого капитала той части послѣдняго, которая угрожаетъ постоянству прибыли [1]).

Весь излишній капиталъ, который въ данный періодъ времени угрожаетъ устойчивости (persistenza) прибыли—является свободнымъ (disponibile) фондомъ, который не только можетъ, но даже долженъ быть израсходованъ на общественныя нужды... Классъ капиталистовъ, чтобы понизить заработную плату, опредѣляетъ общественные расходы въ такихъ размѣрахъ, которые не стоятъ ни въ какой связи съ органическими потребностями государства и могутъ значительно превзойти ихъ[2]).

Согласно теоріи Лоріа, размѣръ государственныхъ расходовъ долженъ опредѣляться исключительно условіями поддержанія устойчивости (persistenza) прибыли. По этому воззрѣнію государственные финансы просто выгребная яма, посредствомъ которой капиталистическій строй уничтожаетъ весь тотъ избытокъ богатства, который можетъ вредить устойчивости нормы прибыли: они выполняютъ тогда роль соціальной печени, которая преобразуетъ и выбрасываетъ всѣ органическія вещества, которыя, оставаясь въ организмѣ, могли бы подвергнуть опасности его существованіе („finanza publica è semplicemente uno spurgo, attraverso il quale l'economia capitalista fogna tutta la ricchezza che impantana, e la cui stagnazione può danneggiarla; il sistema tributario è una specie die „rene sociale“ che trasforma ed espelle tutti quei principi e organici, che restando nell'organismo, compromettono la sua esistenza“) [3]).

---

[1]) „la funzione essenziale delle spese publiche consiste nella voluta e necessaria distruzione, che il capitale compie di tutta quella parte di sè stesso che minaccia la persistenza del profitto“. Ibid., стр. 67.

[2]) Весь капиталъ, угрожающій устойчивости прибыли—„è un fondo disponibile, che non solo si può, ma si deve consumare per le spese publiche, le cui dimensioni non sono in gran parte che un prodotto necessario della legge di persistenza del profitto“; la classe capitalista, per colpire il salario, da'alle spese publiche delle dimensioni (le pazze spese degli stati moderni) che non stanno in alcun rapporto colle esigenze organiche dello stato e possono molto superarle. (Analisi. Vo. I. 600 и Ugo Mazzola 67—8)

[3]) Ibid., 68. При капиталистическомъ строѣ, согласно теоріи Лоріа, налогъ имѣетъ одну функцію—быть однимъ изъ могущественныхъ орудій, которыя капиталъ выковываетъ и пользуется имъ, чтобы постоянно оказывать

На подобіе колоніальныхъ компаній, сжигавшихъ избытокъ жатвы, тотъ избытокъ товаровъ, который оказывалъ понижающее вліяніе на цѣны, капиталистическій строй имѣетъ въ финансахъ колоссальный горнъ (un forno colossale), въ которомъ весь избытокъ соціальной жатвы безжалостно періодически сжигается (ibid., 68).

Подобнаго же воззрѣнія на введеніе подоходнаго (прогрессивнаго) налога держится и другой итальянскій экономистъ Ricca Salerno. При капиталистической системѣ, на первыхъ стадіяхъ, говоритъ Ricca Salerno [1]), обратно прогрессивное обложеніе—необходимое условіе, но по мѣрѣ того какъ богатство, находящееся въ рукахъ рабочаго класса, уменьшается, и заработная плата сводится къ minimum'у, всякое дальнѣйшее обремененіе налогами должно падать на доходы собственниковъ и капиталистовъ, которые и становятся тогда заинтересованными въ поддержаніи того принципа, который извѣстенъ какъ принципъ „налоговой справедливости“ („equità tributaria“). Прогрессивный принципъ выступаетъ, слѣдовательно, съ переложеніемъ налоговаго бремени съ классовъ рабочихъ на классы владѣющіе. Приложеніе этого принципа—необходимый результатъ соціальныхъ условій въ послѣдней стадіи развитія капиталистическаго общества.

Но, параллельно съ этимъ привлеченіемъ къ болѣе тяжелому обложенію доходовъ отъ капитала, конечно, капиталистическое государство старается по возможности облегчить ударъ, который оно направляетъ противъ крупныхъ имуществъ. Это совершается путемъ устраненія всякаго объективнаго опредѣленія размѣра индивидуальнаго имущества и введенія на мѣсто этого налоговыхъ деклараціи, что позволяетъ бо́льшей части дохода, подлежащаго обложенію, ускользнуть отъ налога.

Лоріа также объясняетъ введеніе деклараціи въ настоящее время тѣмъ, что владѣющимъ классамъ очень легко дѣлать фальшивыя декларації; и, въ этой легкости при системѣ деклараціи предъявлять къ обложенію пониженный доходъ, Лоріа видитъ и отвращеніе (Abneigung) буржуазіи къ прежнему методу кадастральной оцѣнки [2]).

Такъ же оригинально, но совершенно невѣрно, объясняетъ Лоріа и введеніе Existenzminimum'а. Лоріа говоритъ, что въ наше время съ обѣдненіемъ рабочаго класса становится все труднѣе и труднѣе обложеніе этого класса, и отсюда, будто бы, и возникаетъ идея Existenzminimum'а [3]).

давленіе на размѣръ заработной платы и, наоборотъ, поддерживать прибыль на капиталъ (См. Ugo Mazzola. L'imposta progressiva, стр. 62—3).

[1]) См. статьи Ricca Salerno по этому вопросу въ „Nuova Antologia“ 1891 и 1894.

[2]) Loria, стр. 163.

[3]) Ibid., стр. 169.

Итакъ по воззрѣнію Лоріа [1]) существуютъ два момента для введенія подоходнаго налога: 1) когда средства низшихъ классовъ населенія истощены, и волей-неволей капиталистамъ приходится брать на себя налоговое бремя, и 2) когда накопленіе капиталовъ идетъ очень быстро и тогда изъ боязни пониженія процента и развитія спекуляціи, а также, чтобы предотвратить повышеніе заработной платы у рабочихъ и тѣмъ не усилить ихъ участія въ государственной власти (гдѣ есть имущественный цензъ),—капиталисты молчаливо (tacito consensu) вводятъ подоходный налогъ.

Но такое построеніе подоходнаго налога слишкомъ искусственно и ему противорѣчитъ простой опытъ новыхъ странъ, гдѣ и заработная плата высока, и, слѣдовательно, можно было бы расширить предѣлы обложенія рабочаго класса, и въ то же время капиталъ не только не преизобилуетъ, но чувствуется недостатокъ въ немъ, и, слѣдовательно, вовсе нѣтъ потребности прибѣгать къ самоуничтоженію капитала посредствомъ высокаго и иногда весьма суроваго метода обложенія.

Подоходный налогъ есть соціальный фактъ и, какъ таковой, не можетъ быть объясненъ одной причиной, а объясненіе его лежитъ въ цѣлой совокупности условій современнаго экономическаго и соціальнаго строя. Только анализъ этого строя и сравненіе со строемъ, которому соотвѣтствовала система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), анализъ общественныхъ группъ, въ интересѣ которыхъ совершалась налоговая реформа, можетъ дать ключъ къ пониманію эволюціи системы обложенія.

Лоріа далъ нѣсколько вѣрныхъ общихъ замѣчаній по вопросу о развитіи налоговой системы, но вполнѣ несостоятеленъ въ своемъ объясненіи эволюціи подоходнаго обложенія, которое логически по его теоріи является теперь чѣмъ-то случайнымъ, временнымъ, долженствующимъ исчезнуть изъ бюджетовъ съ открытіемъ для капиталовъ новыхъ формъ приложенія, когда не будетъ опасности для капитала отъ пониженія нормы прибыли.

Между тѣмъ, фактъ распространенія подоходной формы обложенія за послѣднее время и превращеніе ея въ постоянный членъ налоговой системы говоритъ противъ этого, и еще рѣшительнѣе за то же говоритъ исторія эволюціи подоходнаго налога въ нѣкоторыхъ нѣмецкихъ государствахъ, гдѣ эта эволюція совершалась медленно, но упорно въ продолженіе цѣлыхъ десятковъ лѣтъ, очевидно, подъ вліяніемъ какихъ-то общихъ и постоянныхъ причинъ.

Но, справедливо говоритъ Labriola, между двухъ великихъ классовъ, которые образуютъ грандіозныя русла (affluenti) великой рѣки нашей исторіи, есть скромные притоки (i rivoli sottili e serpeggianti

[1]) См. о Лоріа также „Русская Мысль“, ст. Герценштейна, іюль 1887 г.

portati ad ingrossare or l'acqua del destro or quelle del sinistro braccio). И въ признаніи вліянія интересовъ этихъ второстепенныхъ (intermedie) классовъ теорія не можетъ отказать, такъ какъ въ ихъ молчаливой работѣ скрывается не малая доля тайны нашей жизни (nell'operare silenzioso di queste si cela non piccola parte del mistero della nostra istoria) [1]).

Только болѣе полный анализъ общественныхъ силъ даетъ ключъ къ пониманію развитія подоходнаго обложенія, а именно: мы должны анализировать интересы, какіе имѣютъ въ подоходномъ налогѣ земле-владѣльческій классъ, мелкая буржуазія и рабочая масса.

Лабріола замѣтилъ: „Проф. Лоріа, исходя изъ борьбы лишь рабочаго класса и капиталистовъ, вынужденъ былъ прибѣгнуть при объясненіи факта распространенія подоходнаго налога къ соціальной телеологіи „ad una teleologia sociale", вставъ въ противорѣчіе съ духомъ историческаго матеріализма".

Labriola не совсѣмъ правъ. Основная ошибка Лоріа состоитъ въ томъ, что онъ пытается объяснить всѣ явленія въ исторіи финансоваго хозяйства взаимнымъ соотношеніемъ только двухъ классовъ—индустріальнаго и земледѣльческаго. До извѣстной степени онъ принимаетъ во вниманіе дифференціацію среди перваго класса, но совершенно игнорируетъ этотъ фактъ во второмъ классѣ, подчасъ же всю эволюцію финансовой системы онъ пытается вывести изъ соціальнаго положенія только одного класса—индустріальнаго. Именно—всѣ судьбы подоходнаго обложенія Лоріа пытается вывести исключительно изъ интересовъ индустріальнаго класса. Отсюда крайняя натянутость объясненій (см., напр., на стр. 171—2), очень натянутыя объясненія факта перехода отъ обложенія капитала къ обложенію дохода или къ развитію симпатіи въ парламентахъ къ налогу на наслѣдства. Будто бы это дѣлается исключительно ради замедленія процесса накопленія. Рабочій классъ, въ представленіи Лоріа, является лишь пассивнымъ зрителемъ, на котораго другіе классы то налагаютъ податное бремя, то слагаютъ, смотря по тому, есть ли для этого фактическая возможность, возможность, опредѣляемая исключительно матеріальнымъ положеніемъ этого класса. Рабочій классъ въ глазахъ Лоріа лишенъ всякой способности сопротивленія и какого бы то ни было активнаго вмѣшательства. Между тѣмъ, этотъ послѣдній факторъ—чрезвычайной важности и закрывая на него глаза, мы обрекаемъ себя на непониманіе всей налоговой эволюціи за наше время. Крайне неполный анализъ общественныхъ отношеній и игнорированіе экономическихъ условій привело Лоріа къ односторонпему и невѣрному объясненію многихъ фактовъ современнаго финансоваго хозяйства. Мы уже видѣли,

[1]) Critica Sociale, 1896, № 18, стр. 28. Статья Ar. Labriola.

какъ онъ объясняетъ ростъ государственныхъ расходовъ, введеніе деклараціи въ обложеніе, также односторонни и невѣрны объясненія, даваемыя имъ развитію за послѣднее время налоговъ на наслѣдства и т. д. Лоріа для насъ цѣненъ по правильной, научной постановкѣ вопроса, но не по отвѣту, даваемому имъ: онъ пытается объяснять факты финансоваго хозяйства общественными и экономическими условіями.

Цѣнныя соображенія высказываетъ по интересующему насъ вопросу итальянскій профессоръ (университета Павіи) Ugo Mazzola.

Теорія Лоріа, справедливо говоритъ Ugo Mazzola [1]), выводъ изъ политической теоріи, по которой государство разсматривается какъ исключительная организація одного какого-либо класса, одержавшаго побѣду, и финансы являются тогда выраженіемъ этого факта.

Теорія Лоріа, продолжаетъ далѣе Ugo Mazzola, имѣетъ связь съ объясненіемъ происхожденія демократическихъ политическихъ формъ, интересами капитализма, но уже простой опытъ противъ этого, говоритъ Ugo Mazzola, когда мы видимъ, что рабочій классъ пишетъ на своемъ знамени всеобщее избирательное право, а классъ владѣющихъ выступаетъ противъ него [2]).

Возможно, говоритъ Ugo Mazzola, что въ извѣстный историческій моментъ налогъ является лишь средствомъ экспропріаціи побѣжденныхъ классовъ народа—побѣдителемъ...; возможно также, что налогъ въ извѣстный опредѣленный періодъ служитъ средствомъ, при помощи котораго одна категорія людей, группа заинтересованныхъ лицъ, стремится обезпечить себѣ устойчивость (persistenza) и ростъ своего собственнаго дохода... (стр. 88—9).

Но надо, говоритъ Ugo Mazzola, имѣть въ виду новый факторъ соціальной энергіи (un nuovo fattore storico di energia sociale), котораго предшествующія эпохи не знали, это—рабочій классъ, вліяніе котораго на направленіе общественной воли и вылилось въ цѣлый рядъ законодательныхъ мѣръ, въ томъ числѣ и въ области финансовъ во введеніи прогрессивнаго обложенія.

---

[1]) „.... teoria politica, che considera lo stato esclusivamente come l'organizzazione di una razza o di una classe di reddito, che nella lotta ha conseguito il trionfo, e la finanza come un aspetto di tale fenomeno". См. Ugo Mazzola. L'imposta progressiva in economia pura e sociale. Pavia (per circolazione privata) 1895 (176 стр.) стр. 61. Эта книжка издана въ ограниченномъ числѣ экземпляровъ по поводу брака профессора римскаго университета маркиза Antonio de Viti de Marco и въ продажу не поступала; мы обязаны доставленнымъ намъ экземпляромъ самому автору, который на нашу просьбу любезно прислалъ намъ на время экземпляръ этого интереснаго труда, за что мы и пользуемся здѣсь случаемъ выразить ему нашу признательность.

[2]) L'imposta progressiva, 137—8.

Помимо рабочихъ массъ, заинтересованнымъ классомъ во введеніи прогрессіи являются и представители доходовъ среднихъ размѣровъ, что фактически и выражается въ установленіи скидокъ свободныхъ отъ обложенія для этихъ доходовъ, хотя и превышающихъ Existenzminimum, но не достигающихъ размѣра, выше котораго совершается обложеніе уже въ полномъ объемѣ, а еще далѣе уже начинается прогрессія. Соединенное вліяніе этихъ двухъ классовъ и производитъ на свѣтъ прогрессивное обложеніе [1]).

Демократическія учрежденія, содѣйствуя бо́льшему проявленію многочисленныхъ тенденцій, носящихся въ обществѣ, и гарантируя условія болѣе полнаго обнаруженія (esplicazione) разными классами населенія присущей имъ соціальной энергіи, создаютъ изъ этихъ силъ равнодѣйствующую (una risultante) [2]), которая въ налоговой сферѣ и выражается въ извѣстной системѣ обложенія.

Прогрессивный налогъ, говоритъ Mazzola, вовсе не имѣетъ цѣлью задержать капиталистическое накопленіе—онъ обязанъ своимъ существованіемъ рабочему классу и получаетъ тамъ болѣе широкое приложеніе, гдѣ этотъ классъ, благодаря болѣе развитому сознанію и болѣе совершенной организаціи, получаетъ бо́льшую силу, какъ это имѣетъ мѣсто въ болѣе развитыхъ демократіяхъ [3]).

Какъ мы видимъ изъ этихъ краткихъ выдержекъ, Ugo Mazzola сводитъ введеніе прогрессивнаго обложенія къ появленію на сценѣ рабочаго класса и къ проведенію всеобщаго избирательнаго права, давшаго возможность рабочимъ массамъ оказывать давленіе въ своихъ интересахъ на законодательную власть. Ugo Mazzola игнорируетъ другіе классы, какъ то аграріевъ; онъ не анализируетъ фактовъ современной экономической жизни, которые устанавливаютъ солидарность въ требованіи проведенія налоговой реформы между рабочимъ классомъ и аграрной партіей. Его теорія хотя и вѣрно схватываетъ, но только одинъ фактъ, совсѣмъ игнорируя другіе, поэтому съ теоріей Ugo Mazzola невозможно объяснить многихъ явленій, а именно введенія прогрессивнаго подоходнаго налога въ тѣхъ странахъ, гдѣ рабочая партія недостаточно развита. Разъ мы упустимъ изъ вида въ послѣднихъ случаяхъ вліяніе землевладѣльческаго класса и мелкой буржуазіи, для насъ это явленіе останется непонятнымъ. Лоріа все

---

[1]) Ugo Mazzola въ установленіи Existenzminimum'а видитъ главнымъ образомъ вліяніе рабочаго класса, а съ другой стороны, и альтруистическихъ чувствъ класса капиталистовъ, ограничивающихъ эгоистическія побужденія послѣднихъ. Но здѣсь же играло роль и вліяніе среднихъ классовъ, что и выражается въ пониженіяхъ налога съ доходовъ, хотя и превышающихъ Existenzminimum, но не превосходящихъ извѣстнаго размѣра (Ibid, 156).

[2]) Ibid., стр. 145—6.

[3]) Ibid., стр 174.

хотѣлъ объяснить вліяніемъ класса крупныхъ капиталистовъ, строя очень остроумную и заманчивую теорію, но совершенно ложную по своей односторонности. Ugo Mazzola нашелъ одинъ вѣрный фактъ и тѣмъ самымъ пробилъ окно въ темное пространство, окружающее интересующій насъ вопросъ. (Ниже мы будемъ имѣть случаѣ убѣдиться въ могучемъ вліяніи этого факта).

Проф. Ад. Вагнеръ выставляетъ четыре фактора, вліяющіе главнымъ образомъ на развитіе налоговыхъ системъ: a) организаціи народнаго хозяйства, право собственности и строй промышленности (Erwerbsordnung), b) политическій строй, c) хозяйственныя группы (Interessen gruppen), d) общественныя или соціальныя группы, особенно владѣющія и не владѣющія [1]). Обложеніе менѣе всего дѣло только финансовой техники „bloss eine Sache der Finanztechnik“ [2]), говоритъ Вагнеръ.

Но онъ не пытается анализировать далѣе эволюціоннаго процесса; онъ даетъ лишь факты, воздѣйствующіе на налоговыя системы, но не процессъ эволюціи. Этому анализу препятствуетъ у проф. Вагнера та роль, которую онъ вмѣстѣ съ этическою школою отводитъ принципу справедливости въ реформированіи налоговой системы, но ни содержанія, ни роли этого принципа онъ не уясняетъ. И принципъ справедливости явился для Вагнера мечомъ Александра Великаго, которымъ онъ разсѣкаетъ Гордіевъ узелъ возникновенія новой формы обложенія и превращенія въ нее системы реальнаго обложенія, вмѣсто того, чтобы трудиться надъ его распутываніемъ.

Съ развитіемъ чувства „справедливости“ въ настоящую эпоху, повидимому, по воззрѣнію Вагнера, налоговая система можетъ измѣниться по произволу, не нуждаясь болѣе въ реальныхъ силахъ [3]). Это — очень скользкій путь по соблазнительной легкости, съ какой можно объяснить всѣ соціальныя явленія, но грозящій обратиться въ „Faulkissen der Wissenschaft“, въ чемъ еще Іерингъ упрекалъ школу, выводящую правообразованіе изъ народнаго духа.

---

[1]) Finanzwiss. Wagner. II Theil 1890. Leipzig 247.

[2]) Ibid., 248.

[3]) Самый выдающійся между современными финансовыми теоретиками, говоритъ Лоріа, Вагнеръ, впадаетъ въ противорѣчіе. Съ одной стороны онъ возвѣщаетъ государственное всемогущество въ вопросѣ объ измѣненіи хозяйственнаго строя путемъ налоговаго законодательства (намекъ на соціальную роль налога у Вагнера), съ другой стороны, онъ признаетъ развитіе налоговой системы результатомъ хозяйственнаго строя данной страны и эпохи. Какъ связать это? спрашиваетъ Лоріа. Мы явно имѣемъ здѣсь дѣло, продолжаетъ Лоріа, съ ошибкой, свойственной философамъ 18 вѣка: прошлое, согласно ученію послѣднихъ, опредѣлялось случаемъ, ихъ же собственное время должно опредѣляться разумомъ. См. Achille Loria. Die wirthschaftlichen Grundlagen der herrschenden Gesellshaftsordnung übersetzt von Dr. C. Grünberg. Leipzig 1895, стр. 187—8 примѣч.

Итакъ, лучшіе представители финансовой науки [1]) дали или общіе абстрактные принципы эволюціи, не анализируя далѣе (Родбертусъ), или при недостаточномъ анализѣ впали въ произвольныя догадки (Лоріа), или, наконецъ, подъ вліяніемъ этической школы, желающей вездѣ видѣть тріумфальное шествіе справедливости, вовсе отступили при анализѣ причинъ подоходнаго обложенія отъ вѣрныхъ принциповъ, намѣченныхъ ими ранѣе (Вагнеръ). Несомнѣнно, что обрисовка факторовъ, воздѣйствующихъ на преобразованіе налоговой системы гораздо шире у Вагнера, чѣмъ у Лоріа, но предвзятость идей этическаго направленія не позволила Вагнеру воспользоваться этими факторами для анализа эволюціи подоходнаго обложенія.

Историко-сравнительное изслѣдованіе смѣны системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) подоходнымъ принципомъ даетъ иллюстрацію къ философскому принципу Родбертуса, выставленному нами выше: оно даетъ содержаніе ему....

При изслѣдованіи связи экономическихъ отношеній и налоговой структуры — эти отношенія могутъ быть характеризованы отношеніемъ часовой стрѣлки и работы часоваго механизма: какъ часовая стрѣлка вѣрно отражаетъ на циферблатѣ работу механизма, такъ и налоговая система отпечатываетъ на себѣ и экономическія и общественныя условія. Эти условія — узоръ, съ котораго финансовый законодатель волей-неволей ткетъ налоговую систему, ткетъ клѣтка за клѣткой, часто самъ не зная конечной цѣли...

II. Характеристика системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и строй экономическихъ отношеній, соотвѣтствующій имъ.

Переходя къ анализу причинъ появленія подоходнаго обложенія, мы должны поставить прежде всего вопросъ: что же такое система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), которая такъ быстро

[1]) Отмѣтимъ, какъ весьма любопытный фактъ, что еще въ 1793 г. нѣмецкій ученый Lang выставилъ общимъ положеніемъ, что всякое измѣненіе въ налоговой системѣ надо искать въ предшествующемъ измѣненіи способовъ веденія войны (...„dass jede Veränderung in dem System der Auflagen oder dem Steuerwesen jederzeit in einer vorausgegangenen Veränderung des Kriegswesens ganz sicher zu suchen ist“). Между тѣмъ способъ веденія войны въ значительной степени, если не вполнѣ, опредѣляется хозяйственнымъ строемъ. Напр., феодальному строю соотвѣтствуетъ специфическій способъ веденія войны. См. Historische Entwickelung der deutschen Steuerverfassung seit der Karolinger bis auf unsere Zeit. Karl Hein. Lang. Berlin 1793, стр. 4. Отмѣтимъ, что говоритъ тотъ же ученый о задачахъ науки: „Ein Alterthumsforscher, der uns bloss zu erzählen weiss, wie eine Sache gewesen, ohne uns begreiflich zu machen, warum sie nothwendig so sein musste, versetzt uns in eine Wüste von Gelehrsamkeit, wo wir nicht das geringste Stäubchen zum Wahrzeichen haben, um am Ende nicht mehr wissen, von welcher Seite wir hergekommen und auf welcher wir hinausgewollt haben“ (Ibid., стр. 13).

БИБЛИОТЕКА № 195 г.

уступаетъ теперь мѣсто подоходному налогу? Какія причины расшатываютъ эту систему и дѣлаютъ ее непригодной для новыхъ условій, и какъ эти послѣднія новыя отношенія отразились теперь на подоходномъ налогѣ?

Мы увидимъ при дальнѣйшемъ изложеніи, что въ старой ткани системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) новыя нити экономической жизни уже находили себѣ мѣсто и въ результатѣ подоходный налогъ именно и былъ сплетенъ изъ этихъ нитей.

Посмотримъ же, что такое система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern)? Мы дадимъ пока сжатую характеристику, нѣкоторыя части которой—наиболѣе для насъ интересныя—мы разовьемъ въ дальнѣйшемъ. Система прямыхъ объективныхъ налоговъ характеризуется, говоритъ Вагнеръ, болѣе или менѣе полнымъ и послѣдовательнымъ отдѣленіемъ налоговаго объекта отъ субъекта (Steuersubject) [1]). Это имѣетъ свои преимущества, но это же обусловливаетъ и принципіальные недостатки, а именно узкіе предѣлы примѣненія этой формы обложенія (beschränkte Anwendbarkeit), ихъ ограниченную способность для покрытія финансовой потребности („beschränkte Leistungsfähigkeit für die Deckung des Finanzbedarfs“) [2]). Субъектъ постоянно оказываетъ бóльшее или меньшее вліяніе на доходъ (Ertrag), а иногда даже рѣшающее вліяніе [3]), и, слѣдовательно, распредѣленіе налоговаго бремени при посредствѣ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) будетъ тѣмъ неравномѣрнѣе, чѣмъ болѣе лицо оказываетъ вліяніе на доходъ [4]).

Затѣмъ, изъ той же структуры прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragsbesteuerung) слѣдуетъ, что эта система мало приноровлена удовлетворять возрастающимъ финансовымъ потребностямъ: оцѣнка, опредѣляемая по кадастру, растетъ медленно, лишь чрезъ прибавленіе новыхъ объектовъ (новыхъ зданій, перенесенія участковъ земли изъ одного рода культуры въ другой и т. д.), слѣдовательно, при увеличеніи государственныхъ потребностей нужно или повышать процентъ обложенія, что при неравномѣрности обложенія,—неравномѣрности тѣсно связанной съ этой системой можетъ быть очень тяжело для нѣкоторыхъ плательщиковъ,—или производить новый кадастръ, что требуетъ много денегъ и времени [5]), а кромѣ того затруднительно

---

[1]) „Ertragssteuern“ отвлекаются вполнѣ отъ личныхъ отношеній, они измѣряются по масштабу средняго возможнаго дохода (Ertrages).

[2]) Schönberg 3-te Aufl. Vol. III, 220—1.

[3]) На этомъ вліяніи субъекта на доходъ, какъ мы увидимъ ниже, Штейнъ строитъ свою теорію подоходнаго налога.

[4]) Schönberg ibid., 221.

[5]) „Vormag die Ertragsbesteuerung mit ihren schwerfälligen Katasteroperationen den wechselnden Verhältnissen der Technik des Verkehrslebens, der Preis-

въ виду задолженности и легкаго превращенія этихъ налоговъ въ реальную повинность (Reallast), да и въ лучшемъ случаѣ главный порокъ—игнорированіе вліянія субъекта на доходъ—остается [1]). Постоянныя преобразованія въ техникѣ дѣлаютъ производство кадастра все болѣе и болѣе затруднительнымъ и притомъ этотъ кадастръ можетъ сохранять хотя бы сносную пропорціональность (leidliche Richtigkeit) все на болѣе и болѣе короткій срокъ.

Затѣмъ, при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) имѣется въ виду облагать средній доходъ, а не дѣйствительный [2]), между тѣмъ при современныхъ условіяхъ этотъ послѣдній сильно разнится отъ средняго. Кромѣ того, при этой системѣ облагаются разные источники дохода отдѣльно другъ отъ друга, а не весь доходъ плательщика цѣликомъ, который остается неизвѣстнымъ для фиска, а это дѣлаетъ невозможнымъ приведеніе въ системѣ обложенія Existenzminimum'a прогрессіи и т. д. Даже при желаніи эти парцеллы нельзя слагать, такъ какъ измѣреніе ихъ покоится на разныхъ масштабахъ, и вычисленный такими путями средній доходъ стоитъ въ разномъ отношеніи къ дѣйствительному (объ этомъ подробнѣе ниже).

Въ виду этого трудно установить соотношенія между отдѣльными группами, слѣдствіемъ чего опять является невозможность поднять поступленія отъ этой системы обложенія (Stark zu erhöhen und den wachsenden Staatsausgaben anzupassen) [3]).

Затѣмъ, существенный недостатокъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) непринятіе во вниманіе обремененія налоговаго объекта долгами.

---

gestaltung garnicht oder nur schwer zu folgen". Eheberg. Finanzwissenschaft von Karl Theodor Eheberg. Erlangen 4 Aufl. Leipzig 1895. Стр. 195.

[1]) Schönberg ibid., 222.

[2]) Строго проведенный принципъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), говоритъ Held, отдѣляетъ вполнѣ объектъ обложенія отъ личныхъ отношеній плательщика, уплачивающаго налогъ. Этотъ послѣдній опредѣляется по масштабу средняго возможнаго дохода (Ertrag'a), который можетъ получить каждый хозяйствующій субъектъ при обыкновенныхъ условіяхъ съ какого-либо вещнаго пріобрѣтательнаго источника („Erwerbsquelle") (Ertrag der davon erwartet werden kann). И фискъ обращается къ источнику, а не лицу, лицо является при этой формѣ лишь какъ бы въ качествѣ управляющаго капиталомъ (лицо—случайный представитель источника). „Held. Die Einkommensteuer (послѣднее и у Helferich. Zeitschrift für Staatsverw. B. 29. „Die Reform der direkten Steuern in Bayern"). Стр. 541.

„Die Ertragssteuer verträgt eine ungleiche Belastung der Capitalien" Held, ibid. Стр. 195.

„Eine ausgleichende Gerechtigkeit ist nur den Personen gegenüber nöthig, nicht den Kapitalien ebenso wenig als es nothwendig ist, dass in jeder Provinz des Staats gleich viele Domänen sind". См. Held. Die Einkommensteuer Стр. 195.

[3]) Eheberg. Finanzwiss. 4 Aufl. Leipzig. 1895. Стр. 196.

Сдѣлать вычетъ долговъ при этой системѣ обложенія во-первыхъ очень трудно, и потому субъектъ облагается на общую сумму его валоваго дохода (Ertrag) и отсюда получается новая неравномѣрность въ обложеніи объектовъ свободныхъ отъ налоговъ и въ различной степени задолженныхъ, во-вторыхъ, система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) принципіально не принимаетъ во вниманіе долговъ, такъ какъ вычетъ долговъ не соединимъ съ системой прямого реальнаго обложенія вслѣдствіе особыхъ условій кадастра реальнаго обложенія (объ этомъ ниже).

При системѣ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ особенности поземельный и подомовый имѣютъ тенденціи уменьшать капитальную цѣнность объекта на размѣръ капитализированнаго налога, т. е. превращаться въ реальную повинность (Reallast), а слѣдовательно, для вновь облагаемаго лица они стремятся дѣлаться реальнымъ поимущественнымъ налогомъ [1]), граничащимъ съ конфискаціей собственности, что затрудняетъ, затѣмъ, всякое повышеніе налога, дѣлая его почти неподвижнымъ.

Итакъ, система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) покоится на „среднемъ исчисленіи дохода", не принимаетъ во вниманіе вліянія индивидуальности, которое въ наше время все усиливается и усиливается, неподвижна, поступленія отъ нея медленнѣе растутъ, чѣмъ все богатство страны, не допускаетъ вычета долговъ, введенія прогрессіи, Existenzminimum'а и учета другихъ хозяйственныхъ условій. Вотъ сжатая характеристика системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ чистомъ видѣ; конечно, жизнь въ разныхъ комбинаціяхъ внесла много другихъ элементовъ,—но это уже шагъ къ ихъ эволюціи въ другую форму.

Когда была введена система прямыхъ объективныхъ налоговъ, объекты обложенія, а главнымъ образомъ земля, не были еще такъ задолжены, какъ теперь; кромѣ того, при господствѣ ростовщическаго кредита долги не регистрировались [2]), а слѣдовательно, не было никакой возможности провести вычетъ долговъ, другіе же члены этой системы обложенія конструировались по образцу поземельнаго. Слѣдовательно, невычетъ долговъ первоначально не могъ ощущаться какъ неудобство налоговой системы. Вообще въ эпоху сложенія системы прямыхъ объективныхъ налоговъ кредитное хозяйство еще не было развито настолько, чтобы доходы „Erträge" отъ налоговаго объекта въ видѣ общаго правила, какъ это имѣетъ мѣсто теперь, не поступали въ руки его дѣйствительнаго владѣльца [3]).

---

[1]) Wagner ibid., 2_2.

[2]) Annalen des Deutsch. Reichs. 1876. Ст. Hecht'a 411.

[3]) Ibid. 411.

Но съ развитіемъ кредитнаго хозяйства доходы („Erträge“) не остаются въ рукахъ перваго получателя, а расщепляются среди нѣсколькихъ лицъ, и, слѣдовательно, налоговая система для обложенія должна теперь принять во вниманіе этотъ новый фактъ и часто вынуждается искать отдѣльныя порцеллы дохода у того, у кого онѣ окончательно сосредоточиваются [1]).

Слѣдовательно, принципъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) теперь находится въ коренномъ противорѣчіи съ хозяйственными фактами (Thatsachen) нашей эпохи и всѣ попытки сдѣлать обложеніе отдѣльныхъ группъ внутри этой системы равномѣрнымъ (справедливымъ) [2]) оказываются тщетными.

Темпъ экономической жизни былъ тогда медленнѣе и онъ обусловливалъ тогда устойчивыя хозяйственныя и финансовыя отношенія (gleich bleibende und stabile Wirthschafts - und - Finanzverhältnisse) [3]). При медленномъ темпѣ жизни легко было охватывать доходы (Erträge) путемъ такихъ неповоротливыхъ средствъ, какъ поземельный или подомовый кадастры, покоющіеся на среднихъ исчисленіяхъ. Кадастръ, разъ произведенный, могъ надолго выражать собою относительныя платежныя силы населенія, и требовались лишь время отъ времени небольшія поправки.

Промышленная жизнь шла однообразнымъ путемъ, и разъ произведенная классификація отраслей промышленности по предполагаемому доходу (патентная система обложенія), также довольно точно могла выражать доходныя соотношенія разнаго рода вѣтвей промышленности между собою.

Потребности государственной жизни также были гораздо ограниченнѣе, и слѣдовательно, не было необходимости такъ напрягать платежныя силы, какъ это имѣетъ мѣсто теперь.

Затѣмъ, на системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) сказались и слѣды прежняго строя, строго дѣлившаго общество на классы: тогда довольно опредѣленно стояли отдѣльно другъ отъ друга группы землевладѣльцевъ, домовладѣльцевъ, представителей промышленнаго класса и т. д. [4]). Теперь же благодаря сложности экономической жизни доходы изъ самыхъ разнообразныхъ источниковъ слагаются въ однѣхъ и тѣхъ же рукахъ и, слѣдовательно, теперь незачѣмъ разлагать искусственно доходы на отдѣльныя группы по ихъ источникамъ.

Разбираемая нами система сложилась во Франціи во время французской революціи и ясно носитъ на себѣ вліяніе стараго режима

---

[1]) Ibid.

[2]) Ibid., 414.

[3]) Heckel. Die Einkommensteuer und Schuldzinsen 1890. Стр. 4.

[4]) Annalen des Deutsch. Reichs 1876. Hecht. 411. См. также Wagner.

Однимъ изъ стремленій революціонной эпохи было желаніе поставить плательщика подальше отъ соприкосновенія съ органами государственной власти и по возможности организовать самое обложеніе на базисѣ внѣшнихъ признаковъ.

Даже вся исторія попытокъ введенія подоходнаго налога во Франціи въ настоящемъ столѣтіи отражаетъ на себѣ до извѣстной степени вліяніе стараго режима (стремленіе ввести учетъ дохода по системѣ внѣшнихъ признаковъ). Конечно, при этомъ не было и рѣчи о суммированіи доходовъ, такъ какъ не только не хотѣли входить въ разсмотрѣніе личныхъ отношеній плательщика, а, наоборотъ, желали поставить послѣдняго подальше отъ фиска, однимъ словомъ, для этой цѣли налогъ надо было связать исключительно съ объектомъ. Вліяніе Франціи, затѣмъ, повѣяло надъ всей Европой. Невмѣшательство сдѣлалось лозунгомъ, а вмѣстѣ съ тѣмъ распространилась и система прямыхъ объективныхъ налоговъ.

Но съ паденіемъ теперь формулы laisser faire одинъ изъ тормазовъ къ распространенію подоходнаго принципа исчезаетъ. Однако, во Франціи и до сихъ поръ живы еще воспоминанія о системѣ дореформеннаго режима, и потому быть можетъ тамъ этотъ аргументъ— инквизиторскій характеръ налога—имѣетъ большій вѣсъ, чѣмъ въ другихъ странахъ; но этотъ крикъ и вся эта аргументація, датирующая изъ прошлаго вѣка,—теперь простой анахронизмъ, переживаніе.

Прямые объективные налоги облагаютъ всѣхъ плательщиковъ одинаково, для нихъ не существуетъ понятіе малаго или крупнаго дохода „gross“ или „klein“, „arm und reich“ [1]), и здѣсь не удѣляется вниманія индивидуальности и вліянію послѣдней на образованіе дохода.

Такая структура прямыхъ объективныхъ налоговъ при осязательности источниковъ пріобрѣтенія (Ertragsquellen) дѣлала ихъ въ прежнее время очень пригодными, такъ какъ это не требовало особыхъ и трудныхъ пріемовъ опредѣленія дохода. Источники не могутъ быть скрыты [2]) и въ этомъ смыслѣ система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) являлась прогрессомъ сравнительно съ общеимущественными налогами (Vermögenssteuern и Schatzungen): она гораздо энергичнѣе предъявляла свои требованія къ плательщику.

Непринятіе во вниманіе субъективнаго элемента объясняется и чисто практическими условіями и историческими; къ числу первыхъ относится стремленіе къ простотѣ въ организаціи налоговъ, когда еще не былъ достаточно выработанъ тотъ хорошій штатъ чиновничества, какой находится теперь къ услугамъ государства.

---

[1]) Felix Hecht въ Annal. des deutsch. Reichs, 1876, „Zur Reform der direkten Steuern“. Стр. 408.

[2]) Eheberg. Finanzwissenschaft Erlangen 4-te Aufl. Leipzig 1895. Стр. 193.

Подоходный налогъ есть личный налогъ, и для своего осуществленія онъ предполагаетъ извѣстный уровень общественной нравственности и политической честности („a definite stage of social morality and political probity"), говоритъ Селигманъ, и гдѣ эта стадія еще не достигнута, тамъ лучше продолжать старую систему обложенія (т. е. Ertragssteuern) [1]). Совсѣмъ иной характеръ носитъ подоходный налогъ въ его чистомъ видѣ т. е. на высшемъ пунктѣ своего развитія. Здѣсь облагаются не отдѣльныя парцеллы, а весь доходъ, притомъ чистый (а не вычисляемый по среднимъ); слѣдовательно, въ доходѣ учитываются и вліяніе личности и хозяйственной коньюнктуры, затѣмъ принимается во вниманіе отношеніе дохода къ потребностямъ плательщика (семейныя условія и другія отношенія личнаго характера); долги подлежатъ вычету, вводится Existenzminimum, прогрессія. Обычно доходъ опредѣляется путемъ декларацiи плательщика, повѣряемой особыми органами.

Гельдъ рѣзко подчеркиваетъ разницу между системой прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и подоходнымъ налогомъ, а именно, тотъ фактъ, что въ первыхъ совершенно исключенъ личный элементъ и налоговый капиталъ (Steuerkapital) измѣряется въ нихъ лишь по среднему возможному доходу (Ertrag) [2]). Но Vocke, опираясь на факты позднѣйшаго времени, когда уже въ систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) начали проникать элементы личнаго порядка, стремящіеся превратить ея отдѣльные члены въ парціальные подоходные налоги, отказывается видѣть въ нихъ только обложеніе вещей отдѣленное отъ лица (eine von der Person losgelöste Besteuerung der Sachen), но видитъ въ фактѣ соединенія налога съ объектомъ (Anknüpfung der Steuer an Objekte) только вспомогательное средство (Hilfsmittel), вызываемое просто неумѣньемъ охватить иначе налогоспособность плательщика [3]). Но, прибавляетъ онъ наставительно: „однако должно всегда помнить, что не вещи въ себѣ, а граждане по отношенію къ нимъ должны подлежать обложенію" („doch muss man sich immer erinnern dass nicht die Sachgüter an sich, sondern die Bürger in Bezug auf jene besteuert werden sollen") [4]). Но дѣло въ томъ, что это послѣднее правило: „надо помнить при этомъ искусственномъ пріемѣ, что не вещи облагаются, а граждане соразмѣрно имъ" было игнорировано, и личный элементъ былъ отброшенъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) чистаго типа.

[1]) Ed. Seligman. Colonial and State income taxes въ Political Science Quarterly. June. 1895. Vol. X № 2.

[2]) Held. Einkommensteuer.

[3]) Finanz. Arch. IX Jahres I. B. W. Vocke. Steuerobject und Realsteuer. 12.

[4]) Ibid., 12.

Рисовать такъ этотъ послѣдній типъ, Vocke называетъ дѣлать не „Bild“, а „Zerrbild“, т. е. гримасу реальной системы, это все равно, поясняетъ онъ, какъ если бы какой-нибудь изслѣдователь для изображенія человѣка взялъ крайности—„папуаса или жителя Огненной Земли“. Но папуасъ существуетъ и какъ, говоря о развитіи человѣка, мы не должны, гордые своей цивилизаціей, отрицать существованіе нашего далеко не рекомендующаго насъ собрата, такъ, и говоря объ эволюціи прямыхъ налоговъ, мы не имѣемъ права игнорировать систему прямыхъ объективныхъ налоговъ, хотя бы и въ ихъ „грубѣйшей формѣ“, какъ, дѣлая уже уступку, называетъ эту послѣднюю далѣе Vocke, и не можемъ, ссылаясь на элементы, внесенные позднѣйшимъ временемъ въ эту систему, называть эту уже реформированную систему исходнымъ пунктомъ развитія и чистымъ типомъ системы. Что прямые объективные налоги (Ertragssteuern), продолжаетъ Vocke, первоначально выступаютъ въ несовершенной формѣ, это естественно, но потому ли они именно въ этой формѣ истинные объективные налоги (die wahren Ertragssteuern)? Ist nur der Embryo das richtige Thier und nicht das erwachsene? [1]).

Можно дѣлать различіе между системой прямыхъ объективныхъ налоговъ и подоходнымъ налогомъ, говоритъ Vocke, но нельзя ихъ другъ другу противополагать. Каждый изъ нихъ представляетъ извѣстный родъ измѣреній дохода, и этотъ методъ измѣренія измѣняется съ общими культурными отношеніями. Если культура такъ ушла впередъ, что налогъ можетъ измѣряться по чистому доходу, то этотъ доходъ берется за масштабъ обложенія, если же нѣтъ, то надо брать дѣйствительный валовой доходъ (den wirklichen reinen Ertrag), если и этого нельзя, то предполагаемый средній доходъ (nach erkennbaren Merkmalen).

Всѣ эти системы обложенія образуютъ лѣстницу въ развитіи обложенія и система объективныхъ налоговъ съ ея различными ступенями не что иное, какъ приступокъ (Vorstufe) къ подоходному налогу [2]). Но какъ мы не называемъ эмбріона взрослымъ животнымъ, а послѣднее эмбріономъ, такъ мы не можемъ смѣшивать систему прямыхъ объективныхъ налоговъ съ подоходнымъ налогомъ, и какъ мы въ правѣ противополагать первыя понятія другъ другу, такъ и вторыя. Правда, это—конечные моменты, какъ мы увидимъ далѣе, одного и того же процесса развитія,—но моменты настолько отдаленные и дифференцированные, что они успѣли превратиться въ противоположности. Съ точки зрѣнія эволюціи они въ генетической связи другъ съ другомъ и система объективныхъ налоговъ—не совершенная форма

[1]) Ibid., 54.
[2]) Ibid., 55.

подоходнаго налога, а послѣдній—высшая эволюціонная форма первыхъ, но съ формальной (догматической) точки зрѣнія, когда мы опустимъ всѣ звенья, соединяющія эти два типа, мы въ правѣ ихъ противополагать, а вмѣстѣ съ тѣмъ и рисовать систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) какъ особый методъ обложенія, лишенный личнаго элемента.

Итакъ, мы видѣли два конечныхъ этапа въ развитіи прямыхъ налоговъ. Какіе же факторы преобразовали первый типъ во второй? Опять мы дадимъ пока лишь сжатый обзоръ новыхъ условій, дѣйствію которыхъ въ нашъ вѣкъ подверглась система прямого реальнаго обложенія, а затѣмъ, въ дальнѣйшемъ мы подробнѣе остановимся на нѣкоторыхъ изъ этихъ условій.

III. Основные моменты современнаго экономическаго строя, вліяющіе на систему прямого обложенія.

Мы дали въ предыдущемъ краткую характеристику системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern). Мы видѣли вмѣстѣ съ тѣмъ, какія экономическія условія эта послѣдняя форма обложенія предполагаетъ.

Девятнадцатый вѣкъ представляетъ намъ совершенно иную картину экономической жизни, а именно, во-первыхъ, онъ характеризуется страшнымъ развитіемъ задолженности (кредитное хозяйство), благодаря чему „Ertrag“, полученный лицомъ, не даетъ никакого понятія о его дѣйствительномъ доходѣ, а слѣдовательно и о его налогоспособности, такъ какъ часто ½, ⅔ и болѣе изъ этого дохода (Ertrag'а) идетъ въ руки другихъ лицъ.

Этотъ фактъ, конечно, не могъ не реагировать на налоговую систему, и подъ вліяніемъ его мы видимъ рядъ любопытныхъ модификацій какъ въ отдѣльныхъ членахъ налоговой системы, такъ и во всей ея совокупности, а именно, мы видимъ двѣ тенденціи: съ одной стороны пытаются провести вычетъ долговъ или въ отдѣльныхъ членахъ системы, или допускаютъ вычетъ всѣхъ долговъ въ одномъ какомъ-либо налоговомъ звенѣ—обычно въ налогѣ на капиталъ, который играетъ тогда роль компенсатора, и во-вторыхъ, мы видимъ другую тенденцію—сложеніе, суммированіе вмѣстѣ всѣхъ доходовъ, получаемыхъ отъ разныхъ источниковъ и уже послѣдующій вычетъ всѣхъ долговъ изъ этой общей суммы дохода, хотя, замѣтимъ, здѣсь, слагаются величины несоизмѣримыя, величины съ разными знаменателями.

Затѣмъ, вторая характерная черта—это ускоренный темпъ современной экономической жизни. Желѣзныя дороги, то и дѣло прорѣзывая новыя мѣстности, поднимая значеніе однихъ, понижая другихъ, производятъ быструю перетасовку въ экономическомъ значеніи отдѣльныхъ раіоновъ. Въ промышленности изобрѣтенія слѣдуютъ одно

за другимъ: новая сегодня машина, завтра становится старою; раздѣленіе труда идетъ все дальше и дальше, подраздѣляя производства на новые виды съ новыми названіями и иными условіями производства. Лихорадочно и неустанно промышленность стремится впередъ и это опять должно было воздѣйствовать на налоговую систему.

Мы знаемъ, что обложеніе, напр., торговли и промышленности въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) покоится на внѣшнихъ признакахъ, но подобрать эти внѣшніе признаки было возможно лишь при медленномъ темпѣ жизни; при быстромъ же темпѣ экономическаго развитія нашего вѣка, сдѣлалось абсолютно невозможно охватить чистый доходъ лица методой внѣшнихъ признаковъ, а потому и старые пріемы обложенія, какъ то поземельный кадастръ, обложеніе промышленности по внѣшнимъ признакамъ, подвергаются теперь процессу разложенія.

Первоначально мы видимъ попытки угоняться за экономическою жизнью, поэтому число внѣшнихъ признаковъ, по которымъ расчисляется размѣръ предполагаемаго дохода, увеличивается, тарифы обложенія дробятся, создается болѣе подвижная форма кадастра. Но чтобы не отстать отъ жизни, нужно было бы производить поземельный кадастръ почти ежегодно, а для обложенія промышленности создать столько отдѣльныхъ ставокъ, сколько отдѣльныхъ промышленныхъ единицъ.

И вотъ, подъ вліяніемъ этого, мы видимъ все болѣе и болѣе обрисовывающуюся тенденцію къ переходу къ подоходной формѣ обложенія съ деклараціоннымъ кадастромъ, т. е. болѣе эластичнымъ и часто повторяющимся методомъ оцѣнки.

Далѣе, въ нашъ вѣкъ въ образованіи доходовъ отдѣльныхъ лицъ огромную роль пріобрѣла коньюнктура. Но опредѣлить коньюнктурную прибыль внѣшніе признаки совсѣмъ безсильны и, слѣдовательно, это опять служитъ толчкомъ въ томъ же направленіи, какъ и предшествующій факторъ.

Эти всѣ факторы—порожденіе современнаго строя хозяйства и они, какъ мы увидимъ подробнѣе далѣе, разлагаютъ старую систему и толкаютъ насъ на новый путь обложенія. Но современный экономическій строй не только взялъ на себя эту чисто разрушительную функцію въ старой системѣ прямыхъ налоговъ, но и созидательную: онъ несетъ въ своей груди такіе элементы, на которые съ увѣренностью можно опереть подоходное обложеніе съ деклараціоннымъ кадастромъ.

Развитіе промышленнаго обмѣна, мобилизація поземельной собственности въ сильной степени усилили процессы переложенія и амортизаціи налоговъ, и это требуетъ перестройки налоговъ съ удѣленіемъ большаго вниманія процессу переложенія налоговъ. Между

тѣмъ подоходный налогъ, какъ мы увидимъ ниже, наиболѣе неперелагаемъ.

Легкость аммортизаціи прямыхъ налоговъ (поземельнаго) составляла преграду для повышенія налоговъ, такъ какъ это грозило превратить налогъ при всякомъ повышеніи въ родъ конфискаціи. Неудивительно, если, какъ мы ниже увидимъ, всякое повышеніе въ рамкахъ существующей системы прямыхъ реальныхъ налоговъ наталкивалось на сильную оппозицію со стороны заинтересованныхъ классовъ, боявшихся этой аммортизаціи [1]), а съ другой стороны, трудно было при повышеніи распредѣлить равномѣрно новую тягость между отдѣльными лицами. Здѣсь мы видимъ любопытную борьбу на почвѣ прямыхъ реальныхъ налоговъ представителей отдѣльныхъ источниковъ дохода.

Легкость аммортизированія налоговъ грозила фиску оставить его съ застывшими изсякшими источниками, и это опять давало направленіе ходу реорганизаціонныхъ работъ въ томъ направленіи, чтобы новая форма обложенія по возможности менѣе аммортизировалась и болѣе сохраняла свой налоговый характеръ—такъ какъ только это гарантируетъ эластичность источниковъ, ихъ расширяемость, а для этого надо было разорвать непосредственную связь между налогомъ и объектомъ и поставить между ними лицо.

Далѣе тотъ факторъ, который далъ толчекъ реорганизаціи налоговой системы, это—ростъ государственныхъ потребностей, отчасти вызванный также капиталистическимъ строемъ развитія, какъ-то: постройкой желѣзныхъ дорогъ, колоніальной политикой, а отсюда необходимостью содержанія флота, арміи (милитаризмъ) [2]), а равно и задачами соціальной политики, также вызванными вліяніемъ экономическихъ условій—развитіемъ рабочаго класса при капиталистическомъ строѣ. Здѣсь то окончательно фискъ и столкнулся съ системою прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern). Эта послѣдняя не эластична и не могла удовлетворить возрастающихъ потребностей государства и если ранѣе, производя реорганизацію системы въ подоходномъ духѣ, государство удовлетворяло требованіямъ отдѣльныхъ заинтересованныхъ классовъ, то теперь инстинктъ самосохраненія побуждалъ фискъ дѣйствовать въ этомъ же направленіи, т. е. толкалъ или къ реформированію существующей системы или къ введенію параллельно

---

[1]) При этой аммортизаціи, слѣдовательно, вся сумма капитализированнаго налога падаетъ на собственника, который является таковымъ въ моментъ повышенія налога.

[2]) Въ Германіи отчасти стремленіемъ къ объединенію налоговой системы въ цѣляхъ боевой защиты (удобство при условіи существованія подоходнаго обложенія во всѣхъ нѣмецкихъ государствахъ повышать налоги и быстро получать нужныя для фиска средства).

съ ней подоходнаго налога, какъ дополнительнаго средства, которое служило бы для фиска гибкимъ и эластичнымъ источникомъ.

Итакъ, система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) пережила уже тѣ условія, которымъ она соотвѣтствовала. Она является теперь муміей, поддерживаемой тѣми классами, для которыхъ это выгодно, пока еще новыя силы не успѣли настолько развиться, чтобы перевѣсить первыя.

Политика, направленная на поддержаніе мелкихъ промышленниковъ, мелкаго землевладѣнія и вообще стремленіе облегчить налоговое бремя мало имущихъ классовъ побуждала постепенно преобразовывать старую систему, вводя въ отдѣльныя группы обложенія Existenzminimum, прогрессію и т. д.

Спрашивается теперь, какія общественныя силы скрываются за этими экономическими факторами? Какія живыя силы писали подоходный налогъ на своемъ знамени и защищали его? Въ чьихъ интересахъ было выгодно бороться за развитіе прежнихъ реальныхъ налоговъ въ подоходную форму?

Введеніе подоходнаго налога вмѣсто системы реальнаго обложенія безусловно выгодно для рабочаго класса, а введеніе его на мѣсто старой системы прямыхъ объективныхъ налоговъ или по крайней мѣрѣ одновременно съ пониженіемъ ставокъ этой системы выгодно для аграріевъ (вычетъ долговъ), и мы увидимъ ниже, какъ именно изъ этихъ классовъ и шли означенныя требованія. Въ Германіи реформа совершалась, главнымъ образомъ, подъ вліяніемъ роста рабочей организаціи, требованій землевладѣльческаго класса,—эти два антипода образовали здѣсь соединенную коалицію. Если иногда мы и не слышимъ непосредственнаго голоса рабочихъ массъ, то уже въ фактѣ его существованія мы чувствуемъ новую силу и ея требованія, и это иногда заставляло другіе классы идти на встрѣчу этимъ молчаливымъ, подчасъ еще дремлющимъ требованіямъ просто изъ инстинкта самосохраненія. Здѣсь классъ, отказываясь отъ своихъ привилегій, какъ бы страхуетъ за счетъ послѣднихъ устойчивость своего хозяйственнаго счастья. Исторически сильные классы въ Германіи теперь иногда оказываются въ положеніи опекуна, который долго не заботился о своемъ опекаемомъ, но видя, что послѣдній выростаетъ, они пытаются поправить разстроенное хозяйство своего minor'а. И соглашаясь на введеніе реформъ упомянутые классы тѣмъ самымъ работаютъ для поддержанія status quo.

И для промышленныхъ классовъ при извѣстныхъ историческихъ условіяхъ часто хорошо сознанные собственные интересы говорятъ въ пользу введенія и продолженія подоходнаго налога, такъ какъ это даетъ возможность отмѣны акцизовъ и таможенныхъ пошлинъ, стѣсняющихъ промышленность при извѣстныхъ условіяхъ и при извѣстной стадіи

ея развитія, какъ это и имѣло мѣсто въ Англіи и Пруссіи (въ послѣдней Mehl-und Schlachtsteuer) и иногда выгоды отъ этой реформы перевѣшиваютъ сопряженныя съ нею жертвы. И тогда же просто этому послѣднему классу приходится капитулировать передъ требованіемъ выступившихъ на сцену новыхъ общественныхъ силъ.

„Я не стою, говорилъ Гаммерштейнъ на 15 съѣздѣ членовъ Vereinigung der Steuer- und Wirtschafts-Reformer, на точкѣ зрѣнія графа Мирбаха, который только что высказалъ ту мысль, что такъ какъ за прогрессивный налогъ высказался депутатъ Бебель, то этого достаточно для него, чтобы не соглашаться на такое предложеніе. Я же думаю, что мы въ послѣднее время уже научились серьезнѣе относиться къ справедливымъ требованіямъ соціалъ-демократіи и мы готовы теперь, если я не ошибаюсь, справедливыя требованія соціалъ-демократической партіи добровольно вводить, прежде чѣмъ насъ вынудятъ къ этому, т. е. предупредить революцію введеніемъ соотвѣтствующихъ реформъ во всѣхъ областяхъ соціальной жизни и, такимъ образомъ, мы отнимемъ у соціалъ-демократической партіи агитаціонныя средства и будемъ въ состояніи съ бо́льшимъ правомъ и силой отразить несправедливыя притязанія этой партіи“ [1]).

Лоріа, подойдя близко къ уясненію эволюціи подоходнаго налога, не анализировалъ соотношенія общественныхъ группъ и экономическихъ условій нашей эпохи, иначе онъ открылъ бы истинныя причины, распространенія подоходной формы обложенія въ нашемъ столѣтіи, а не столь гадательныя, какъ это онъ сдѣлалъ.

Итакъ, система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) съ ея средними исчисленіями, невычетомъ долговъ, малой подвижностью, обложеніемъ отдѣльныхъ парцеллъ дохода, вполнѣ соотвѣтствовавшая прежнимъ экономическимъ условіямъ, теперь уступаетъ уже свое мѣсто другой системѣ. Всѣ характерныя черты современной экономической жизни, какъ то развитіе поземельной задолженности, кредитнаго хозяйства, коньюнктуры, хозяйственной индивидуальности направлены теперь на продуцированіе элементовъ подоходной системы: тамъ мы видимъ, проводится въ томъ или другомъ членѣ системы объективныхъ налоговъ вычетъ долговъ, здѣсь вводится декларація и

[1]) „Ich glaube wir haben in letzter Zeit doch gelernt, die berechtigten Forderungen der Socialdemokratie ernster zu prüfen, und wir befinden uns, wenn ich mich nicht sehr täusche, gerade auf dem Wege, die berechtigten Forderungen der Socialdemokratie freiwillig einzuführen, bevor wir sie einführen müssen d. h. der Revolution vorzubeugen durch geeignete Reformen auf allen socialpolitischen Gebieten und der Socialdemokratie die berechtigten Agitationsmittel zu entwinden um die unberechtigten, wie ich hoffe, mit mehr Recht und Kraft niederschlagen zu können“. См. Bericht über die Verhandl - der XV General Versammlung der Vereinigung der Steuern-und Wirthschafts-Reformer. Berlin am 26 Febr. 1890. Berl. 1890, стр. 95.

Existenzminimum и т. д., и такимъ путемъ въ старую систему вплетаются одна за другой нити подоходнаго налога.

Всѣ прямые реальные налоги находятся теперь въ такомъ измѣнчивомъ состояніи эволюціи, что нельзя провести теперь границы между подоходнымъ налогомъ и системою прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), поэтому трудно въ настоящее время построить какую либо морфологію прямыхъ налоговъ, можно дать лишь конечные пункты развитія. Разныя страны въ этомъ процессѣ развитія своихъ системъ обложенія въ подоходную находятся на разныхъ стадіяхъ развитія и представляютъ какъ бы геологическія наслоенія разныхъ эпохъ въ разрѣзѣ. Этимъ объясняются такъ называемые парціальные подоходные налоги [1]), которые въ будущемъ, конечно, превратятся въ полные подоходные налоги.

Этимъ же обстоятельствомъ, — т. е. тѣмъ, что многіе факторы современной хозяйственной жизни одновременно работаютъ теперь надъ эволюціей подоходнаго обложенія,—объясняется и разнообразіе тѣхъ мотивовъ, во имя которыхъ теоретики требуютъ введенія подоходнаго обложенія: одни требуютъ его какъ корректива косвенныхъ налоговъ, другіе—въ виду факта задолженности, третьи — въ виду развитія вліянія коньюнктуры. Все дѣло здѣсь въ психологіи автора, а именно, какой фактъ экономической жизни успѣлъ наиболѣе запечатлѣться въ его представленіи. Нѣкоторыя изъ этихъ требованій являются лишь теоретическими выводами, за другими стоятъ сильные общественные классы, реальныя силы, борьбой которыхъ и объясняется распространеніе подоходнаго налога. Мы не говоримъ здѣсь уже о военныхъ потребностяхъ и другихъ моментахъ крайней нужды въ средствахъ, какъ причинѣ введенія подоходнаго налога. „Für Noth ist kein Gebot“, говоритъ нѣмецкая пословица, но не будь сильныхъ общественныхъ тенденцій къ закрѣпленію подоходнаго налога, жизнь скоро сносила бы такую новую форму обложенія, введенную подъ вліяніемъ крайней необходимости, какъ это было въ предшествующія эпохи, теперь же, наоборотъ, эта новая форма, благодаря особымъ условіямъ, находитъ сильную поддержку во всей экономической и общественной структурѣ общества, и это придаетъ реформѣ устойчивый характеръ.

---

[1]) Подъ этимъ терминомъ мы понимаемъ группы обложенія, успѣвшія уже превратиться въ подоходную форму обложенія, напр. обложеніе доходовъ отъ капитала, гдѣ мы часто встрѣчаемъ и декларацію, и прогрессію, и Existenzminimum, и вычетъ долговъ, и учетъ вліянія на налогоспособность плательщика другихъ хозяйственныхъ фактовъ или фактовъ личнаго характера. Но здѣсь въ подоходную форму превратилось обложеніе не всего дохода, а лишь обложеніе дохода изъ какого-либо одного источника или нѣсколькихъ, но не всѣхъ, иначе мы тогда имѣли бы дѣло съ общеподоходнымъ налогомъ.

Возникновеніе подоходнаго налога принимало разныя формы: или прямые объективные налоги (Ertragssteuern) превращались постепенно въ подоходный налогъ (Ангальтъ и т. д.), или личные классные налоги подъ давленіемъ времени переходятъ въ подоходный (Пруссія). Таковы два наиболѣе интересные пути развитія подоходнаго обложенія тамъ, гдѣ были элементы для этой эволюціи; гдѣ же этихъ условій не было на лицо, тамъ подоходный налогъ вводился разомъ (Англія). Любопытно, что въ Англіи уже сознавали, что система прямыхъ объективныхъ налоговъ была бы болѣе неудовлетворительна и при посредствѣ послѣдней болѣе неравномѣрно распредѣлялось бы налоговое бремя, чѣмъ при посредствѣ подоходнаго обложенія [1]).

Индивидуальныя условія каждой страны, соотношеніе классовъ въ ней и т. д., клали свой отпечатокъ на характеръ развитія налоговой системы, темпъ его, модифицировали историческій процессъ эволюціи, но вездѣ послѣдній былъ требованіемъ логики исторіи [2]), экономическихъ и общественныхъ условій.

Зная соотношеніе классовъ и ту историческую и экономическую обстановку, среди которой этимъ заинтересованнымъ классамъ приходится дѣйствовать, можно дедуктивно конструировать ту форму, въ которую отольется подоходный налогъ.

Всѣ попытки такъ или иначе приноровить систему прямыхъ объективныхъ налоговъ къ новымъ условіямъ путемъ введенія вычета долговъ, Existenzminimum'a и т. д., какъ мы увидимъ далѣе, оказались несостоятельными.

Существующія формы подоходнаго обложенія носятъ много слѣдовъ своего эволюціоннаго происхожденія изъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), какъ мы въ этомъ убѣдимся ниже. Преобразованіе налоговой системы часто являлось компромиссомъ со старой системой, и на подоходномъ налогѣ отпечатлѣвались черты этой послѣдней [3]). Но и тамъ, гдѣ подоходный налогъ вводился вновь, и тамъ часто онъ былъ лишь компромиссомъ двухъ системъ, какъ это мы видимъ въ Англіи, потому что самыя экономическія условія были тогда въ переходномъ состояніи и часто не давали мѣста подоходному налогу въ его чистой формѣ.

Затѣмъ, подоходный налогъ имѣетъ дѣло съ разными экономическими группами, которыя вслѣдствіе разной степени, въ какой

---

[1]) См. рѣчь Гладстона въ 1853 г. и статью „Times'a“ 1873 г. (Подох. налогъ въ Англіи, стр. 389).

[2]) „Und unzweifelhaft drängt die Entwickelung unseres wirthschaftlichen Lebens mit seinen Schulden und Forderungsverhältnissen mit der zunehmenden Zusammensetzung der Einkommen aus ganz versichiedenen Quellen immer mehr zur Einkommensteuer“. См. Eheberg. Finanzwiss. Erlangen. 1895. 204.

[3]) Въ особенности шедула В въ Англіи.

онѣ вовлечены въ современную жизнь, покоющуюся на обмѣнѣ, естественно являются подготовленными къ новой формѣ обложенія въ весьма различной мѣрѣ, и потому для нѣкоторыхъ группъ сохраняются еще черты системы обложенія объективныхъ налоговъ (шедула B въ Англіи).

Лишь теперь съ развитіемъ экономическихъ отношеній все болѣе и болѣе расчищается мѣсто для подоходнаго налога чистаго типа. И будущее въ развитіи прямыхъ налоговъ поведетъ все болѣе и болѣе къ переходу прямыхъ объективныхъ налоговъ къ чистому принципу подоходнаго обложенія; но пока въ практикѣ мы встрѣчаемся съ такою текучестью формъ отъ самаго грубаго типа объективныхъ прямыхъ налоговъ до чистой формы [1]) подоходнаго обложенія, что совершенно невозможно провести границу, гдѣ кончается первая система, и гдѣ начинается группа подоходныхъ налоговъ.

Все, что изслѣдователь можетъ сдѣлать въ этомъ случаѣ, это проанализировать каждый отдѣльный случай и показать, какіе элементы данной формы обложенія относятся къ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ и какіе къ подоходному методу обложенія, но ставить вопросъ, куда относится данная форма обложенія въ цѣломъ —это при современной переходной стадіи обложенія совершенно не имѣетъ смысла.

Выше мы отмѣтили тѣ основныя черты, которыя характеризуютъ подоходное обложеніе въ его чистомъ видѣ, вовсе не вдаваясь въ разборъ безчисленныхъ фактическихъ уклоненій, которыя выяснятся сами собою далѣе, при изложеніи процесса эволюціи подоходнаго принципа.

Мы ставимъ себѣ во второй части нашего труда задачу показать эволюцію подоходнаго налога изъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ подъ вліяніемъ экономическихъ и общественныхъ условій.

Въ этомъ отношеніи, хотя Англія первая ввела подоходный налогъ, но она не можетъ претендовать на типическое развитіе его; правда, какъ показываетъ анализъ другихъ странъ, тѣ же самые факторы содѣйствовали и въ Англіи введенію подоходнаго налога, но они дѣйствовали здѣсь, такъ сказать, за кулисами и оставались скрытыми отъ глазъ публики.

Наиболѣе ярко выступаетъ эволюціонный процессъ подоходнаго налога изъ прямыхъ реальныхъ налоговъ, а въ особенности, что для насъ важно, и тѣ факторы, которые эволюціонизировали систему въ смыслѣ подоходнаго обложенія, въ нѣмецкихъ государствахъ. Здѣсь эти факторы лежатъ, такъ сказать, наружу, на виду.

---

[1]) „Ertragssteuern—die rohere Form, die Einkommensteuer—die feinere und biegsamere Besteuerungsform". Wielhelm Strauss. Die preussische Steuerreform. Berlin 1893. Стр. 18

И если поэтому изученіе исторіи англійскаго подоходнаго налога важно для насъ, главнымъ образомъ, для уясненія своеобразной англійской системы обложенія—безъ исторіи невозможно понять эту оригинальную систему, то развитіе нѣмецкихъ подоходныхъ налоговъ важно въ историко-соціологическомъ отношеніи—лишь эта исторія вскрываетъ намъ эволюціонный процессъ развитія и факторы, побуждавшіе къ этому. Здѣсь этотъ процессъ совершался болѣе ясно и рельефно и знакомство съ нимъ даетъ намъ ключъ для пониманія того же эволюціоннаго процесса въ другихъ странахъ, гдѣ онъ, благодаря особымъ условіямъ, совершался не столь типически и ярко.

Глава II.

Анализъ факторовъ современнаго экономическаго строя ведущихъ къ подоходному обложенію.

I. Поземельная задолженность, попытки вычета долговъ и проектъ Гофмана.

Переходимъ теперь къ болѣе подробному анализу тѣхъ факторовъ, которые воздѣйствовали въ настоящемъ столѣтіи на налоговую систему.

Новый фактъ, съ которымъ обложеніе должно считаться теперь,— это ростъ задолженности. Иллюстрируемъ сначала этотъ фактъ и отмѣтимъ въ немъ то, что имѣетъ для насъ непосредственное значеніе. Задолженность вездѣ идетъ теперь быстрыми шагами. Такъ, въ Пруссіи ежегодный ростъ ипотечныхъ долговъ на городской недвижимости поднялся съ 434,29 милл. марокъ въ $188^6/_7$ г. до 734,44 милл. марокъ въ $189^4/_5$ г. Ростъ же задолженности сельской недвижимости въ $188^6/_7$ г. поднялся на 133,16 милл. марокъ, въ $189^1/_2$ г. до 206,65 милл. марокъ, а въ $189^4/_5$ г. до 254,67 милл. марокъ, т. е. задолженность въ $189^4/_5$ г. увеличилась сравнительно съ $188^6/_7$ г. почти вдвое. Приводимъ здѣсь таблицу роста задолженности въ Пруссіи (въ милліонахъ марокъ):

Годы.	Вновь заключенныхъ долговъ.	погашено.	Слѣдовательно, задолженность увеличилась на	Погашеніе въ процентномъ отношеніи ко вновь заключеннымъ долгамъ.
Городская недвижимость.				
$188^6/_7$.	1.004,81	570,52	434,29	56,8
$188^7/_8$.	1.128,05	561,27	566,78	49,8

[1]) См. № 1 „Русскаго Экономическаго Обозрѣнія".

Годы.	Вновь заключенных долговъ.	Изъ нихъ погашено.	Слѣдовательно, задолженность увеличилась на	Погашеніе въ процентномъ отношеніи ко вновь заключеннымъ долгамъ.
$188^{8}/_{9}$	1.348,40	624,41	723,99	46,3
$18^{89}/_{90}$	1,484,59	670,01	814,58	45,1
$189^{0}/_{1}$	1.380,36	670,59	709,77	48,6
$189^{1}/_{2}$	1.445,26	685,87	759,39	47,5
$189^{2}/_{3}$	1.486,57	736,09	750,48	49,5
$189^{3}/_{4}$	1.456,55	771,38	685,17	53,0
$189^{4}/_{5}$	1.611,84	818,40	734,44	53,9
Сельская недвижимость:				
$188^{6}/_{7}$	624,16	491,00	133,16	78,7
$188^{7}/_{8}$	567,62	479,59	88,03	84,5
$188^{8}/_{9}$	583,12	462,10	121,02	79,2
$188^{89}/_{90}$	651,93	472,80	179,13	72,5
$189^{0}/_{1}$	621,64	465,27	156,37	74,8
$189^{1}/_{2}$	641,81	435,16	206,65	67,8
$189^{2}/_{3}$	670,11	461,43	208,68	68,9
$189^{3}/_{4}$	688,23	459,94	228,29	66,8
$189^{4}/_{5}$	714,97	460,30	254,67	64,4 [1])

Итоги роста задолженности въ Пруссіи съ $188^{6}/_{7}$ по $189^{4}/_{5}$ годъ (въ милліардахъ мар.):

	Городская недвижимость.	Деревенская недвижимость.
Занесено гипотечныхъ долговъ на сумму.	12,346,42	5,763,59
Погашено.	6,158,54	4,187,58
Осталось непогашенными изъ вновь заключенныхъ гипотекъ.	6,187,88	1,576,01
Погашеніе въ % къ общей суммѣ заключенныхъ долговъ	49,9	72,1 [2])

Отсюда мы видимъ, что въ городахъ ростъ задолженности сильнѣе, но деревня въ послѣднее время какъ бы старается догнать городъ въ задолженности, и эта послѣдняя растетъ какъ абсолютно, такъ и относительно. Такъ, если еще въ $188^{6}/_{7}$ г. 78,7% суммы всѣхъ вновь заключенныхъ долговъ погашались въ томъ же году, то въ настоящее время это погашеніе уменьшается правильно, но быстро съ каждымъ годомъ, и относительно все бо́льшая и бо́льшая сумма долговъ осѣдаетъ на имѣніи, и въ $189^{4}/_{5}$ г. всего погашено было уже только 64,4% вновь заключенныхъ долговъ. Слѣдовательно, сельская задолженность идетъ по пути города, приближаясь къ городскому типу.

[1]) Die Hypotekenbewegung im Preuss. Staate während des Rechnungsjahres $189^{4}/_{5}$. Berlin 1896. (Sonderabdruck aus der Zeitschrift des Königl. Preuss. Stat. Bureau) стр. 31.

[2]) Ibid., стр. 32.

Данныя баденской анкеты 1883 г. показываютъ, что задолженность здѣсь развилась главнымъ образомъ за послѣднія 10—13 лѣтъ, и она наиболѣе сильна среди мелкаго крестьянскаго населенія и, напротивъ того, слабѣе среди поземельныхъ владѣній среднихъ и крупныхъ размѣровъ [1]). Такъ, задолженность въ Баденѣ въ зависимости отъ размѣра землевладѣнія:

Konigsbach.		Dittwar.		Werbach.	
(Процентное отношеніе суммы гипотечныхъ долговъ къ цѣнности имѣній).					
гект.		гект.		гект.	
2— 5	48,21	0 — 0,25	180,65	0 — 0,25	98,14
5—10	21,13	1 — 2	73,07	1 — 2	35,88
10—20	0,67	2 — 5	45,73	2 — 5	25,21
—	—	5 —10	25,34	5 —10	14,07
—	—	10—20	3,02	10—20	0,16

Данныя послѣдней анкеты 1894 г. [2]) подтверждаютъ тотъ же выводъ.

Въ Великомъ Герцогствѣ Гессенскомъ по анкетѣ $188^4/_6$ гг. данныя для 25 общинъ показываютъ, что исключительно земледѣльческія хозяйства въ меньшей степени обременены долгами, чѣмъ тѣ, которыя ведутъ еще побочно какой-либо промыселъ, и хозяйства меньшаго размѣра болѣе задолжены, а затѣмъ задолженность по направленію къ болѣе крупнымъ владѣніямъ все уменьшается и уменьшается [3]). То же самое въ Виртембергѣ [4]).

Въ Бранденбургѣ задолженность также сильнѣе всего въ группахъ до 30 моргеновъ и значительно менѣе въ группѣ владѣній свыше 100 моргеновъ [5]). Но въ большинствѣ случаевъ крупныя владѣнія болѣе обременены гипотекой [6]), впрочемъ, для насъ этотъ вопросъ не имѣетъ значенія, для насъ важенъ лишь фактъ сильнаго развитія за послѣднее время гипотечнаго кредита.

Обслѣдованія, предпринятыя по иниціативѣ министра земледѣлія Lucius'a въ 1882 году въ Пруссіи, о задолженности показываютъ, что послѣдняя возрастаетъ быстрѣе, чѣмъ поднимаются цѣны на землю,

---

[1]) См. Ergebnisse der Erhebungen über die Lage der Landwirthschaft in Grossherzogthum Baden. 1883. IX Verschuldung стр. 81—111, 93.

[2]) Die Belastung der landwirthschaftlichen Bevölkerung durch die Einkommensteuern und die Verschuldung der Landwirthschaft in Grossherzogthum Baden Karlsruhe, 1896. Текстъ написанъ Buchenberger'омъ.

[3]) См. Die landwirthschaftliche Enquete in Grossherzogthum Hessen. Her. von Ministerium des Innern 213, а также ст. Dickman „Miszellen": Die Verschuldung des ländichen Grundbesitzes in Preussen, Sachsen, Baden, Würtemberg und Hessen Jahrbuch B. 64, № I. 1895. стр. 75.

[4]) Dickman. стр. 97. Здѣсь обслѣдовано было 6 общинъ въ 1884 г.

[5]) Ibid., стр. 83.

[6]) См. М. Соболева „Мобилизація земельной собственности и новое теченіе аграрной политики въ Германіи". Москва, 1898.

такъ, въ Помераніи цѣны на землю поднялись въ 4 раза, а гипотечные долги за тотъ же самый періодъ времени—въ 6½ разъ [1]).

Фактъ задолженности проходитъ теперь по всѣмъ странамъ красной нитью; такъ, въ 1887 году въ Америкѣ по обслѣдованію въ нѣкоторыхъ штатахъ задолженность простирается до 46,8% стоимости имѣній, а если присчитать сюда еще личный кредитъ, то задолженность, говоритъ Руландъ, должна удвоиться [2]).

Швейцарскіе статистики говорятъ то же самое относительно развитія задолженности. Такъ, по произведенному пробному исчисленію задолженность простирается здѣсь до 48,89%, 66% и 67%,—это лишь ипотечный кредитъ; но, говоритъ авторъ цитируемой мною статьи, кромѣ того есть еще другія формы задолженности—залогъ скота, личный кредитъ [3]).

Итакъ, мы видѣли, какими быстрыми шагами идетъ теперь задолженность. Благодаря этому факту все болѣе и болѣе становится неизвѣстно, кому въ концѣ концовъ идетъ „Ertrag“ отъ земли, какъ доходъ (Einkommen). Если прежде при отсутствіи задолженности собственнику шелъ весь доходъ, то теперь далеко не то, и часто ¾ дохода идутъ въ другія руки, а между тѣмъ поземельный налогъ старой формы не принимаетъ этого во вниманіе и облагаетъ собственника земли такъ, какъ будто бы послѣдній былъ владѣльцемъ всего дохода.

Статистика задолженности показываетъ, что долги находились къ кадастровому доходу отъ земли въ Пруссіи въ слѣдующемъ соотношеніи:

Königsberg.	51%	Köslin	65%
Gumbinnen.	44	Stralsund. . .	50
Danzig	48	Posen.	60
Marienwerder . . .	58	Bromberg. . .	60
Potsdam.	58	Breslau. . . .	44
Frankfurt	48	Liegnitz . .	50
Stettin	48	Oppeln	48
		Magdeburg . .	23 [4])

Это ведетъ къ полному хаосу въ обложеніи. Конечно, не можетъ быть здѣсь и рѣчи о равномѣрности въ обложеніи. Какіе бы кадастры ни составлялись, но, разъ долги не принимаются во вниманіе, нельзя провести принципъ равномѣрнаго обложенія.

Прусская статистика свидѣтельствуетъ о хаотическомъ состояніи, въ какомъ находится тамъ поземельное обложеніе. Такъ, здѣсь

---

[1]) Jahrb. 82, B. 64.

[2]) Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft. 1890. Ruhland. Zur Verschuldungs-Statistik des Grundbesitzes in Nordamerika.

[3]) Dr. Hofmann. Die Bodenverschuldung in der Schweiz. Schweizerische Blätter für Wirthschafts-und Socialpolitik. 1895. ст. 768.

[4]) Jahrbuch. B. 65. стр. 88.

1 талеръ земельнаго оцѣночнаго кадастра (Grundsteuerertrag) всего приходилось налоговъ (прямыхъ, государственныхъ, общинныхъ и корпоративныхъ) въ среднемъ 0,439 тал. [1]). Но размѣръ налога колебался отъ 1,202 тал. (Schlesien Tost), 1,107 (West Preussen Neustadt W), 1,158 (Westphalen Meinerzhagen) и съ другой стороны 0,171 (Sachsen Weissensee) и 0,242 (Fritzlar Hessen-Nassau Kassel). Итакъ, въ Tost'ѣ размѣръ обложенія—наивысшій, и въ то же время задолженность здѣсь всего больше, такъ, крупныя владѣнія задолжены здѣсь въ 83,8%. Въ Neustadt'ѣ задолженность достигаетъ — 134,2%. Задолженность крестьянскихъ владѣній цѣнностью отъ 100 до 500 талеровъ въ Tost'ѣ простирается до 49,2%, а въ Neustadt'ѣ до 47,5%. Можно себѣ представить, конечно, какъ тяжело ложится здѣсь поземельный налогъ.

Въ Weissensee мы находимъ наиболѣе низкій размѣръ обложенія, и между тѣмъ здѣсь менѣе всего задолженность и крупныя имѣнія задолжены въ 23,6%, крестьянскія (100—500)—въ 10%, а крестьянскія мелкія, такъ называемыя bäuerliche Stellen, стоимостью отъ 30 до 100 тал.—въ 14,5%.

Въ Саксоніи поземельный налогъ ложится очень неравномѣрно, благодаря невычету долговъ, такъ что нѣкоторые плательщики вмѣсто 5% платятъ 10—12% [2]). Здѣсь не можетъ быть и рѣчи о равномѣрности въ обложеніи, а развѣ только объ анархіи обложенія.

Кадастральный способъ обложенія часто и безъ того облагаетъ обратно пропорціонально, а задолженность еще болѣе увеличиваетъ эту обратную пропорціональность обложенія.

Какъ мы видѣли, нерѣдко наиболѣе всего задолжено мелкое землевладѣніе, и слѣдовательно, анархія обложенія тогда прямо направлена во вредъ мелкимъ доходамъ. И для крупныхъ землевладѣльцевъ [3]) старыя формы обложенія—неудобны. Въ Баденѣ изъ среды землевладѣльцевъ идетъ требованіе о введеніи поимущественнаго налога съ вычетомъ долговъ взамѣнъ современной системы прямого реальнаго обложенія. Много доказательствъ въ пользу того, что землевладѣльческіе классы и въ другихъ германскихъ государствахъ выступаютъ съ этимъ же требованіемъ, мы приведемъ далѣе. И вотъ, мы видимъ въ настоящее время разныя попытки проведенія вычета долговъ въ поземельномъ обложеніи, но

---

[1]) Правда, 1 талеръ «Grundsteuerertrag» соотвѣтствуетъ теперь 2,52 талер. См. Landwirthschaftliche Jahrbücher B. XIV 1885. Supplement II. Ermittlungen über die durchschmittliche Höhe der Grundbuchschulden der bäuerlichen Besitzungen in 52 Amtsgerichtsbezirken des Preussischen Staats nach dem Stande des Jahres 1883. August Meinzen. Стр. 27.

[2]) Verhandl. Sachsen Beilagen II Kammer 1873 B. III. 493.

[3]) Buchenberger. Belastung der landwirthsch. Bevölkerung. Стр. 43.

всѣ эти попытки, какъ мы сейчасъ увидимъ, оказались тщетными, и тогда опять единственнымъ исходомъ явился здѣсь переходъ къ подоходной формѣ обложенія. Немалое значеніе здѣсь имѣла, конечно, и политика, направленная въ настоящее время, въ особенности въ Германіи, къ поддержанію мелкаго землевладѣнія, какъ оплота соціалистическимъ идеямъ.

Вычетъ долговъ, говоря словами Кенига, самый жизненный, почти исключительный, вопросъ прямого обложенія и его реформы [1]), и недопущеніе вычета долговъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ является самымъ тяжелымъ упрекомъ (der schwerste Vorwurf) противъ этой системы и самымъ сильнымъ основаніемъ за введеніе (mächtigste Grund) подоходнаго [2]).

Введеніе налоговъ на капиталъ дало новый матеріалъ агитаціи за вычетъ долговъ въ системѣ обложенія. Съ введеніемъ этой послѣдней формы обложенія получилось двойное обложеніе: и собственникъ, не пользуясь правомъ вычета долга, уплачивалъ налогъ съ гипотечной суммы, и кредиторъ, получающій проценты съ гипотекарнаго долга также подлежалъ обложенію.

Условія задолженности, только что выше выясненныя нами, конечно, требовали видоизмѣненія въ построеніи налоговой системы. Послѣдняя сложилась въ то время, когда еще задолженность не пріобрѣла такого размѣра, и, конечно, съ этимъ фактомъ новая система, созданная французской революціей, не имѣла въ виду считаться. При отсутствіи задолженности весь продуктъ поступаетъ въ руки собственника, при господствѣ же послѣдней часто $^2/_3$—$^3/_4$ дохода идетъ въ другія руки [3]), и, конечно, обложеніе, вращающееся въ старыхъ рамкахъ, оказывалось неудовлетворительнымъ и было въ ущербъ интересамъ землевладѣльческаго класса, который и выступилъ съ протестомъ противъ этой системы.

Система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) далеко не мирится теперь съ современными основами народнаго хозяй-

---

[1]) Gustav König. Steuer—und Staats-Politik. Wien. 1895. Стр. 63. Въ Венгріи мелкое землевладѣніе болѣе задолжено, чѣмъ крупное, а именно: размѣры владѣній: 0—10; 11—20; 21—80; 81—200; 201—1,000; свыше 1,000; соотвѣтственно этимъ свѣдѣніямъ задолженность въ % къ стоимости имѣнія: 60,18; 26,66; 13,98 14,72; 22,90; 18,94. См. Karl Keleti. Ungarn in Weltverkehr. Zur Statistik der Hypotekar-Schulden in Ungarn. Budapest. 1885. Стр. 44.

[2]) Helferich въ Zeitschrift für Staatwiss. B. 29. Die Reform der direkten Steuern in Bayern. II Art. 544 стр.

[3]) Теперь нѣтъ соотвѣтствія, говоритъ Jaurès, между собственностью видимой (propriété apparente) и собственностью дѣйствительною (réelle), между «fortune réele et les signes extérieurs». Собственность теперь часто лишь номинальна: «tout est fiction dans la société actuelle». Journal Officiel de 10 juillet 1894 стр. 1,237—8 (рѣчь Jaurès'a).

ства, покоющагося на кредитныхъ отношеніяхъ. И подъ вліяніемъ этихъ новыхъ фактовъ, какъ остроумно замѣтилъ въ 1887 г. докладчикъ вюртембергской финансовой коммиссіи камеры господъ (Stände der Herrn), теперь также необходимо переходитъ въ области прямыхъ (реальныхъ) налоговъ къ другимъ формамъ обложенія (къ подоходнымъ), какъ въ области косвенныхъ мы переходимъ отъ налоговъ на сырой матеріалъ къ налогу на фабрикатъ. И дѣйствительно, теперь представители землевладѣльческаго класса требуютъ вычета долговъ (доказательства будутъ приведены при описаніи реформированія системы обложенія отдѣльныхъ нѣмецкихъ государствъ). Поземельный налогъ, не допускающій вычета долговъ, слишкомъ нарушаетъ интересы этого класса и несправедливо, что два участка, изъ которыхъ одинъ крайне задолженъ, а другой свободенъ отъ долговъ, платятъ налогъ въ одномъ и томъ же размѣрѣ, хотя доходы ихъ совершенно различны [1]). То же самое требованіе, т. е. чтобы задолженные участки были менѣе обложены (entlastet), защищаетъ и союзъ для проведенія налоговыхъ и хозяйственныхъ реформъ (Vereinigng der Steuer-und-Wirtschafts-Reformer [2]).

Въ Саксоніи всѣ торговыя и промышленныя камеры, палата представителей и I камера, хотя послѣдняя и съ ужасомъ смотрѣла на подоходный налогъ, высказались безъ исключенія за вычетъ долговъ, говоря, что безъ этого справедливое обложеніе при широкомъ развитіи кредита невозможно [3]).

Ссылаясь на статистику задолженности, приведенную нами выше, относительно Бадена, Бухенбергеръ говоритъ, что она содѣйствовала освѣщенію вопроса о необходимости замѣны прямыхъ реальныхъ налоговъ системой парціальныхъ имущественныхъ съ допущеніемъ вычета долговъ. И это требованіе введенія поимущественнаго налога наиболѣе сильно исходитъ изъ среды землевладѣльческаго населенія [4]).

Но человѣчеству трудно сразу бросить старые пути и перейти на новый путь. Обычно оно пытается, насколько возможно, вдвинуть новыя условія въ старыя рамки, модифицируя послѣднія. И вотъ, мы видимъ, какъ въ законодательствахъ начинаютъ постепенно вводить вычетъ долговъ въ отдѣльныхъ элементахъ системы прямыхъ объек-

[1]) Rentsch. Bericht über die Verhandlungen des XVI Kongresses Deutscher Volkswirte in München. Berlin. 1876.

[2]) Statut der Vereinigung der Steuer- und Wirthschafts-Reformer въ Bericht über die Verhandlungen der XI Generalversammlung der Vereinigung der Steuer- und Wirthschafts-Reformer. Berlin 1886. Стр. 103—4. Anhang.

[3]) Jahrbücher der N. Oek. Conrad'a Vol. 16. 438.

[4]) Denkschrift des badischen Finanzmin. Buchenberger über die Belastung der landwirtschaftl. Bevölkerung durch die Einkommensteuer въ Fin. Archiv'ѣ 1896 B. II стр. 441.

тивныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и прежде всего, конечно, въ новомъ, молодомъ элементѣ—налогѣ на капиталъ (Kapitalrentensteuer).

Развитіе движимаго капитала навело государства на мысль воспользоваться этимъ новымъ источникомъ для фискальныхъ цѣлей, и капиталъ былъ обложенъ, но онъ успѣлъ выторговать для себя облегченіе въ формѣ вычета долговъ, и уже лишь съ проведеніемъ вычета долговъ въ этомъ членѣ вычетъ началъ распространяться и на другіе члены налоговой системы, такъ какъ, конечно, для фиска должно быть безразлично, будутъ ли мои деньги лежать у меня въ ящикѣ или будутъ помѣщены въ землю и дома [1]).

Въ Баваріи вычетъ долговъ въ налогѣ на капиталъ (Kapitalrentensteuer) былъ проведенъ въ законѣ 1848 г. (измѣненъ 31 мая 1856 и 19 мая 1881 г.), и этимъ же закономъ былъ установленъ Existenzminimum въ этой группѣ до 1000 гульденовъ. По закону 1881 г. [2]) въ Баваріи при обложеніи доходовъ отъ капиталовъ (Kapitalrentensteuer) вычитаются проценты, уплачиваемые по долгамъ, и принимаются въ разсчетъ другія частно-правовыя обязательства (Lasten). Притомъ относительно первыхъ нужно доказать лишь ихъ существованіе, и, слѣдовательно, подлежатъ вычету проценты по долгамъ всякаго рода, безразлично будетъ ли это гипотечный кредитъ или личный. Напротивъ, относительно частно-правовыхъ обязательствъ, основанныхъ на завѣщаніи или договорѣ, законъ требуетъ, чтобы они стояли въ извѣстной связи съ рентными фондами. Между тѣмъ какъ въ первомъ случаѣ этой связи гипотеки и рентнаго фонда не требуется: достаточно одной наличности долга.

Здѣсь мы видимъ любопытный фактъ. Налогъ на капиталъ не только воспринялъ въ себя личный элементъ вычета долговъ, но онъ какъ бы беретъ на себя роль корректива для всей системы прямыхъ объективныхъ налоговъ, а именно, вычетъ всѣхъ долговъ здѣсь пріуроченъ къ налогу на капиталъ (Kapitalrentensteuer) независимо отъ того, имѣютъ ли долги связь съ капиталомъ или съ другимъ какимъ-либо объектомъ, или просто долги были заключены для личныхъ надобностей. Такимъ образомъ, здѣсь уже устанавливается связь между отдѣльными членами системы: послѣдніе болѣе не являются отдѣльно стоящими, лишь механически—корешкомъ кодекса обложенія—связанными между собою, но становятся въ органическую связь другъ къ другу. Здѣсь мы видимъ тенденцію къ объединенію отдѣльныхъ группъ обложенія въ одну (объ этомъ ниже).

Слѣдовательно, при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), т. е. поземельномъ, подомовомъ и промысловомъ, не

[1]) Kapitalrentensteuer въ Handwört. Conrad a, 667.
[2]) Art. 5.

допускающихъ вычета долговъ,—послѣдніе цѣликомъ, независимо изъ какого бы источника они ни исходили, вычитаются тогда разомъ изъ четвертаго члена системы—налога на капиталъ.

Но очевидно правомъ вычета могутъ воспользоваться здѣсь лишь тѣ лица, которымъ приходится уплачивать налогъ съ дохода отъ капитала. И, слѣдовательно, при этой системѣ компенсаціи самый фактъ, пользуется ли лицо вычетомъ налога или нѣтъ, зависитъ отъ того, обладаетъ ли плательщикъ доходомъ отъ капитала. Отсюда ясны неудобства этого способа вычета долговъ.

Въ Баденѣ налогъ на капиталъ также допускаетъ вычетъ долговъ. Этотъ вычетъ былъ введенъ здѣсь въ то время, когда еще не было подоходнаго налога, но и съ введеніемъ послѣдняго все-таки вычетъ долговъ въ налогѣ на капиталъ остался. То же самое имѣетъ мѣсто и въ Гессенъ-Дармштадтѣ [1]). Heckel [2]) дѣлаетъ упрекъ по этому поводу, называя это двойнымъ вычетомъ долговъ. По моему мнѣнію это только доказываетъ, что и при существованіи подоходнаго налога старыя формы системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) требуютъ теперь поправокъ сообразно съ новыми условіями жизни и слѣдовательно, субъективный элементъ, который, разъ уже проникъ въ старыя формы объективныхъ налоговъ, фиксируется тамъ силой экономическихъ условій.

Въ Баденѣ и въ промысловомъ налогѣ допущенъ въ извѣстныхъ размѣрахъ вычетъ долговъ.

Въ Пруссіи при обсужденіи новаго промысловаго обложенія поднимался вопросъ о допущеніи вычета долговъ, но Tiedeman на это возражалъ, что пока не существуетъ налога на капиталъ, невозможно провести вычетъ долговъ въ промысловомъ обложеніи, такъ какъ тогда легко было бы укрываться отъ налога путемъ заключенія фиктивныхъ займовъ [3]), и только поэтому вычетъ долговъ здѣсь былъ отвергнутъ.

Но и въ поземельномъ налогѣ иногда допускался вычетъ долговъ, какъ-то, напримѣръ, въ ганзейскихъ городахъ, но лишь вычетъ ипотечныхъ долговъ, „такъ какъ только тогда являлась возможность контроля“ [4]).

Вычетъ долговъ возможенъ лишь при введеніи въ систему обложенія налога на капиталъ, такъ какъ иначе было бы очень выгодно показывать фиктивные долги. При существованіи же налога на капиталъ проценты по долгамъ, если и вычитаются у вѣрителя, то облагаются у кредитора.

---

[1]) См. Heckel, Schuldzinsen und Einkommensteuer, стр. 75.

[2]) Ibid.

[3]) Verhand. des Abg. Hauses 1890. Nov. 8 Sitz 26.

[4]) Heckel. Schuldzinsen und Einkommensteuer. 1890. 62.

Однимъ изъ серьезныхъ затрудненій, возникающихъ при вопросѣ о вычетѣ долговъ изъ поземельнаго дохода [1]), является тотъ фактъ, что долги и капиталъ, подлежащій обложенію (Steuerkapital), вовсе не являются соизмѣримыми величинами. Капиталы земельной собственности, подлежащіе обложенію и исчисленные кадастральнымъ путемъ, часто далеко отстаютъ отъ дѣйствительной цѣнности земли, и часто, какъ говорится въ мотивахъ къ подоходному налогу великаго герцогства Баденскаго, налоговые капиталы равняются, въ особенности при обложеніи зданій, только половинѣ дѣйствительной цѣнности послѣднихъ [2]); а слѣдовательно, при задолженности въ 60—70% фискъ рискуетъ потерять весь объектъ обложенія или даже получить его въ отрицательной величинѣ.

Мы отмѣтимъ здѣсь любопытный пріемъ вычета долговъ въ кантонѣ Люцернѣ. Здѣсь прямо при обложеніи земли (Liegenschaft) вычитается $^4/_5$ ея цѣнности, т. е. 80% [3]).

Такой огульный пріемъ вычета долговъ объясняется стремленіемъ къ внесенію бо̀льшей простоты въ обложеніе, притомъ мы уже видѣли, что задолженность въ Швейцаріи въ среднемъ превышаетъ 60% [4]). Слѣдовательно, и здѣсь прибѣгаютъ иногда къ „среднимъ нормамъ“, равно какъ при общей оцѣнкѣ доходовъ (въ Пруссіи), при вычетахъ изъ дохода, подлежащаго обложенію, на поправки и постройки (въ Англіи).

Въ прежнее время при господствѣ поимущественныхъ налоговъ вычетъ долговъ допускался [5]), и только когда перешли къ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ, то этимъ субъективнымъ элементомъ пожертвовали.

Гофманъ, писавшій въ 1845 г., говорилъ, что ему неизвѣстно

---

[1]) Быть можетъ, однимъ изъ мотивовъ невычета долговъ былъ ранѣе и тотъ фактъ, что кредитъ тогда имѣлъ потребительное значеніе, и потому его не хотѣли поощрять: задолженный хозяинъ былъ дурной хозяинъ по тогдашнему понятію. См. Heckel. Schuldzinsen und Einkommensteuer 1890. 25.

[2]) Verhandlungen des Grossherzogthum Baden im Jahre $188^3/_4$. Beilagen zu den Protokol der II Kammer 4 Beilagenheft. Karlsruhe 1884. стр. 253. См. также Buchenberger. Fin. Archiv. 1896. B. I.

[3]) § 16 Gesetz. 1892. Это сдѣлано въ виду задолженности имуществъ.

[4]) Данныхъ о задолженности, спеціально относящихся къ Люцерну, мы не имѣемъ, къ сожалѣнію, подъ руками. Но и въ Швейцаріи, тамъ, гдѣ существуютъ чистые поземельные налоги, поднимался уже вопросъ о проведеніи вычета гипотечныхъ долговъ, см., напр., литографированный отчетъ подъ названіемъ: Constitutionnalité de la défalcation des dettes hypothécaires dans le Jura en matière d'impôt foncier. Compte rendu dela Séance de la commission nommée par le gouvernement pour l'examen de cette question, 24 janvier 1887.

[5]) Уже въ Голландіи въ 1675 г. при поимущественномъ налогѣ поземельные собственники были уполномочены со своихъ гипотечныхъ должниковъ вычитать уплаченные ими проценты. Heckel. ib. стр. 24.

ни одного примѣра въ дѣйствующемъ законодательствѣ, гдѣ былъ бы допущенъ вычетъ долговъ [1]).

Теоретики различно мотивировали недопущеніе вычета долговъ при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ. Одни говорили, что это повело бы къ очень сложной процедурѣ и непріятному вмѣшательству въ личныя отношенія плательщиковъ [2]), или, какъ болѣе правильно, что этотъ вычетъ долговъ несовмѣстимъ съ системой прямыхъ объективныхъ налоговъ, имѣющихъ цѣлью обложить валовой доходъ („Ertrag") отдѣльныхъ источниковъ, тогда какъ долги покоются на всемъ имуществѣ [3]) и имѣютъ личный характеръ [4]).

На самомъ же дѣлѣ вычетъ долговъ въ системѣ прямого реальнаго обложенія не можетъ имѣть мѣста, по нашему мнѣнію, по слѣдующимъ причинамъ. Система прямого реальнаго обложенія характеризуется тѣмъ, что при ней налогу подвергается не чистый доходъ, а средній, нормальный, который субъектъ при обычныхъ условіяхъ можетъ получить отъ даннаго источника; размѣръ этого дохода опредѣляется на основаніи внѣшнихъ признаковъ (въ торговлѣ и промышленности, напр., на основаніи количества рабочихъ, орудій труда, машинъ и т. д.). Мало того, при кадастрѣ—поземельномъ и промысловомъ—часто не задаются цѣлью найти дѣйствительную, абсолютную величину, даже этого средняго нормальнаго дохода, а довольствуются его относительной величиной, т. е. такими фиктивными цифрами, которыя, не давая фиску представленія о дѣйствительномъ размѣрѣ дохода тѣхъ или другихъ плательщиковъ, показываютъ лишь то отношеніе, въ которомъ стоятъ другъ къ другу доходы разныхъ лицъ, и слѣд., даютъ лишь масштабъ для раскладки налога между этими лицами. А если кадастръ разной системы даетъ въ лучшемъ случаѣ лишь средній нормальный доходъ плательщика, а часто кадастральная цифра дохода лишь служитъ для выраженія отношенія, въ какомъ слѣдуетъ привлечь къ обложенію разныхъ плательщиковъ, то спрашивается, какимъ образомъ изъ этихъ нереальныхъ цифръ мы будемъ вычитать цифры долговъ, являющіяся цифрами вполнѣ реальными. Въ самомъ дѣлѣ, при производствѣ поземельнаго кадастра, нерѣдко въ основу исчисленія дохода кладутся цѣны на хлѣбъ довольно отдаленнаго періода, имѣвшія мѣсто за 20—30 лѣтъ

---

[1]) Tübinger Zeitschrift 1845. Hoffmann. Berücksichtigung der Passiv-Capitalien bei der Ertragsbesteuerung. стр. 298.

[2]) Lotz Handbuch. стр. 3[illegible]6.

[3]) Fulda Handbuch 183, 215, 254, Schön Grundsätze 67.

[4]) Ertrag—дѣло объекта, а долгъ—лица, и вычитать долгъ изъ перваго „logish ein Unding», это было бы все равно какъ вычитать 10 Schoppen вина изъ 20 литровъ вина или 4 ф. кофе изъ 20 ф. сахара. См. Hoffmann, Beitrag zur Würdigung... Tübing Zeitsch. 1869, стр. 41.

до момента производства кадастра; конечно, доходы землевладѣльцевъ, вычисленные при помощи такихъ цифръ, не выражаютъ реальнаго дохода, а имѣютъ лишь относительное значеніе, а именно: если мы будемъ игнорировать вліяніе личности владѣльца на размѣръ его дохода, то при обычныхъ условіяхъ извѣстная сумма налога должна быть разложена въ такой то пропорціи, гдѣ знаменателями отношеній и будутъ цифры кадастральнаго дохода. Отсюда явная нелѣпость: изъ цифры дохода, вычисленнаго путемъ кадастра для прямого реальнаго обложенія, цифры, выражающей лишь отношеніе, вычитать реальную величину—размѣръ долговъ. Если же кадастральный доходъ выражаетъ собою нѣчто большее, чѣмъ простое отношеніе для раскладки налога, а средній доходъ, то обычно размѣры и этого послѣдняго дохода отстаютъ отъ дѣйствительнаго, и, слѣд., опять вычетъ невозможенъ: фискъ можетъ очутиться безъ объекта обложенія. Отсюда понятенъ и тотъ фактъ, почему именно вычетъ процентовъ, платимыхъ по долгамъ, былъ пріуроченъ къ доходу отъ капитала, фактъ, страннымъ образомъ не возбуждавшій до сихъ поръ никакого вопроса среди ученыхъ. Дѣло въ томъ, что, какъ мы увидимъ далѣе, вслѣдствіе отсутствія внѣшнихъ признаковъ, по которымъ можно было бы измѣрять средній доходъ или относительный изъ этого источника, здѣсь пришлось примѣнить декларацію и путемъ ея опредѣлять не средній, нормальный доходъ и не фиктивную цифру, годную только для податныхъ цѣлей, а дѣйствительный доходъ, а если доходъ отъ капитала, опредѣляемый деклараціей, имѣетъ реальную величину, то отсюда понятно, что эта цифра и цифра процентовъ, уплачиваемыхъ по долгамъ плательщикомъ—величины соизмѣримыя и, слѣдовательно, съ ними можно оперировать. Этимъ и объясняется, что съ развитіемъ кредитнаго хозяйства, вычетъ долговъ, при системѣ прямого реальнаго обложенія, пытались пріурочивать къ налогу на капиталъ. Неудобство такой системы мы уже видѣли и потому проведеніе въ сколько-нибудь удовлетворительномъ видѣ вычета долговъ предъявляетъ требованіе къ реорганизаціи системы прямого реальнаго обложенія въ подоходномъ направленіи.

Hoffman [1]), защищая вычетъ долговъ при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ, пришелъ къ постулату такой ихъ модификаціи, которая въ сильной степени приближаетъ ихъ къ подоходному обложенію, а именно, по мнѣнію Hoffmann'a, вычетъ долговъ возможенъ лишь изъ общей суммы дохода и, слѣдовательно, для этого необходимо ввести сложеніе доходовъ всѣхъ отдѣльныхъ членовъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ мѣстѣ жительства плательщика и уже изъ этой массы вычитать общую сумму долговъ.

---

[1]) Hoffmann. Tübing. Zeitsch. 1845. 317—318.

Только при этихъ условіяхъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) возможно провести вычетъ долговъ [1]). Мало того, какъ уже мы раньше видѣли, отдѣльные члены этой системы покоятся на разныхъ основахъ, естественно, что невозможно слагать такія разнородныя величины, и Hoffmann, хотя и выставляетъ требованіе однообразія основъ оцѣнки для всѣхъ членовъ этого слагаемаго, но самъ же прибавляетъ, что попытки въ этомъ направленіи произведенныя въ Саксоніи и Баденѣ, оказались неуспѣшными, и что вообще приведенія къ одному знаменателю отдѣльныхъ группъ обложенія при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) невозможно [2]).

Здѣсь любопытно, что Гофманъ, исходя изъ одного лишь факта задолженности и задавшись цѣлью приноровить налоговую систему лишь съ этой точки зрѣнія, пришелъ къ конструкціи налоговой системы, очень похожей на подоходную (сложеніе вмѣстѣ всѣхъ доходовъ, получаемыхъ изъ разныхъ источниковъ, приведеніе этихъ группъ къ одному знаменателю); но стремленіе сохранить остовъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) ставитъ осуществленію его попытки непреодолимыя трудности.

Подобное сложеніе доходовъ въ цѣляхъ вычета долговъ существовало въ Саксенъ-Веймарѣ [3]). Точно также подобное предложеніе было внесено и въ Вюртембергѣ 24 апрѣля 1889 г. Scholl'емъ; по проекту здѣсь должны были слагаться всѣ члены системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), покоющіеся теперь частью на деклараціи, частью на кадастрѣ, и затѣмъ изъ общей массы долженъ производиться вычетъ долговъ; но правительство совершенно вѣрно возражало на это, что здѣсь нѣтъ общаго знаменателя (Nenner), т. е. эти оцѣнки покоятся на разныхъ основаніяхъ, и, слѣдовательно, пришлось бы слагать величины такъ сказать разнаго удѣльнаго вѣса [4]).

Вообще и здѣсь въ проектахъ вычета долговъ старая „логика среднихъ“ продолжаетъ еще господствовать.

Такъ, Гофманъ для упрощенія всей операціи вычета долговъ предлагаетъ установленіе нормальнаго процента пониженія налога;

---

[1]) И дѣйствительно пробный экспериментъ, произведенный гессенскимъ министерствомъ финансовъ съ цѣлью вычета долговъ, показалъ полную невыполнимость плана вычитать долги отдѣльно изъ каждаго вида доходовъ Ertrag'a). См. Denkschrift zur Steuerreform im Grossherzogthum Hessen 1897 стр. 32 (отд. оттискъ).

[2]) «Eine Berechnung des Gesammtsteuerschlags der Einzelnen auf einen Nenner ist hierbei nicht möglich“.

[3]) См. далѣе III-ю главу.

[4]) Verhandlung der Würtemberg. Kammer der Abgeord auf dem 33 Landtag im Jahre 1895. Beil. B. III Stuttg. 895. 298.

другіе [1]) думаютъ достичь той же цѣли путемъ извѣстныхъ среднихъ скидокъ съ налога въ зависимости отъ степени задолженности. Такъ, Hausmeister (онъ относится отрицательно къ методу облегченія плательщиковъ путемъ простого пониженія прямыхъ объективныхъ налоговъ безъ вычета долговъ), при обложеніи земли и домовъ съ задолженностью свыше 30% на каждый дальнѣйшій % задолженности, предлагаетъ вычитать $^2/_3$% налога, такъ что при задолженности

въ	45%	подлежатъ	вычету	10% налога
„	50%	„	„	$13^1/_3$ „
„	54%	„	„	16% „
„	60%	„	„	20% „
„	75%	„	„	30% „
„	$82^1/_2$	„	„	35% [2]) „

Итакъ, трудно провести вычетъ долговъ при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ, такъ какъ самый кадастръ, обычно произведенный уже нѣсколько десятковъ лѣтъ тому назадъ, даетъ лишь отношеніе одного источника къ другому или, въ лучшемъ случаѣ, средній „Ertrag“ и притомъ въ пониженномъ размѣрѣ, и сумма долга можетъ далеко превышать тотъ доходъ, который вычисленъ для обложенія (Steuerertrag) и, слѣдовательно, во-первыхъ, нельзя уже оперировать съ такими величинами, не приведенными къ одному знаменателю, а во-вторыхъ, при допущеніи этой операціи фискъ рисковалъ бы получить въ результатѣ сумму дохода съ минусомъ впереди. Вотъ этимъ и объясняется введеніе среднихъ нормъ: проекты пытаются встрѣтить это возраженіе не вычетомъ долговъ, а пониженіемъ налога въ извѣстномъ процентѣ пропорціонально размѣру долга, но и тогда трудно опредѣлить, на какомъ источникѣ лежитъ долгъ, и слѣдовательно, откуда его вычитать, а это вопросъ очень важный.

При системѣ прямого реальнаго обложенія обыкновенно теперь квоты обложенія не сведены къ одному и тому же размѣру, такъ что съ доходовъ отъ земли лицо можетъ платить 10%, съ торговли и промышленности—5%, съ капитала — 3% и т. д. Эти отношенія между собою квотъ, платимыхъ съ разныхъ доходныхъ источниковъ, теперь очень разнообразятся по отдѣльнымъ государствамъ, а, слѣдовательно, вѣрное пріуроченіе долга къ тому источнику, на которомъ онъ лежитъ, имѣетъ серьезное практическое значеніе. Для плательщика будетъ выгоднѣе пріурочить свой долгъ къ источнику, наиболѣе обремененному долгами, а для фиска—къ источникамъ, наиме-

[1]) См. Hausmeister. Die Steuerentwürfe der Würtembergischen Regierung. Nothwendigkeit ihrer Ablehnung.

[2]) Вычетъ долговъ, говоритъ Hausmeister, одно изъ необходимыхъ условій улучшенія организаціи Ertragssteuern. Ibid. 38.

нѣе обложеннымъ. Такъ, въ данномъ нами выше примѣрѣ, плательщикъ, пріурочивъ свой долгъ къ земельному фонду, сброситъ съ себя бо̀льшее бремя, чѣмъ если онъ пріурочитъ свой долгъ къ торговлѣ и промышленности, такъ какъ въ первомъ случаѣ онъ будетъ освобождать себя отъ 10% налога, а во второмъ отъ 5%-наго. То же самое будетъ, если вмѣсто вычета абсолютныхъ цифръ долга, мы послѣдуемъ предложенію Hausmeister'a и будемъ при задолженности понижать налогъ на извѣстный процентъ: опять мы будемъ въ неизвѣстности, къ какому источнику пріурочить данный долгъ, конечно, если не ограничимъ вычетъ долговъ только гипотечными. По примѣру Hausmeister'a обходится только одинъ пунктъ — именно несоизмѣримость реальной величины долга и средней или даже фиктивной цифры кадастральнаго дохода.

Система вычета всѣхъ долговъ изъ налога на капиталы, какъ мы уже видѣли, также неудовлетворительна.

Между тѣмъ, вычетъ долговъ—одинъ изъ важнѣйшихъ вопросовъ современной налоговой техники, и онъ требуетъ измѣненія системы обложенія въ подоходномъ направленіи съ одновременнымъ проведеніемъ принципа сложенія доходовъ, получаемыхъ изъ разныхъ источниковъ, въ одну общую массу.

За этимъ фактомъ задолженности стоитъ сильный землевладѣльческій классъ (далѣе мы увидимъ, какъ онъ формулируетъ свои постулаты къ налоговой системѣ).

II. Поземельный кадастръ.

Обоснованіе оцѣнки поземельнаго дохода на кадастровой оцѣнкѣ возможно лишь въ эпохи, когда темпъ экономической жизни не такъ быстръ, какъ теперь. Когда земля оставалась подолгу въ однѣхъ и тѣхъ же рукахъ, не подвергаясь безчисленнымъ дробленіямъ, какъ это имѣетъ мѣсто теперь, когда экономическое значеніе каждой отдѣльной мѣстности обусловливалось лишь мало измѣняемыми естественными условіями и, слѣдовательно, разъ сложившіяся формы культуры оставались надолго какъ бы застывшими въ своихъ очертаніяхъ, тогда, конечно, возможно было пользоваться поземельнымъ кадастромъ, какъ средствомъ обложенія. Кадастръ, произведенный тогда съ большими затратами, надолго отражалъ разъ найденныя отношенія въ доходности разныхъ участковъ и смѣло можно было, опираясь на него, разлагать между плательщиками требуемую сумму налога. Каждый раіонъ имѣлъ тогда свой особый рынокъ, и однообразіе экономическихъ отношеній сохранялось надолго: желѣзныхъ дорогъ и пароваго сообщенія не было, а потому экономическія отношенія не могли быть измѣнены въ нѣсколько лѣтъ, какъ это нерѣдко бываетъ теперь.

Приноровиться къ быстрымъ перемѣнамъ въ нашей экономической жизни кадастру крайне трудно; это соединено съ большими затратами труда. Представьте себѣ только, что какая-либо отдѣльная мѣстность, прорѣзываясь желѣзною дорогою, соединяется съ торгово-промышленнымъ центромъ. Какая должна наступить тотчасъ же перемѣна въ ея экономической структурѣ?! И прежній кадастръ, составленный при иныхъ условіяхъ, потеряетъ всякое сходство со своимъ оригиналомъ. Даже если бы мы добились того, чтобы кадастръ сталъ отражать въ себѣ новыя экономическія отношенія, хотя это требовало бы ежегодныхъ поправокъ, все-таки онъ сталъ бы въ лучшемъ случаѣ отражать лишь среднія экономическія отношенія, но не индивидуальныя. Строить же обложеніе на среднихъ отношеніяхъ въ наше время совершенно немыслимо. Затѣмъ, съ развитіемъ мѣноваго обмѣна, и въ земледѣліи все бо̀льшую и бо̀льшую роль играютъ цѣны, а здѣсь коньюнктура видоизмѣняетъ среднія отношенія до неузнаваемости.

Съ этой стороны любопытно вглядѣться во французскій кадастръ, а именно: отражаетъ ли онъ въ настоящее время новыя экономическія условія и насколько, и можно ли строить теперь на немъ обложеніе? Этотъ вопросъ не разъ подвергался во Франціи обслѣдованіямъ. Эти обслѣдованія обнаружили слѣдующее:

Въ то время какъ въ 1851 г. налогъ по отношенію къ чистому доходу отъ земли (revenu net imposable) во всей Франціи составлялъ 6,44%, а въ 1879 г. только 4,49%, по отдѣльнымъ департаментамъ это видоизмѣненіе въ пропорціи обложенія было очень разнообразно: въ нѣкоторыхъ департаментахъ налогъ относительно еще болѣе значительно понизился, такъ, въ департаментѣ Aude налогъ прежде составлялъ 9,13%, а теперь — 2,50%, въ Ardèche — 3,80%, а въ 1879 г. — 3,74%, въ Alpes Hautes — 7,22%, а въ 1879 г. — 7,21%, т. е. остался почти безъ измѣненія [1]). Слѣдовательно, уже въ 1879 г. тяжесть налога въ среднемъ понизилась на 1/3, но въ нѣкоторыхъ мѣстахъ даже въ 3 раза, а въ другихъ осталась безъ измѣненія.

Какое же это распредѣленіе налога, и для чего служитъ тогда кадастръ, если въ 28-лѣтній періодъ на основаніи кадастра тяжесть налога для однихъ владѣній понижается лишь на 1/3, а для другихъ въ 3 раза?

Здѣсь приведены колебанія по цѣлымъ департаментамъ, гдѣ индивидуальности сглаживаются, а колебанія между отдѣльными общинами, конечно, еще громаднѣе, такъ что кадастръ не только не ведетъ къ равномѣрности въ обложеніи, а прямо — къ анархіи послѣдняго.

---

[1]) Nouvelle évaluation du revenu foncier des propriétés non bâties faite par l'administration des contributions directes en exécution de la loi du 9 août 1879. Paris, MDCCCLXXXIII.

Въ самомъ дѣлѣ, въ то время, какъ размѣръ обложенія остался тѣмъ же самымъ, чистый доходъ, подлежащій обложенію (revenunet imposable), съ 1851 г. по 1879 г. поднялся на 41,89% и даже до 265,96% Aude), а въ департаментѣ Gard этотъ доходъ упалъ на 13,10%. Продажная же цѣнность владѣній поднялась въ департаментѣ Сены на 1.327,38% и упала на 16,13% въ департаментѣ Alpes Hautes, а въ среднемъ для всей Франціи она поднялась на 46,89% [1]). Въ этихъ предѣлахъ происходили самыя разнообразныя колебанія, и, несмотря на эту экономическую эволюцію, кадастръ оставался въ прежнемъ видѣ!

Конечно, эти измѣненія обязаны развитію экономической жизни страны, развитію торговли и промышленности, проведенію желѣзныхъ дорогъ, что произвело перемѣщеніе промышленныхъ центровъ, обогативъ однихъ, сдѣлавъ болѣе бѣдными другіе.

„Кадастръ—дѣло первой важности,—говорится въ трудахъ внѣпарламентской коммисіи о кадастрѣ 1891 г.,—но это дѣло устарѣло у насъ. Слѣдуя словамъ Горація—tempor edax, homo edacior, кадастръ подвергся у насъ двойному воздѣйствію — времени и людей. Если время измѣнило очертаніе тѣхъ или иныхъ горъ, направленіе водъ, то человѣкъ осушилъ лѣса, ланды, покрылъ страну сѣтью желѣзныхъ дорогъ и т. д.—все это измѣнило физіономію модели, между тѣмъ какъ портретъ остался безъ измѣненія [2])".

Мало того, сильно измѣнилась за періодъ 1851—1879 гг. рентабильность отдѣльныхъ видовъ культуръ. Слѣдующая таблица иллюстрируетъ это [3]):

Чистый доходъ (во франкахъ), облагаемый съ гектара (Revenu net imposable par hectare):

	Годы.	Земли высшаго качества.	Сельскохозяйств. земли	Луга.	Виноградники.	Лѣса.	Ланды, пастбища и другія необрабатываемыя земли.	Др. различные виды культуръ.	Всѣ земли.
Для всей Франціи	1851. .	119,61	42,49	72,60	69,38	20,18	4,64	49,10	38,04
	1879. .	166,06	56,74	96,67	129,95	22,50	6,12	42,61	52,87
Для департ. Сены	1851. .	541,71	219,93	192,39	247,86	102,66	32,67	4.266,30	292,81
	1879. .	1.227,41	335,42	155,41	244,80	125,25	86,31	131,70	362,85

Всматриваясь въ эту таблицу, мы видимъ здѣсь какъ по разнаго рода культурамъ и въ разныхъ мѣстностяхъ [4]) различно возрастаетъ рентабильность. Она почти вдвое увеличилась на виноградники во всей Франціи, а въ департаментѣ Сены осталась почти безъ

[1]) См. ibid. стр. 128—131, tableau № 31.

[2]) Commission extraparlementaire du cadastre.

[3]) Nouvelle évaluation, стр. 134—9, tabl. № 33.

[4]) За подробностями я отсылаю къ упомянутому источнику.

измѣненія; рентабильность ландъ и пастбищъ съ 4,64 фр. поднялась до 6,12 фр. въ среднемъ для всей Франціи, а для Сены она поднялась съ 32,67 фр. до 86,31 фр.; между тѣмъ какъ рентабильность на луга пала въ департаментѣ Сены съ 192,39 фр. до 155,41 фр., во всей же Франціи она поднялась съ 72,60 фр. до 96,67 фр.

Это даетъ намъ право говорить о различномъ темпѣ возрастанія коэффиціента чистаго дохода въ зависимости отъ рода культуры и положенія мѣстности.

Земля не представляетъ теперь однообразной массы, она сильно дифференцируется, и каждая парцелла ея имѣетъ разную быстроту измѣненій въ своей доходности или, такъ сказать, разный коэффиціентъ возрастанія послѣдней. Этотъ процессъ дифференціаціи пойдетъ еще далѣе, и, понятно, опредѣлять кадастромъ доходность будетъ все труднѣе и труднѣе: придется производить кадастръ для разныхъ культуръ въ разные сроки. Теперь уже требуютъ теоретики и практики производства кадастра въ городахъ каждыя 10 и даже 5 лѣтъ [1]). Только при этихъ условіяхъ городской кадастръ можетъ соотвѣтствовать измѣняющимся экономическимъ условіямъ.

Первоначально и поземельный и подомовый кадастръ были слиты вмѣстѣ и только усиленный темпъ жизни въ городахъ заставилъ отдѣлить городской кадастръ отъ поземельнаго. Дальнѣйшая дифференціація экономической жизни, если только мы хотимъ сохранить кадастръ, поведетъ къ разложенію его на отдѣльные виды, сообразно коэффиціентамъ возрастанія доходности земель каждаго рода культуры, и для каждой группы придется ввести разные сроки переоцѣнокъ, но это будетъ соединено съ крайнею сложностью, и притомъ все-таки мы въ состояніи будемъ уловить лишь среднія величины дохода [2]).

Кадастральная форма обложенія не эластична, не подвижна и не въ состояніи охватить всѣхъ оттѣнковъ жизни. А это, конечно, ведетъ за собою, какъ логическое послѣдствіе при кадастральномъ способѣ обложенія земли, то, что налогъ находится въ различномъ соотношеніи къ чистому доходу для земель разнаго рода культуръ. Приведемъ небольшую выдержку.

По разнымъ культурамъ поземельный налогъ (contribution foncière en principal) относится къ чистому доходу, подлежащему обложенію (revenu net imposable) въ %:

---

[1]) Вагнеръ предлагаетъ даже производить этотъ кадастръ каждый годъ. См. Finanzwiss. II Aufl. 890. Leipzig. стр. 580.

[2]) Сильная дифференціація экономической жизни ведетъ за собою дифференціацію въ обложеніи, притомъ съ разными (по времени) коэффиціентами измѣненія и разной интенсивностью возрастанія.

	Годы.	Земли высшаго качества.	Сельскохозяйств. земли	Луга.	Виноградники.	Лѣса.	Ланды, пастбища и др. необрабатываемыя земли.	Др. различные виды культуръ.	Всѣ земли вмѣстѣ.
Для департ. Сены	1851 . .	3,28	4,77	5,49	3,98	5,94	5,31	3,36	4,27
	1879 . .	1,24	2,74	7,19	4,10	4,58	3,41	3,26	2,5 ?
Для департ. Роны.	1851. .	4,67	4,95	5,20	4,74	5,88	4,45	5,77	4,98
	1879. .	2,21	4,26	4,69	3,05	5,15	5,43	22,0	3,69
Средняя для всей Франціи	1851. .	6,07	6,39	6,47	6,01	6,74	6,72	5,34	6,44
	1879. .	4,30	4,64	4,69	2,95	5,26	5,12	4,73	4,49

Конечно, это объясняется разнымъ возрастаніемъ „revenu net imposable“ по разнаго рода культурамъ. Неудивительно если во внѣ парламентской коммисіи 1891 г. всѣ были согласны относительно неуравнительности поземельнаго обложенія [1]).

Коммисіи 1891 г. было поручено обслѣдовать поземельный кадастръ, и выдѣлившаяся изъ нея техническая подкоммисія (Sous-Commission technique) поставила себѣ вопросъ, можно ли простой ревизіей существующаго поземельнаго кадастра добиться необходимой точности для составленія поземельной книги (Livre foncier), или кадастръ долженъ быть для этой цѣли заново передѣланъ. Въ коммисіи были два мнѣнія: одни говорили, что современный кадастръ безнадежно дуренъ и что его нужно совершенно уничтожить, а другіе—что изъ него можно утилизировать нѣкоторыя части. Это разногласіе мнѣній повело къ рѣшенію произвести пробные опыты, и 19 іюня 1891 года, по предложенію Delombre'a, былъ образованъ спеціальный комитетъ изъ 6 лицъ, на которыхъ и была возложена обязанность обслѣдовать фактическое положеніе кадастра [2]). Обслѣдованіе велось двоякимъ путемъ: во-1-хъ, черезъ администрацію прямого обложенія и, во-2-хъ, путемъ непосредственнаго экспериментальнаго обслѣдованія на мѣстѣ. Предполагали было обратиться къ генеральнымъ совѣтамъ (Conseils généraux), но уже 62 изъ нихъ въ предшествующую сессію высказались за производство совершенно новаго кадастра, тѣмъ самымъ признавъ полную несостоятельность стараго. Опыты производились слѣдующимъ образомъ: брались двѣ коммуны, кадастрированныя въ разныя эпохи и представляющія наивозможно лучше среднее положеніе большинства коммунъ даннаго департамента, затѣмъ, въ каждой коммунѣ выбирали одну или нѣ-

[1]) Неуравнительности, которую „permanence immuable du cadastre au milieu d'une matière incessamment mouvante entraîne pour la fixation de l'impôt foncier“. См. Comm. Extrap. XXXII.

[2]) Com. Extr. Fasc. I p. 47, 50, 55.

сколько зонъ въ 100 гектаровъ, представляющихъ среднія условія [1]), и затѣмъ провѣряли кадастровые планы. Несходства были открыты поразительныя [2]).

Еще въ 1886 г. директоры прямыхъ налоговъ (des contributions directes) въ разныхъ департаментахъ были запрошены по поводу кадастра. Замѣтимъ, что въ 1886 г. имѣлось въ виду переоцѣнить землю лишь съ фискальной цѣлью, но уже тогда полная передѣлка кадастра требовалась для 13,205 общинъ. Въ 1891 г., когда запросъ былъ сдѣланъ о пригодности кадастра не только съ фискальною цѣлью, но и съ цѣлью обоснованія на немъ поземельной книги, директоры прямыхъ налоговъ 48 департаментовъ, т. е. $^3/_5$ всей французской территоріи, высказались противъ всякой утилизаціи стараго кадастра и допускали пользованіе послѣднимъ лишь въ очень ограниченномъ размѣрѣ, только для нѣкоторыхъ коммунъ [3]). Вообще директоры считали иллюзіей перспективу воспользоваться старымъ кадастромъ для составленія поземельной книги и называли это полумѣрой [4]).

Вообще же въ 1891 г. по отвѣтамъ администраціи пришлось бы кадастръ передѣлать заново въ 80% всѣхъ коммунъ для 78% площади всей территоріи, а для остальныхъ 20% коммунъ и 22% территоріи—частично, тогда какъ по отвѣтамъ директоровъ прямыхъ налоговъ, полученнымъ отъ нихъ въ 1886 г., лишь въ фискальныхъ цѣляхъ пришлось бы передѣлывать заново весь кадастръ въ 38% всѣхъ коммунъ и 39% всей территоріи, а для остальныхъ—опытному По опытному обслѣдованію уже упомянутыми департаментскими коммисіями [5]), въ 1891 г. пришлось бы передѣлывать заново кадастръ въ 84% всѣхъ коммунъ.

Слѣдовательно, результаты обоихъ методовъ обслѣдованія, произведеннаго въ 1891 г., почти совпадаютъ [6]).

---

[1]) Rapport général presenté au nom de Comité d'enquête par M. E. Cheylon. Fasc. I p. 60 и далѣе: «paraissant se trouver à tous égards, dans les conditions moyennes».

[2]) Des discordances considérables chocantes même sur certains points.

[3]) А именно «Dont le morcellement et la physionomie ont peu varié depuis la rédaction des plans cadastraux, c'est-à-dire pour celles qui renferment des parties montagneuses, formées de pâturages pâtis, forêts et rochers pour celles où domine la grande culture et enfin pour celles dont le cadastre a été renouvelé depuis peu de temps". Ibid., fasc. IV стр. XX.

[4]) Ibid., XX.

[5]) Имъ былъ поставленъ слѣдующій вопросъ: «La constitution juridique de la propriété foncière serait-elle suffisament assurée par une simple révision des plans?».

[6]) Вагнеръ отзывается о французскомъ поземельномъ налогѣ какъ о «*Völlig ungleichmässig vertheilte*» (курсивъ его) и „beständig ungleichmässiger-werdende Steuer» („постоянно все болѣе и болѣе дѣлающійся неравномѣрнымъ"—

Любопытенъ отзывъ внѣпарламентской коммисіи: „Если дѣло идетъ здѣсь лишь о распредѣленіи налога, задача котораго дать 100 милл., то этотъ результатъ (т. е. производство новаго кадастра) былъ бы внѣ соотношенія съ усиліями, которыхъ онъ требуетъ“ [1]).

Итакъ, французскій кадастръ, на который было затрачено столько средствъ, не пригоденъ теперь ни для обложенія, ни тѣмъ болѣе для составленія поземельной книги [2]).

Проектъ, внесенный группой депутатовъ въ палату 16 февраля 1894 года, признавалъ кадастръ непоправимымъ и потому предлагалъ уничтожить его и ввести вмѣсто него подвижный налогъ (variable), т. е. подоходный. Точно также уничтоженіе поземельнаго налога предлагалъ въ 1890 году Robier [3]), въ 1888 г.—Chavoix [4]) и т. д.

Въ Пруссіи также кадастровыя оцѣнки настолько неравномѣрны, что въ нѣкоторыхъ мѣстахъ среднія арендныя платы превышаютъ въ 5—10 разъ кадастровую оцѣнку, и поземельный налогъ, опредѣленный первоначально въ размѣрѣ 9,54% кадастровой оцѣнки, теперь достигаетъ иногда только 1—2% чистаго дохода (Ertrag'a). Въ другихъ же мѣстахъ арендная плата остается позади кадастровой оцѣнки: такъ, на одно имѣніе съ кадастровой оцѣнкой въ 51,325 мар. 80 пф. арендная плата теперь всего 41,665 марокъ, т. е. 81% кадастровой оцѣнки, такъ что поземельный налогъ уплачивается здѣсь въ размѣрѣ 11½%.

Слѣдовательно, поземельный налогъ колеблется въ разныхъ частяхъ государства отъ 1% до 11% и, прибавляетъ профессоръ Enneccerus, такимъ налогомъ нельзя пользоваться въ качествѣ средства болѣе высокаго обложенія фундированныхъ доходовъ [5]).

курсивъ опять подлинника)см. Finanzwissenschaft III Theil стр. 442. Изъ опыта Франціи, говоритъ далѣе Вагнеръ, можно вывести заключеніе, что современный такъ называемый „раціональный“ поземельный налогъ благодаря неизбѣжной крупной и все болѣе и болѣе увеличивающейся, подъ вліяніемъ различнаго темпа развитія отдѣльныхъ частей страны, неравномѣрности и обусловливаемой этимъ неподвижности, вовсе непригоденъ, какъ государственный налогъ (keine passende Staatsteuer) и рѣшительно не можетъ быть повышаемъ путемъ надбавокъ для цѣлей возрастающаго бюджета (ibid.), то же самое III Theil Ergänzungsheft 1896, стр. 63.

[1]) XXXII, а также Sous-Commission technique 19 juin 1891, fasc. I 36—7 (Boutin).

[2]) Quand donc nous parlons de notre cadastre, nous parlons de plans absolument imparfaits en ce sens qu'ils ne donnent plus la configuration exacte du terrain. Ibid, 35. fasc. I. Boutin.

[3]) Journal officiel 1890, annexe № 972, стр. 397.

[4]) 5 mars Doc. Parl. 461. Journ. off. 1894 г. p. 396.

[5]) Prof. L. Enneccerus. Die Steuer-Reform in Staat und Gemeinde. Magdeburg, 1892. стр. 18. См. также Strauss (Wilhelm). Die preussische Steuerreform und ihre geschichtliche Entwickelung. Berlin, 1893.

Объ этой же неравномѣрности поземельнаго налога мы слышимъ и изъ Австріи, гдѣ оцѣнки двухъ коммунъ, по словамъ оффиціальной записки австрійскаго министерства финансовъ, разнятся другъ отъ друга на 100% [1]).

Отсюда понятно то заключеніе о кадастровыхъ оцѣнкахъ, которое сдѣлалъ Broglio еще въ 1856 году: „кадастръ—утопія; утопія гибельная, которая пожираетъ время и милліоны; и переоцѣнка налоговъ посредствомъ кадастра—мечта“ [2]).

При современныхъ развитыхъ экономическихъ условіяхъ съ подвижнымъ темпомъ жизни, когда главную роль играетъ не абсолютное количество продукта, а цѣна на него, стоящая подъ вліяніемъ такого подвижного факта, какъ рыночная коньюктура, конечно, методъ кадастровыхъ оцѣнокъ для обложенія вовсе непригоденъ. Для обложенія нуженъ болѣе подвижный кадастръ, оцѣнка по дѣйствительному доходу, т. е. подоходное обложеніе, требующее гораздо менѣе труда и издержекъ, чѣмъ „поземельный“ кадастръ.

„Если бы на подоходный кадастръ затратили половину того труда, говоритъ Const. Frantz, который затрачиваютъ теперь на поземельный кадастръ, то и тогда подоходный налогъ лучше бы соотвѣтствовалъ дѣйствительнымъ условіямъ, чѣмъ поземельный и промысловый налоги“ [3]).

Итакъ, при современномъ быстромъ темпѣ экономической жизни трудно строить поземельное обложеніе на кадастральной оцѣнкѣ: тогда пришлось бы очень часто производить переоцѣнки, а это всегда сопровождалось бы крупными денежными расходами, и въ то же время все-таки равномѣрность обложенія не была бы достигнута. Въ лучшемъ случаѣ, при условіи чуть не ежегодно повторяющагося поземельнаго кадастра, можно было бы еще уловить средній доходъ отъ земли, но все-таки остались бы безъ учета другіе факторы, вліяющіе на налогоспособность плательщика, какъ-то: рыночныя коньюктуры, семейныя условія, отношеніе размѣра получаемаго дохода къ потребностямъ плательщика и т. д.

Поземельный кадастръ имѣетъ своей задачей учетъ средняго, нормальнаго дохода даже не абсолютной цифры дохода и нерѣдко, какъ результатъ, поземельный кадастръ даетъ только соотношенія въ

---

[1]) Die directen Steuern in Oesterreich und ihre Reform. Herausg. vom K. K. Finanz-Ministerium. Wien 1860 стр. 50.

[2]) Catasto è un 'utopia; un' utopia funesta che divora tempo e milioni; e la derequazione delle imposte, mediante il catasto, un sogno! См. Emiglio, Broglio. Dell'imposta Sulla rendita in Inghilterra e sul capitale negli stati Uniti. 1856 стр. 43. Vol. II.

[3]) См. Frantz. (Const.), Die Sociale Steuerreform, als die conditio sine qua non.... Mainz, 1881. стр. 145.

доходности разныхъ участковъ. Но такой кадастръ въ настоящее время при широкой амплитудѣ колебанія дѣйствительнаго дохода отъ средняго рѣшительно непригоденъ для цѣлей обложенія.

И факты дѣйствительности подтверждаютъ это. Посмотрите на Англію — страну экономически развитую: мы не видимъ тамъ поземельнаго кадастра. Доходы отъ земли облагаются въ подоходномъ обложеніи въ шедулѣ *A* по арендной платѣ, декларируемой самими плательщиками. И это не случайность. Мы уже ранѣе цитировали слова Гладстона, что введеніе системы прямыхъ реальныхъ налоговъ въ Англіи сопровождалось бы болѣе крупной неуравнительностью въ обложеніи, чѣмъ это имѣетъ мѣсто при подоходномъ налогѣ. Обложеніе земли по кадастру при извѣстномъ уровнѣ экономическаго развитія страны невозможно. Въ странѣ отсталой съ медленнымъ темпомъ, или и развитой, но съ низкимъ уровнемъ поземельнаго обложенія, гдѣ, слѣдовательно, неуравнительность послѣдняго не особенно чувствительна для плательщиковъ, обложеніе по поземельному кадастру вполнѣ умѣстно. Но съ повышеніемъ темпа жизни въ странѣ отсталой, или съ повышеніемъ поземельнаго налога въ странѣ экономически развитой, недостатки поземельнаго кадастра быстро начинаютъ чувствоваться. Мы только-что видѣли непригодность поземельнаго кадастра во Франціи: тѣ же мотивы играли роль и въ отказѣ прусскаго правительства отъ государственнаго поземельнаго налога и передачѣ его въ пользу общинъ (см. объ этомъ ниже).

Въ Соединенныхъ Штатахъ съ ихъ быстрымъ темпомъ экономическаго развитія мы также не видимъ поземельнаго кадастра. Земля облагается въ обще-поимущественномъ налогѣ, и цѣнность ея опредѣляется періодически (обычные періоды — 1—2 года) или особыми оцѣночными коммисіями, или декларируется самими плательщиками. Оплотомъ кадастра до сихъ поръ была Германія, но съ экономическимъ развитіемъ послѣдней и здѣсь неудобства оцѣнки земли, путемъ кадастра, ощущаются все болѣе и болѣе, и дни поземельнаго кадастра здѣсь, можно сказать, уже сочтены, какъ мы увидимъ далѣе.

III. Патентная система промысловаго обложенія.

Историческое направленіе слишкомъ поверхностно коснулось финансовой науки: съ этой стороны, кромѣ работы Родбертуса, Рошера и бѣглыхъ замѣчаній Вагнера, мы почти ничего не имѣемъ [1]). Въ финансовой наукѣ слишкомъ много догмы и чисто описательныхъ работъ, но стремленіе прослѣдить эволюціонный процессъ того или другого института, его генезисъ—еще недостаточно сильно. Этимъ объясняется, что авторы больше догматизируютъ, систематизируютъ, классифицируютъ и предписываютъ тѣ или другіе рецепты на разные

[1]) См. выше замѣчанія по этому поводу у Лоріа.

случаи финансовой жизни [1]) и упускаютъ изъ виду истинныя задачи науки. Поэтому до сихъ поръ не подвергнуты историческому анализу такіе капитальные вопросы, какъ измѣненіе методовъ въ обложеніи отдѣльныхъ членовъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), т. е. самихъ способовъ опредѣленія дохода въ каждой группѣ этой системы. Между тѣмъ это - капитальный вопросъ финансовой науки. Отмѣтить тѣ или другія тенденціи здѣсь, показать ихъ неизмѣнную закономѣрность, было бы весьма важнымъ пріобрѣтеніемъ науки.

Въ измѣненіи методовъ оцѣнки доходовъ несомнѣнно замѣчается одна общая тенденція. Такъ, въ поземельномъ налогѣ мы видимъ сначала дѣленіе земли на хорошую, среднюю и дурную, дѣленіе затѣмъ болѣе дробится, видимъ тяжеловѣсный французскій кадастръ и, наконецъ, переходъ къ кадастру по наемной платѣ, повторяющемуся въ частые сроки, т. е. здѣсь мы уже сближаемся съ англійской шедулой *A*. Въ подомовомъ обложеніи мы видимъ то же самое: обложеніе домовъ вмѣстѣ съ незастроенною землею, затѣмъ отдѣленіе обложенія отъ послѣдней (во Франціи еще очень недавно совершился этотъ процессъ), обложеніе по внѣшнимъ признакамъ, переходъ къ обложенію по наемной платѣ, даже съ вычетомъ на ремонтъ извѣстнаго процента (Австрія), т. е. здѣсь мы сближаемся опять-таки съ англійскою шедулою *A*; наконецъ, мы находимъ, декларацію (Zinsbekentniss) въ Австріи, т. е. декларацію наемной платы.

Жизнь, стремящаяся приладить старыя формы обложенія „по внѣшнимъ признакамъ“ къ обложенію современной промышленности, привела въ концѣ концовъ къ страшной дифференціаціи ставокъ.

При быстромъ развитіи промышленности, чтобы угоняться за послѣднею, приходится все увеличивать и увеличивать число внѣшнихъ признаковъ, по которымъ исчисляется доходъ, все болѣе и болѣе дробить страну на раіоны съ болѣе узкими рамками по количеству населенія и характеру экономической жизни, приходится создавать

[1]) «L'economista che constata un succedersi in intime connessioni di sistemi economici e la caducità di ciascuno di essi, son venuti formandosi poco a poco un abbastanza alto concetto della natura, della vita, della storia, per non rimanere sceitici agli elixirs miraculosi e ai grandi piani di riforme improvisate. Ebbene, anche la finanza, dal giorno in cui risale alle cause prime del constituirsi, organizzarsi e disciogliersi dei sistemi finanziari e dalla loro intima interdipendenza, deve rasseguarsi a rinanziare a gran parte della sua farmacopea e a perdere come arte ciò che guadagna come scienza» т. е.... „финансовая наука должна отказаться въ значительной части отъ своей фармакопеи и она потеряетъ какъ искусство то, что выиграетъ, какъ наука“. Эти упреки Puviam по адресу финансовой науки въ современномъ ея состояніи мы какъ нельзя болѣе раздѣляемъ. См. Problema edonistica della scienza delle finanze Amileari Puviani (Rerugia) въ „La riforma sociale“ 10 sett. 1896, стр. 392.

все болѣе и болѣе отдѣльныхъ ставокъ для разнаго рода категорій занятій. Насколько велика дифференціація въ промысловомъ обложеніи, доказательствомъ можетъ служить промысловый баварскій налоговый тарифъ, въ которомъ одно лишь перечисленіе промысловыхъ занятій съ указаніемъ налоговыхъ ставокъ съ подраздѣленіемъ страны на классы въ зависимости отъ степени населенности занимаетъ въ изданіи Seisser'a 141 страницу! [1]). Конечно, процессъ дифференціаціи промышленности долженъ идти далѣе, а вслѣдъ за нимъ и промысловый тарифъ, и потому въ настоящее время его необходимо подвергать ревизіи чуть не ежегодно [2]).

Въ австрійской коммисіи 1894 г. поднимался вопросъ о введеніи особаго тарифа для обложенія торговли и промысловъ съ поименнымъ перечисленіемъ всѣхъ отдѣльныхъ видовъ промысловъ. Но коммисія отвергла эту мысль. „Допустимъ даже—говоритъ коммисія—что это перечисленіе было бы сегодня исчерпывающимъ, завтра оно, можетъ быть, уже станетъ не полно. Хозяйственная жизнь развивается болѣе и болѣе; отдѣльные виды промысловъ и занятій подраздѣляются и даже языкъ слѣдуетъ за этими измѣненіями внутренней экономической структуры промышленности. Даже тамъ, гдѣ тарифная система обложенія (Tarifbesteuerung) теперь существуетъ, какъ-то: во Франціи, Баваріи и Гессенѣ, мы видимъ постоянное стремленіе приноровить ее къ измѣняющимся хозяйственнымъ условіямъ и при всемъ желаніи правительствъ мы находимъ, что имъ не удается во время преодолѣть эти возникающія трудности“ („den auftauchenden Schwierigkeiten rechtzeitig und sofort Herr zu werden“).

„Отношеніе между внѣшними налоговыми масштабами и дѣйствительнымъ доходомъ, говоритъ далѣе австрійская коммисія, безконечно разнообразно: такъ, напримѣръ, масштабъ — количество рабочихъ (Hilfsarbeiter) — очень неопредѣленъ (unsicher); имъ еще можно охватить съ неумолимою строгостью мелкаго промышленника, но для крупной торговли и индустріи онъ даетъ очень невѣрныя данныя; такъ, въ Богеміи на 1,800 веретенъ приходится 5 человѣкъ, а въ Англіи

[1]) Въ изданіи законовъ тарифъ 1881 г. занимаетъ 77 страницъ, см. Ges.-Samml. 1881. № 34, стр. 530—607. Въ русской литературѣ изъ попытокъ учета доходности по внѣшнимъ признакамъ мы отмѣтимъ „Учетъ доходности промышленныхъ предпріятій промысловъ по внѣшнимъ признакамъ“ СПБ., 1896 (департ. торговли и мануфактуръ) и „Данныя для учета доходности мелкихъ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій въ Москвѣ“. По работамъ столичныхъ податныхъ инспекторовъ и торговыхъ депутатовъ (московская казенная палата) Москва, 1898. Простая справка съ этими работами показываетъ всю трудность и сложность учета доходности этимъ путемъ.

[2]) См. Hecht, стр. 7. Но это, прибавляетъ далѣе авторъ, придало бы всей налоговой системѣ очень мѣняющійся характеръ, что затрудняло бы экономическую жизнь.

на 2,700—3. То же самое мы видимъ и въ ткачествѣ; обычно одинъ рабочій приходится на два станка, но въ фабрикахъ технически хорошо поставленныхъ одинъ рабочій — на 4—6 станковъ. То же самое и относительно измѣренія дохода по количеству машинъ: самое количество машинъ очень разнообразно и затѣмъ еще вопросъ, какъ долго работаетъ машина: 8 или 12 часовъ, только день, или день и ночь и т. д. [1])".

Итакъ, австрійская коммисія безусловно высказалась противъ тарифной системы обложенія торговли и промышленности.

Прусское правительство уже въ 1891 г. при пересмотрѣ промысловаго обложенія выразилось за невозможность примѣненія тарифнаго метода обложенія [2]).

„Неисчерпаемое разнообразіе промышленныхъ предпріятій представляетъ теперь едва ли преодолимое препятствіе для тарифной системы [3]). Въ этомъ отношеніи составленіе тарифовъ превращается въ сизифову работу: едва новый тарифъ готовъ, какъ уже является потребность въ пополненіяхъ его и поправкахъ. А главное при нѣкотораго рода предпріятіяхъ систему внѣшнихъ признаковъ нельзя даже примѣнять, какъ-то: при нѣкоторыхъ категоріяхъ торговыхъ и банковыхъ предпріятій. Да и въ тѣхъ предпріятіяхъ, гдѣ тарифная система примѣнима, доходъ, подлежащій обложенію (Ertrag), зависитъ существенно отъ другихъ факторовъ — отъ закупки сырья, высоты заработной платы, отъ степени удачи продажи, счастливой спекуляціи и т. д., а эти моменты нельзя охватить одними внѣшними признаками [4])

Не входя въ подробности, напомнимъ лишь здѣсь о той сложной патентной системѣ промысловаго обложенія, которая существуетъ теперь во Франціи. Сколько въ ней классовъ, подклассовъ и т. п.

---

[1]) Bericht des perm. Ausschusses 1895, стр. 108.

[2]) „Es liegt auf der Hand, dass schon die unerschöpfliche Mannigfaltigkeit der Gewerbe dem geschiederten Unternehmen der Gesetzgebung kaum übersteigliche Schwierigkeiten bereitet. Thatsächlich wird in dieser Beziehung die Tarif aufstellung fast zu einer Sisyphusarbeit". Цитиров. по Bericht des perman. Ausschusses 1895, стр. 107.

[3]) Entwurf eines Gewerbesteuergesetzes mit Begründung. № 13 Haus der Abg. 17 Legis. III Session 1890/1, стр. 26.

[4]) Ibid., стр. 27. У насъ также сознали уже, что при обложеніи торговли и промышленности по системѣ внѣшнихъ признаковъ нельзя достичь равномѣрности „Что касается до введенія въ это обложеніе дальнѣйшей уравнительности, то, очевидно, она никоимъ образомъ не можетъ быть достигнута по системѣ внѣшнихъ признаковъ, какъ то ясно сознано уже и нашимъ законодательствомъ, которое съ 1885 г. вступило на новый путь—дополнительнаго промысловаго обложенія, взимаемаго по доходности предпріятій", (см. стр. 114. Изложеніе дѣла по реорганизаціи промысловаго обложенія, 1897).

„И чѣмъ вызвано было это стремленіе къ дробленію на бо̀льшее и большее количество классовъ?“ „Чтобы лучше охватить облагаемый объектъ“ — отвѣчалъ на это Жоресъ (Jaurés) во французской палатѣ депутатовъ при обсужденіи въ 1896 г. проекта Думэ о подоходномъ налогѣ. „Идеалъ патента, продолжалъ онъ, это создать столько классовъ и подклассовъ, сколько индустріальныхъ и коммерческихъ индивидуальностей“. Жоресъ прекрасно понялъ эту эволюцію въ патентной системѣ и ярко, сжато сумѣлъ ее выразить. „Это естественное стремленіе этого налога, говорилъ онъ далѣе, но онъ можетъ достичь этого, заключилъ ораторъ, лишь при содѣйствіи самого плательщика, т. е. деклараціи“ [1]).

Любопытно, что отъ Жореса не ускользнулъ этотъ процессъ развитія налоговой системы въ сторону подоходнаго обложенія. „Движеніе, которое въ теченіе 20 лѣтъ происходитъ въ нашей странѣ, говорилъ онъ, приближаетъ нашу систему къ личному налогу (l'impôt de la personnalité), и проектъ Думэ въ этомъ отношеніи есть лишь естественное послѣдствіе [2]), сознательное заключеніе быть можетъ безсознательнаго процесса эволюціи, начатаго еще съ этой эпохи“. Жоресъ уже указываетъ въ будущемъ на уничтоженіе поземельнаго налога и патентной системы [3]).

Французской коммисіей 1896 года, изслѣдовавшей вопросъ о реформѣ налоговой системы, былъ поставленъ торговымъ камерамъ слѣдующій вопросъ [4]): можно ли констатировать доходъ промышленниковъ другимъ путемъ, или только путемъ деклараціи? И 45 торговыхъ камеръ отвѣтили отрицательно, между ними такія па-

---

[1]) Mais ce mouvement inquiet de subdivisions,qui va du genre aux espèces et et des espèces aux variétés, il tend invinciblement vers l'individu. См. стр. 577. Chambre des députés Journal Officiel Sèance du 21 mars 1896 г.

На вопросъ 16-й, предложенный коммисіею, разсматривавшею проектъ Думэ 1896 г.: „какія измѣненія желательно ввести въ дѣйствующую систему обложенія“, торговыя палаты Ліона и Бужэ высказались за увеличеніе количества внѣшнихъ признаковъ и многія камеры за увеличеніе классовъ въ каждой категоріи «de façon à serrer de plus prés les facultés de chacun»! (Палаты Bayonne, Bethune, Brest, Bouen. См. № 1831. Annexes Journal Officiel 1896 г., стр. 32). Слѣдовательно, Жоресъ вѣрно опредѣлилъ общую тенденцію промысловаго налога.

[2]) Chambre des députés 1896, стр. 577.

[3]) Ibid, 578—9.

[4]) La constation directe du revenu commerciel ou industriel peut-elle être faite autrement que par voie de déclaration? Question № 4, стр. 19. № 1831 (Annexes) Chambre des députés, 6 Legislat. Session de 1896. Communications des chambres de commerce, chambres consultatives d'arts et manufactures, associations et syndicats agricoles, industriels, commerciaux ou professionnels, au sujet de l'impôt général sur le revenu. Paris. 1896.

латы какъ Alger'a, авиньонская, шербургская, камеры въ Лиллѣ Марсели, Монпелье, Нимѣ, Реймсѣ, Руанѣ, С.-Этьенѣ, Тулонѣ, Troyes [1]).

Итакъ, чтобы сколько-нибудь приноровить тарифную систему обложенія къ современнымъ экономическимъ условіямъ, надо постоянно ее реформировать, подраздѣлять,—„парцеллировать"; между тѣмъ и въ самомъ лучшемъ случаѣ эта система будетъ покоиться на предположеніяхъ „le plus souvent inexactes, fausses même" (весьма часто неточныхъ, даже ложныхъ) и произвольныхъ классификаціяхъ. [2]) „Тарифный методъ обложенія торговли и промышленности имѣетъ въ виду всегда лишь нѣкоторыя немногія обстоятельства, которыя оказываютъ дѣйствительное вліяніе на доходность (Ertragsfähigkeit), но важнѣйшія условія, а именно: коньюнктура, дешевая рабочая сила, благопріятная или неблагопріятная закупка сырья, остаются безъ вниманія" [3]).

Прекрасно охарактеризована тарифная система обложенія торговли и промышленности въ докладѣ послѣдней французской комиссіи, назначенной для изслѣдованія вопроса о желательныхъ измѣненіяхъ во французской системѣ промысловаго обложенія. „Законодатель всегда избѣгалъ (avec un soin jaloux) прибѣгать къ обложенію путемъ прямого констатированія дохода (bénéfice) и держался системы внѣшнихъ признаковъ. Онъ вывелъ родъ *абонемента* (taxe d'abonnement—курсивъ подлинника), въ силу чего размѣръ обложенія не измѣняется, каковы бы ни были результаты операцій плательщика. Всѣ предложенія поставить базисомъ патентной системы или размѣръ оборота или дохода, декларированнаго или найденнаго другимъ путемъ, всегда отвергались, какъ методъ, вводящій вмѣшательство въ дѣла плательщиковъ. Казначейство ограничивается взиманіемъ своей части съ плательщиковъ по предполагаемымъ (présumés) доходамъ каждаго предпріятія. Поэтому патентная система связана съ системой предположеній, построенныхъ на природѣ занятій, размѣрѣ населенія, наемной платѣ и обстановкѣ (outillage) предпріятій" [4]).

---

[1]) Но, несмотря на то, что 45 камеръ высказались за возможность опредѣленія дохода коммерческихъ предпріятій путемъ декларацій, тѣмъ не менѣе всѣ камеры, за исключеніемъ 2, высказали свое предпочтеніе существующей системѣ, потому, что „она носитъ въ меньшей степени инквизиторскій характеръ, гарантируетъ коммерческую тайну, при ней нѣтъ произвола, къ существующей системѣ уже привыкли"... Скрытый мотивъ, конечно, потому, что существующая система облагаетъ болѣе легко плательщиковъ. См. упомянутый уже № 1,831. Annexes, стр. 30—1.

[2]) См. Journal Officiel. Chambres des députés. Doc. Parl. Annex. № 2,568 du 22 Mars 1883 (Planteau).

[3]) Изъ правительственнаго австрійскаго проекта реформы прямыхъ налоговъ 1892. См. Bericht des Ausschuss. 1895 г., стр. 107.

[4]) Rapport fait au nom de la commission des patentes chargée d'examiner et de rechercher les améliorations que peut comporter la contribution des paten-

Вслѣдствіе трудности учесть чистый доходъ, фискъ прибѣгаетъ къ тарифной системѣ, которая здѣсь остроумно названа родомъ абонементной платы.

Поземельный кадастръ оказался совершенно неудовлетворительнымъ, какъ методъ обложенія, точно такъ же, какъ тарифная система обложенія въ промысловомъ налогѣ, хотя въ послѣднемъ и произведено было много модификацій въ методѣ опредѣленія дохода (Ertrag'a) лица съ цѣлью лучше охватить всѣ индивидуальные оттѣнки.

Въ подомовомъ налогѣ также переходятъ отъ внѣшнихъ признаковъ къ деклараціи ренты. Но, несмотря на все это, съ такими методами нельзя при современномъ, быстромъ темпѣ экономической жизни угоняться за дѣйствительнымъ доходомъ лица. Какъ „парцелляція" собственности ведетъ къ ея аррондированію, такъ и здѣсь „парцелляція" обложенія по внѣшнимъ признакамъ ведетъ къ его объединенію въ субъектѣ.

Крикъ о неудовлетворительности обложенія по внѣшнимъ признакамъ въ промышленности и торговлѣ является общимъ. Пытались приноровить эту систему къ современнымъ условіямъ путемъ введенія репартиціонной системы, но это было послѣднимъ средствомъ продлить существованіе тарифной системы и явилось результатомъ сознанія правительствъ ихъ безсилія охватить путемъ старой системы налогоспособность плательщиковъ.

Въ результатѣ неудовлетворительности этого метода тарифная или патентная система обложенія модифицируется въ подоходную.

Эта неравномѣрность обложенія покоится на кадастрѣ. Тарифъ является большимъ тормозомъ для повышенія ставокъ—и во имя этого фискъ протестуетъ противъ этой системы. Затѣмъ протестуютъ противъ нея и тѣ плательщики, которые благодаря неудовлетворительности методовъ измѣренія дохода, подлежащаго обложенію путемъ внѣшнихъ признаковъ, чувствуютъ себя обложенными непропорціонально высоко сравнительно съ другими.

Хотя въ общемъ и поземельный кадастръ, и тарифная система имѣютъ тенденцію закрѣпить низкія оцѣнки для класса крупныхъ плательщиковъ и хотя для него эта система выгодна, [1])—такъ какъ она является барьеромъ для всякаго дальнѣйшаго повышенія ставокъ, но, тѣмъ не менѣе, экономическая дифференціація порождаетъ расколъ въ этомъ классѣ и выдѣляетъ много элементовъ, недовольныхъ старою системою. Въ прежнюю эпоху разъ установленныя соотношенія между внѣшними признаками и дѣйстви-

tes par M. Moret. № 2,810. Chambre des députés Sess. Extraordin. de 1897. Paris, стр. 3—4.

[1]) Здѣсь мы отвлекаемся отъ факта задолженности: послѣдняя разумѣется, оказываетъ противоположное вліяніе.

тельнымъ Ertrag'омъ, благодаря устойчивости экономическихъ отношеній, оставались надолго, не давая пищи для агитаціи. Всѣ были обложены или низко, или высоко, но въ одной пропорціи, надолго сохранявшейся. Теперь же быстрый темпъ экономической жизни сегментируетъ классы представителей податныхъ объектовъ на подгруппы. Система оцѣнки по внѣшнимъ признакамъ выгоднѣе для болѣе крупныхъ предпріятій, чѣмъ для мелкихъ, и потому нерѣдко представители этихъ послѣднихъ борются въ рядахъ защитниковъ подоходнаго обложенія, которое обѣщаетъ имъ въ перспективѣ Existenzminimum и болѣе высокое обложеніе (иногда прогрессивное) для крупныхъ предпріятій.

Итакъ, съ одной стороны, неуравнительность обложенія порождаетъ броженіе въ самихъ податныхъ классахъ, расщепляя ихъ и вербуя среди нихъ сторонниковъ перехода къ другой системѣ обложенія, съ другой — эта неуравнительность является барьеромъ для повышающихся требованій фиска, который и оказывается въ рядахъ противниковъ старой системы изъ чисто-бюджетныхъ цѣлей (объ этомъ ниже).

Конечно, нашъ выводъ о непригодности тарифной системы обложенія торговли и промышленности, точно такъ же, какъ и поземельнаго кадастра, примѣнимъ лишь къ странамъ экономически развитымъ. Въ странахъ же отсталыхъ и малокультурныхъ невозможно ввести обложеніе чистой прибыли отъ торговли и промышленности, но при дурномъ составѣ чиновничества тарифная система обложенія вноситъ нѣкоторую опредѣленность въ требованія агентовъ фиска и при малой культурности населенія эта система служитъ формой защиты населенія отъ чрезвычайныхъ притязаній податнаго персонала.

IV. Вліяніе коньюнктуры и теорія Лоренца Штейна.

Система прямыхъ объективныхъ налоговъ имѣетъ своей цѣлью охватить средній доходъ, что возможно, конечно, при устойчивости доходовъ, иначе средній доходъ и дѣйствительный будутъ слишкомъ расходиться.

При устойчивости экономическихъ отношеній, при ограниченности рынковъ узкими мѣстными раіонами, когда производители легко могли контролировать производство, при медленномъ прогрессѣ въ техникѣ и при такомъ же развитіи путей сообщенія, конечно, доходы могли быть болѣе устойчивы, чѣмъ при противоположныхъ экономическихъ условіяхъ. Этой же устойчивости доходовъ несомнѣнно содѣйствовала и малая подвижность въ спросѣ, насколько она зависитъ отъ воззрѣній людей: измѣненія во вкусахъ и модѣ теперь гораздо быстрѣе, чѣмъ прежде.

Благодаря этимъ условіямъ тогда легче было путемъ среднихъ нормъ опредѣлить доходъ лица, легче было усчитать всѣ тѣ мѣстныя вліянія, подъ дѣйствіемъ которыхъ складывались цѣны на товары, и отъ которыхъ въ концѣ-концовъ зависѣлъ тотъ или иной размѣръ дохода лица.

Современный экономическій строй представляетъ совершенно обратную картину. Лассаль говоритъ, что экономическій строй отличается отъ юридическаго тѣмъ, что въ послѣднемъ каждый отвѣчаетъ за то, что онъ сдѣлалъ, а въ экономическомъ онъ отвѣчаетъ и за то, чего онъ не дѣлалъ [1]). Но это замѣчаніе вѣрно лишь относительно современнаго экономическаго строя, въ средніе же вѣка и въ экономической области каждый несъ отвѣтственность самъ за себя, и вышеприведенный афоризмъ можно было бы перефразировать такъ: современный экономическій строй отличается отъ средневѣкового тѣмъ, что прежде каждый отвѣчалъ лишь за то, что онъ сдѣлалъ, а теперь и за то, чего онъ не дѣлалъ!

Такъ, далѣе продолжаетъ тотъ же авторъ, если урожай изюма въ Коринѳіи или Смирнѣ, или урожай хлѣба на Миссисипи или на Дунаѣ очень богатъ, то торговцы изюмомъ въ Берлинѣ и Кельнѣ и торговцы хлѣбомъ, быть можетъ, потеряютъ половину ихъ имущества, сдѣлавъ запасъ этихъ продуктовъ по старымъ цѣнамъ. Если, обратно, урожай хлѣба дуренъ, то рабочіе потеряютъ половину ихъ заработной платы и даже болѣе, которая хотя и сохранитъ, быть можетъ, свое старое денежное выраженіе, но за нее они получатъ уже меньшую сумму въ формѣ продуктовъ. Всякое новое механическое изобрѣтеніе, удешевляющее производство, обезцѣниваетъ массы готовыхъ товарныхъ запасовъ [2]).

„Общественныя связи"—это та старая орфическая цѣпь, о которой уже древніе пѣвцы пѣли, что она неразрывно связываетъ все существующее другъ съ другомъ [3]), и эта цѣпь называется теперь конъюнктурой.

Въ современной жизни все болѣе и болѣе выступаютъ такія явленія, которыя мы не можемъ не только усчитать, но даже и предвидѣть, и поэтому, справедливо говоритъ Шеффле, политическая эко-

---

[1]) Цитир. по Schäffle. Das gesellschaftliche System der menschlichen Wirthschaft. 3 Aufl. Tübingen. 1873. Стр. 182.

[2]) Ibid., 182.

[3]) Die „gesellschaftliche Zusammenhänge" sie sind die uralte orphische Kette, von welcher schon die alten Orphiker sangen, dass sie alles Existirende unzerreissbar an einander binde und mit einander verknüpfe... См. Schäffle. Das gesellschaftliche System der menschlichen Wirthschaft, 3 Aufl. Tübingen. 1873 I B. Стр. 183—4.

номія могла бы съ правомъ утверждать, что съ расширеніемъ атомистическаго раздѣленія труда поле коньюнктуры будетъ возрастать [1]).

Капиталистическое производство и коньюнктура — это понятія причины и слѣдствія. Капиталистическая организація производства содѣйствуетъ развитію коньюнктуры, разлагая производство на отдѣльныя и другъ отъ друга независимыя предпріятія [2]). Быстрота перемѣнъ въ экономической жизни, конечно, также одинъ изъ важныхъ факторовъ къ развитію коньюнктуры [3]). Та таинственность, которой покрыты теперь производственныя, имущественныя и кредитныя отношенія, конечно, ведетъ къ тому, что лицо не знаетъ, откуда ему ждать удара. Волны экономической жизни у однихъ вырываютъ теперь блага, а другимъ приносятъ ихъ. Современныя отношенія въ распредѣленіи благъ можно представить себѣ въ видѣ человѣка, сидящаго на берегу моря, которое, бушуя, забѣгаетъ на берегъ и лижетъ его своими волнами, то унося и послѣднее достояніе отшельника, то выбрасывая ему груды золота и драгоцѣнныхъ камней [4]).

Вотъ эти-то условія, независимо отъ насъ вліяющія на производственныя отношенія и цѣны и не могущія быть предусмотрѣнными нами и въ то же время въ значительной степени опредѣляющія размѣръ того, что у насъ должно остаться въ результатѣ нашей работы, называются коньюнктурой [5]).

Какія же причины вліяютъ на развитіе коньюнктуры? и тенденціи современной экономической жизни направлены ли на расши-

---

[1]) Schäffle. Bau und Leben des socialen Körpers. II B. Tübingen. 1878. Стр. 302.

[2]) Schäffle. Bau und Leben. II B. 1878. Стр. 303.

[3]) Ibid., 302.

[4]) Прибыль въ промышленныхъ предпріятіяхъ колеблется теперь очень широко, такъ, напр., въ Аренсбергскомъ горномъ товариществѣ прибыль колебалась въ предѣлахъ 0 и 80% въ періодъ 1870—1891 гг.:

Годы.	%	Годы.	%	Годы.	%
1870. . . .	6	1878. . . .	0	1885. . . .	6
1871. . . .	20	1879. . . .	0	1886. . . .	7
1872. . . .	25	1880. . . .	0	1887. . . .	8
1873. . . .	40	1881. . . .	6	1888. . . .	15
1874. . . .	25	1882. . . .	3	1889. . . .	30
1875. . . .	10	1883. . . .	5	1890. . . .	80
1876. . . .	0	1884. . . .	6	1891. . . .	81
1877. . . .	0				

См. Dr. Julius Wolf, Sozialismus und capitalistische Gesellschaftsordnung Stuttgart. 1892. 448, Jahrbuch der Berlin. Börse. 1891. 192.

[5]) Подъ коньюнктурой подразумѣвается совокупность техническихъ, экономическихъ, соціальныхъ и правовыхъ условій, которыя въ современномъ экономическомъ строѣ, покоющемся на раздѣленіи труда и частной собственности, опредѣляютъ мѣновую цѣнность благъ и даже одного уже готоваго блага. Wagner, Allgemeine oder theoretische Volkswirthschaft Auf. II. § 76. Стр. 98.

реніе сферы коньюнктуры, или на ограниченіе ея? Этотъ вопросъ очень важенъ: тотъ или другой отвѣтъ на него долженъ оказать вліяніе на построеніе всей налоговой системы; такъ какъ при тенденціи къ расширенію коньюнктуры только та форма обложенія можетъ разсчитывать на устойчивое существованіе въ будущемъ, которая наиболѣе будетъ въ состояніи ухватить эти коньюнктурныя модификаціи доходовъ.

Краткій анализъ причинъ, создающихъ коньюнктуру, показываетъ, что измѣненія въ техникѣ, новые способы производства — однѣ изъ главныхъ причинъ коньюнктуры и вліяніе этихъ причинъ будетъ расти.

Измѣненія въ средствахъ сообщенія и транспортировки, что опредѣляетъ экономическое значеніе разныхъ центровъ, давая возможность развиваться промышленности, гдѣ прежде ея не было, а главное позволяя транспортировать продукты издалека и понижая цѣну мѣстныхъ, — вліяніе этой причины, конечно, будетъ также возрастать, а затѣмъ болѣе частыя измѣненія въ условіяхъ сбыта, благодаря развитію промышленности въ новыхъ странахъ и варіаціямъ въ таможенномъ тарифѣ въ зависимости отъ степени развитія данной промышленности въ странѣ — все это еще болѣе подниметъ въ будущемъ роль коньюнктуры.

Однимъ словомъ, коньюнктура теперь пріобрѣтаетъ все бо̀льшее и бо̀льшее значеніе [1]). И теперь уже спекуляціи и коньюнктура господствуютъ надъ всей экономическою жизнью [2]).

Эту подвижность доходовъ мы также не можемъ охватить старыми методами обложенія, для новыхъ условій нужна болѣе гибкая форма.

Итакъ, кадастральный способъ обложенія земли теперь не пригоденъ, точно также система прямаго реальнаго обложенія, извѣстная подъ именемъ „Ertragssteuern“, неудовлетворительна въ примѣненіи къ торговлѣ и промысламъ [3]). Постулатъ изъ этого разсмотрѣнія специ-

---

[1]) Wagner. Allg. oder theoretische Volkswirthsch. Aufl. II стр. 98.

[2]) Lassalle, Herr Bastiat Schultze von Delitzsch: der ökonomische Julian oder Kapital und Arbeit, въ „Reden und Schriften“ B. II. Стр. 252.

[3]) „Система „Ertragssteuern“ имѣетъ болѣе постоянный характеръ и не можетъ слѣдовать за каждымъ измѣненіемъ дохода; она можетъ охватить лишь болѣе постоянныя повышенія дохода. Подоходный налогъ, продолжаетъ Вагнеръ, уже благодаря болѣе короткимъ періодамъ обложенія, по своей природѣ подвижнѣе, чѣмъ система „Ertragssteuern“ и можетъ поэтому легче приноровиться къ вліяніямъ и колебаніямъ коньюнктуры на высоту дохода.“

При хорошей организаціи подоходный налогъ подвергнетъ обложенію и коньюнктурную прибыль, какъ это мы и видимъ теперь въ Пруссіи. См. Ad. Wagner. Finanzwissenschaft, II Aufl. Leipzig, 1890. 581—1.

До извѣстной степени налоги на обращеніе (такъ наз. Verkehrsteuer), и налогъ на наслѣдства теперь въ налоговой системѣ выполняютъ функцію обложенія коньюнктурныхъ прибылей.

фическихъ экономическихъ условій нашего вѣка къ налоговой системѣ будетъ заключаться въ требованіи перехода отъ прежнихъ формъ обложенія „по среднимъ“ къ обложенію дѣйствительнаго дохода, явившагося въ результатѣ хозяйственной дѣятельности даннаго субъекта и всей совокупности благопріятныхъ и неблагопріятныхъ коньюнктуръ. Это можетъ быть достигнуто лишь подробнымъ обслѣдованіемъ каждаго отдѣльнаго случая съ помощью декларации и широкимъ правомъ повѣрки послѣдней. Быть можетъ, лишь земледѣліе [1]) явится исключеніемъ изъ этого правила, въ виду трудности для самого земледѣльца опредѣлить свой доходъ. Здѣсь можно было бы примѣнить англійскій способъ обложенія (шедула А), но въ другой конструкціи, и съ правомъ отступать отъ него, разъ будетъ доказана сторонами (плательщикомъ или государствомъ) наличность благопріятныхъ [2]) или неблагопріятныхъ коньюнктуръ.

Итакъ, только подоходное обложеніе въ силахъ охватить коньюнктурный доходъ и вообще учесть вліяніе коньюнктуры въ ту или другую сторону на доходъ, подлежащій обложенію.

Howe объясняетъ непопулярность подоходнаго налога въ Соединенныхъ Штатахъ во время гражданской войны тѣмъ, что спекуляція здѣсь была сильно распространена и являлась великимъ, можно сказать почти главнымъ, источникомъ богатства (agreat one might almost say chief source of wealth), и что, наконецъ, въ Соединенныхъ Штатахъ не существуетъ той устойчивости коммерческихъ отношеній, какая характеризуетъ собою Великобританію [3]).

Тѣ же самые аргументы приводились и въ Россіи противъ подоходнаго налога [4]).

Но самая-то неустойчивость и колебаніе доходовъ и требуютъ введенія подоходнаго налога, такъ какъ всѣ другія формы прямого обложенія дѣлаются безсильными охватить доходъ въ дѣйствительномъ размѣрѣ при этой подвижности экономической жизни.

Въ Италіи по проекту 1897 года предполагали оцѣнку доходовъ дѣлать не каждые два года, а лишь каждые четыре; но миланская

---

[1]) Гдѣ оно не приняло форму коммерческаго предпріятія, и, слѣдовательно, еще не развито веденіе отчетности.

[2]) Въ отличіе отъ англійскаго метода, не допускающаго отступленія въ виду благопріятныхъ коньюнктуръ по требованію фиска; фермерамъ же предоставляется право доказывать, что ихъ доходъ ниже презюмированнаго—это есть также одно изъ средствъ идти на-встрѣчу коньюнктурѣ, но лишь въ пользу плательщика и въ ущербъ фиску.

[3]) См. въ „Annals of the american Academy of polit. and soc. Science“. Ст. Fred. Clems. Howe. Federal Revenues and the Income tax. 1894. Стр. 75—6 отд. изд. (566—7).

[4]) См. Веселовскаго „О подоходномъ налогѣ“. Труды коммисіи для пересмотра податей и сборовъ, т. XVI. Стр. 119 и далѣе.

торговая палата совершенно вѣрно возражала на это, что „теперь неустойчивость торговыхъ доходовъ слишкомъ велика, экономическіе кризисы слишкомъ часты и непредвидѣнны, чтобы можно было консолидировать налогъ болѣе, чѣмъ на одинъ годъ“, и палата требовала, чтобы было дозволено плательщикамъ изъ года въ годъ дѣлать поправки ставокъ [1]).

Необходимость обложенія коньюктурнаго дохода кульминировалась въ цѣлую теорію, которой пытаются оправдать включеніе подоходнаго налога въ систему обложенія. Эта теорія принадлежитъ Лоренцу Штейну.

Подоходный налогъ, по Лоренцу Штейну, имѣетъ своей спеціальной функціей охватить дѣйствительный доходъ лица,—доходъ, на которомъ отразились всѣ хозяйственныя вліянія, зависящія и не зависящія отъ самой личности плательщика. „Безъ сомнѣнія, говоритъ Штейнъ, всякій налогъ, какое бы имя онъ ни носилъ, только подоходный налогъ (Einkommensteuer)“. Это — высшій принципъ обложенія. Общеподоходный налогъ мыслимъ лишь при условіи исчисленія дохода для каждаго налоговаго источника (Steuerquelle), слѣдовательно, онъ сводится къ возможно точному исчисленію доходовъ отъ всѣхъ отдѣльныхъ источниковъ, но эту же функцію выполняютъ прямые и косвенные налоги. Но подоходный налогъ означаетъ и нѣчто большее, и сущность его надо искать не въ замѣнѣ имъ и не въ уничтоженіи прямыхъ и косвенныхъ налоговъ, а въ извѣстномъ соотношеніи его къ послѣднимъ. Въ чемъ же состоитъ это соотношеніе?

Подоходный налогъ имѣетъ тѣ же цѣли и основы, какъ прямые и косвенные налоги—и возникаетъ онъ тогда, когда приходятъ къ сознанію, что цѣль всякаго обложенія — равномѣрность — не можетъ быть достигнута путемъ прямого и косвеннаго обложенія и сущность собственно подоходнаго налога состоитъ не въ „Besonderheit ihrer Grundbegriffe“, т. е. не въ специфичности основныхъ понятій, а въ его функціи. Подоходный налогъ вовсе не призванъ замѣщать только временно недостатки въ строеніи прямыхъ и косвенныхъ налоговъ, но подоходный налогъ является „Schlussstein“, т. е. заключительнымъ камнемъ всякой налоговой системы. Онъ—органическій членъ ея, его требуютъ основныя понятія обоихъ способовъ обложенія.

Это основаніе лежитъ въ разницѣ между хозяйственнымъ и финансовымъ доходомъ. Чтобы облагать что-либо, надо знать доходъ „Ertrag“, а затѣмъ цѣну „Preis“, черезъ которую „der Ertrag zur Einnahme wird“, т. е. объективный доходъ становится субъективнымъ доходомъ. „Ertrag“ вполнѣ можно опредѣлить, но цѣну, а слѣдова-

[1]) Atti della Camera di Commercio di Milano. Sul progetto di modificazioni alle leggi concernenti la imposta sui redditi della rischezza mobile 1897. Стр. 37.

тельно и чистый доходъ (Reineinnahme), никогда нельзя наперед точно учесть.

Всякое прямое обложеніе покоится на вѣроятномъ исчисленіи этой цѣны, которая, съ одной стороны, уплачивается за производство, а съ другой—получается за продуктъ на рынкѣ [1]), а между тѣмъ эти цѣны колеблются, слѣдовательно, доходъ, какъ его опредѣляетъ финансовое вѣдомство, будетъ отличаться отъ дѣйствительнаго. Это такъ называемый финансовый доходъ—въ отличіе отъ хозяйственнаго. Функція подоходнаго налога — выравнять эту разницу между финансовымъ и хозяйственнымъ доходомъ. Объектомъ подоходнаго обложенія является, слѣдовательно, не особый налоговой источникъ (Steuerquelle), а эта разница между финансовымъ и хозяйственнымъ доходами.

Эта разница у разныхъ субъектовъ различна, и она обусловливается: во-первыхъ, количествомъ и качествомъ „Ertrag'a", и другими временными и мѣстными отношеніями, (напримѣръ, проведеніе въ данной мѣстности желѣзной дороги); затѣмъ, во-вторыхъ, талантомъ, счастьемъ. Слѣдовательно, подоходный налогъ долженъ обладать способностью слѣдовать за перемѣнами въ размѣрѣ чистаго дохода лица, т. е. способностью индивидуализаціи, что ведетъ къ декларации дохода самимъ плательщикомъ. Каждый плательщикъ долженъ самъ опредѣлять свой хозяйственный доходъ, и этотъ доходъ за вычетомъ налоговъ изъ него и долженъ подлежать обложенію. Конечно, чѣмъ лучше организована система прямыхъ и косвенныхъ налоговъ, тѣмъ разница между финансовымъ и хозяйственнымъ доходомъ меньше, и, слѣдовательно, чѣмъ лучше организована система спеціальныхъ налоговъ, тѣмъ этотъ остатокъ (Betrag), подлежащій подоходному обложенію, незначительнѣе. Но такъ какъ эта разница, по мнѣнію Лоренца Штейна, никогда не можетъ быть совсѣмъ уничтожена, то и никакая раціональная система обложенія безъ включенія въ нее подоходнаго налога не можетъ существовать.

Лоренцъ Штейнъ отрицательно относится къ теоріи, видящей въ подоходномъ налогѣ лишь корректуру существующей системы обложенія. „Всякое воззрѣніе, которое видитъ въ подоходномъ налогѣ лишь корректуру существующаго обложенія (eine blosse Correctur gegebener Besteuerungen), не вѣрно [2]). Подоходный налогъ рядомъ съ прямыми и косвенными налогами абсолютно необходимъ; и именно потому, что безъ него налоговая система не въ состояніи обложить

[1]) Wahrscheinlichkeitsberechnung dieses Preises, der einerseits für die Erzeugung gezahlt, anderseits für das erzeugte Product auf dem Markte erzielt wird. L. Stein. II Theil I Abth. 5-te Ausg. стр. 517.

[2]) Lorenz von Stein. Lehrbuch der Finanzwissenschaft. II Theil. I. Abth 5-te Ausg. 516.

всего дохода, получаемаго изъ различныхъ источниковъ, такъ какъ прямые налоги въ состояніи охватить лишь финансовый доходъ (das finanzielle Einkommen), основанный на среднихъ вѣроятныхъ исчисленіяхъ".

Хозяйственный доходъ, какъ видно изъ опредѣленія Штейна, складывается въ значительной степени подъ вліяніемъ коньюнктуры, и анализъ только этого одного факта приводитъ Штейна къ введенію въ налоговую систему подоходнаго налога. Точно также Гофманъ, какъ мы это видѣли выше, анализируя существующую систему обложенія съ точки зрѣнія только задолженности, пришелъ къ необходимости преобразованія системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ подоходный налогъ.

Лоренцъ Штейнъ вовсе не касается въ своей теоріи подоходнаго налога тѣхъ живыхъ силъ, которыя вызываютъ къ жизни подоходный налогъ: онъ ограничивается лишь анализомъ его функціи въ налоговой системѣ. Но эта теорія, хотя и даетъ нѣкоторый raison d'être подоходному налогу въ налоговой системѣ, далеко не исчерпываетъ вопроса.

Но въ концѣ концовъ, хотя Лоренцъ Штейнъ не отрицательно относится къ теоріи, что функція подоходнаго налога состоитъ въ корректурѣ существующей системы обложенія, но въ сущности чѣмъ же инымъ является его подоходный налогъ, построенный лишь на базисѣ разницы между финансовымъ и дѣйствительнымъ доходомъ, какъ не корректурой прямыхъ и косвенныхъ налоговъ? Онъ и самъ приходитъ, повидимому, къ этому выводу, хотя и не договариваетъ, когда утверждаетъ, что съ улучшеніемъ системы обложенія сфера приложенія подоходнаго налога суживается [1]).

Слѣдовательно, Лоренцъ Штейнъ былъ бы вполнѣ послѣдовательнымъ, если бы онъ выставилъ своимъ положеніемъ, что подоходный налогъ теперь является лишь признакомъ неудовлетворительности налоговой системы, и будущая судьба его — не въ сторону расширенія, а въ сторону сокращенія: это является логическимъ выводомъ Штейна изъ его теоріи, что, какъ мы видѣли уже и убѣдимся еще болѣе ниже, совершенно противорѣчитъ фактамъ современной финансовой жизни.

Теорія Лоренца Штейна стоитъ выше теоріи Леруа-Болье (см. объ этомъ ниже). Тогда какъ Леруа-Болье видитъ въ подоходномъ налогѣ лишь механическое средство корректуры налоговой системы, Лоренцъ Штейнъ видитъ въ немъ *органическси* необходимою часть въ системѣ обложенія. Но онъ уловилъ лишь *одинъ фактъ* экономи-

[1]) Ibid., 522.

ческой жизни—коньюктуру и на немъ пытался построить свою теорію. Оттого его теорія и не объясняетъ факта завоеванія подоходнымъ налогомъ все бо́льшаго и бо́льшаго мѣста въ системѣ обложенія. Эта теорія страдаетъ односторонностью и лишь отчасти объясняетъ, но и то статику, а не динамику процесса.

Лоренцъ Штейнъ опредѣляетъ роль подоходнаго налога въ системѣ обложенія, признавая ее органически необходимой, но самый процессъ развитія подоходнаго обложенія въ налоговыхъ системахъ его недостаточно интересуетъ и онъ обходитъ его. Здѣсь интересно, что два автора—Гофманъ и Лоренцъ Штейнъ—быть можетъ слѣдуя своей психологіи, сосредоточиваютъ свое вниманіе на двухъ разныхъ фактахъ современной жизни, разсматриваютъ ихъ изолированно отъ другихъ сторонъ жизни и изъ нихъ выводятъ необходимость включенія подоходнаго налога въ систему обложенія.

V. Неэластичность системы прямыхъ объективныхъ налоговъ и интересы фиска въ реформѣ послѣднихъ.

По прежнимъ воззрѣніямъ обязанности государственной власти были въ существенномъ вполнѣ опредѣленны. Никто не подозрѣвалъ о возможности столь широкаго распространенія ихъ, и въ началѣ нашего вѣка нѣкто Berner von Haller думалъ даже такъ опредѣлить права и обязанности государства, какъ и права отдѣльнаго лица [1]).

Этому воззрѣнію соотвѣтствовали тогда и столь же устойчивые доходы государственной власти. Только теперь расширеніе задачъ государства вызываетъ и новые источники доходовъ.

Расширеніе государственныхъ функцій и требованіе новыхъ средствъ неминуемо должно было столкнуться со старою системою прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), не представляющей эластичности.

Потребности государства теперь быстро растутъ, и оно нуждается въ подвижномъ источникѣ доходовъ. Между тѣмъ всякое повышеніе процента взиманія при системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) вызываетъ усиленную борьбу отдѣльныхъ классовъ—представителей разныхъ источниковъ обложенія, такъ какъ трудно установить пропорцію, въ какой должна имѣть мѣсто новая надбавка къ налоговому бремени каждаго класса при несоизмѣримости масштабовъ, на которыхъ покоится обложеніе этихъ классовъ. Такъ, въ Саксоніи уже въ 1849 г., когда государство нуждалось въ увеличеніи доходовъ, мы видимъ сильную борьбу между отдѣль-

---

[1]) Neumann. Die progressive Einkommensteur, стр. 2.

ными классами: каждый изъ нихъ хотѣлъ сбросить налогъ на другой классъ [1]).

Сознаніе неэластичности системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) давно проникло въ литературу. Гензель еще на съѣздѣ союза соціальной политики въ 1875 году отмѣтилъ этотъ недостатокъ, указывая на подвижность жизненныхъ отношеній и на возрастающія требованія фиска [2]), и эту неэластичность онъ приписывалъ въ особенности невычету долговъ, несоотвѣтствію обложенія съ дѣйствительною налогоспособностью плательщиковъ и отсутствію общаго масштаба между отдѣльными группами обложенія [3]).

Потому на съѣздѣ и Гензель и Гельдъ категорически утверждали, что Ertragssteuren auf die Dauer nicht als die hauptsächlichsten direkten Steuern behandelt werden können [4]), т. е. что прямые объективные налоги нельзя трактовать на продолжительное время въ качествѣ главнѣйшихъ прямыхъ налоговъ.

„Въ чемъ мы наиболѣе нуждаемся,—говоритъ Гельферихъ,—это въ такой организаціи налоговъ, которая бы дѣлала возможнымъ сообразовать налоги съ мѣняющимися финансовыми потребностями. Кадастръ совершенно непригоденъ, такъ какъ быстро измѣняющійся темпъ жизни въ немного десятилѣтій сдѣлалъ бы всю трудную работу кадастраціи несостоятельною [5])".

Если одинъ членъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) подвергнется ревизіи, то жалуются тѣ категоріи пла-

---

[1]) Первоначально поземельный налогъ былъ установленъ здѣсь въ 9%, а промысловый и личный законами 24 декабря 1845 г. и 23 апрѣля 1850 г.—въ $2^2/_3$%. При повышеніи на каждые 11% общей массы поступленій отъ поземельнаго налога сначала надбавляли по 50% на промысловый и личный, а въ 1859 году на 22—23% перваго надбавили по 80% на вторую группу. См. Neumann ibid. стран. 5—6, см. также тамъ споры представителей разныхъ группъ по поводу повышенія ставокъ. Образцомъ этой борьбы между отдѣльными классами на почвѣ прямыхъ налоговъ можетъ служить брошюра «Der Antrag der ein und vierzig oder Kampf zwischen Grundbesitzer und Gewerbest. in Sachsen. Dresden. 1868.

[2]) Schriften des Vereins für Social-Politik XI, 75. Referat Gensel'я стр. 15.

[3]) I тезисъ Гензеля на съѣздѣ Verein'a: «Die bisher noch in einer Mehrzeit deutscher Staaten bestehenden Ertragssteuern erweisen sich bei gesteigertem Bedarf als unzureichend, weil sie sich ins besondere wegen der Unmöglichkeit des Schuldzinsenabzugs der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen zu wenig anpassen, und weil die einzelnen unter jenem Namen begriffenen Steuern eines gemeinsamen Massstabs entbehren». II тезисъ, чистый доходъ образуетъ сравнительно болѣе вѣрный масштабъ, и «es ist deshalb eine allgemeine Einkommensteuer als hauptsächliche directe Steuer zu empfehlen». Ibid стр. 26.

[4]) I тезисъ Held'a: «Die sogenannten Ertragssteuern können...nicht ohne schwere Ungerechtigkeit in ihrem Ertrag verändert werden können». Held ibid. 36.

[5]) Neumann. Tübing. Zeitschrift 1873 стр. 571, а также см. Held „Die Einkommensteuer" и Heinrich „Zur Reform" 57 и 54 прим.

тельщиковъ, которыя вслѣдствіе этой ревизіи должны платить болѣе, и, какъ прекрасно говоритъ Hecht [2]), система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) превращается тогда въ систему зависти (Neides) и недовольства [1]). И далѣе онъ такъ характеризуетъ эту послѣднюю систему: „не только активное имущество облагается, но даже и долги: „не только plus, но даже и minus. Неравенство въ обложеніи, неподвижность каждой отдѣльной группы обложенія, недовольство плательщиковъ, всѣ завидуютъ другъ другу и никто не чувствуетъ себя хорошо (und keiner befindet sich wohl)“ [2]). Возстановить это довольство почти невозможно, такъ какъ неизвѣстна платежная способность отдѣльныхъ группъ обложенія и отношеніе ихъ другъ къ другу [3]). Вообще вездѣ, гдѣ только поднимался этотъ вопросъ, находили труднымъ установить соотвѣтствіе между отдѣльными группами [4]).

Въ Баденѣ доходы, подлежащіе системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) переводятся въ налоговые капиталы (Steuercapital) и затѣмъ облагаются со 100 гульд. Система здѣсь поэтому подвижнѣе. Размѣръ обложенія опредѣляется финансовою властью періодически ежегодно или на болѣе продолжительные промежутки времени и поэтому поземельный налогъ здѣсь не потерялъ своего налоговаго характера. „Но и здѣсь тѣ же трудности, говоритъ Нейманнъ, что и въ Саксоніи, Вюртембергѣ и Австріи, т. е. представители однѣхъ группъ дохода считаютъ себя болѣе обремененными сравнительно съ другими категоріями [5])“.

Борьба отдѣльныхъ классовъ на почвѣ обложенія имѣетъ мѣсто и въ рамкахъ подоходнаго налога (см. „Подоходный налогъ въ Англіи“), но здѣсь есть существенная разница: тогда какъ въ подоходномъ налогѣ чистаго типа доходъ отъ всѣхъ источниковъ измѣряется по одному и тому же масштабу, при системѣ реальнаго обложенія—по разнымъ масштабамъ. Слѣдовательно, самая борьба изъ за налоговаго бремени въ послѣднемъ случаѣ происходитъ во тьмѣ: здѣсь опредѣлить въ какой степени данный классъ ускользаетъ отъ налоговаго бремени гораздо труднѣе, чѣмъ при системѣ подоходнаго обложенія. Путемъ того или другого подбора внѣшнихъ признаковъ при реальной системѣ легко незамѣтно освободить отъ налога извѣстную группу

---

[1]) Das badische Steuersystem und die Gesetzentwürfe eine Capitalrentensteuer und eine allgemeine Einkommensteuer betreffend. Felix Hecht. Mannheim. 1874, стр. 7.

[2]) Ibid., стр. 8.

[3]) Neumann. Progr. Einkom. 27.

[4]) См. о Пруссіи: Denkschrift vom. 2 nov. 1892 (Fin-Arch. 1893), о Саксенъ-Веймарѣ: Borst, die Grund-und Einkommensteuer, Jena 1879.

[5]) Neumann. Die Progr. Einkommenst. 23–24.

плательщиковъ, при подоходномъ же обложеніи для этой цѣли приходится при одинаковости методовъ учета дохода, прибѣгать къ очень рѣзкимъ пріемамъ: для однѣхъ категорій дохода вводить декларацію, а другія освобождать отъ нея, результатъ оцѣнокъ однѣхъ группъ плательщиковъ облекать покровомъ „коммерческой тайны“, а результатъ оцѣнокъ другихъ группъ предавать всеобщей огласкѣ и т. д. Въ послѣднемъ случаѣ борьба принимаетъ болѣе осязательныя формы и яснѣе очерчиваются борющіеся интересы и ихъ домогательства, а потому и легче въ нихъ разобраться: здѣсь больше свѣта.

Повидимому въ Саксоніи эта трудность повышенія системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) при неизвѣстности размѣра обремененія налогами каждаго класса была одною изъ причинъ введенія подоходнаго обложенія [1]). Правительство въ мотивахъ къ проекту 1871 г. указывало, что главный недостатокъ существующей системы состоитъ въ томъ, что здѣсь собственно мы не имѣемъ вовсе системы, „dass es kein System ist“, что обложеніе состоитъ изъ нѣсколькихъ различныхъ и между собою не связанныхъ налоговъ, и потому исключается даже самая возможность сравненія между ними, и дѣлается невозможнымъ даже вопросъ, въ какомъ взаимномъ соотношеніи обложены отдѣльные классы плательщиковъ. Въ этомъ лежитъ причина всѣхъ жалобъ на несправедливое распредѣленіе налоговаго бремени и всѣхъ споровъ (Differenzen und Kämpfe) между землевладѣльцами съ одной стороны, и представителями капитала и работы—съ другой [2]). Точно такъ же еще въ 1869 г. въ спеціальной коммисіи былъ поставленъ вопросъ, возможно ли сопоставлять результаты двухъ вѣтвей прямого обложенія и установлять такимъ путемъ извѣстное соотношеніе между ними, и отвѣтъ былъ отрицательный.

Съ цѣлью сдѣлать систему прямыхъ налоговъ болѣе подвижною, чтобы на случай нужды можно было легко, путемъ повышенія ставокъ, получить требуемыя средства, заслуживаютъ вниманія двѣ попытки въ Баденѣ и Вюртембергѣ, гдѣ хотѣли обложить въ одномъ и томъ же размѣрѣ отдѣльные члены системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), но обѣ попытки не достигли своей цѣли (см. ниже третью главу).

Условіемъ этой эластичности должна быть равномѣрность обложенія всѣхъ источниковъ. Между тѣмъ разъ не установлено этого соотвѣтствія въ обложеніи отдѣльныхъ группъ—это наталкиваетъ на огромныя трудности при повышеніи налоговъ. Даже въ тѣхъ

---

[1]) Замѣтимъ, что здѣсь поземельный налогъ при введеніи подоходнаго былъ объявленъ Reallast.; проектъ такого рода былъ еще въ 1834 г., когда предполагалось ввести поимущественный налогъ. Neumann, стр. 5.

[2]) Neumann, Die progress. Einkommensteuer, стр. 8.

странахъ, гдѣ за послѣднее время законодательство стремилось ввести равномѣрность обложенія между отдѣльными группами системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), и было затрачено много труда, это не удалось [1]).

И государства съ такими неподвижными системами прямыхъ налоговъ вынуждены бываютъ прибѣгать къ долгамъ. [2]) „Дѣланіе долговъ," говоритъ Нейманъ, является теперь правиломъ, и ужасающій ростъ въ европейскихъ государствахъ задолженности въ немалой степени обусловливается отсутствіемъ подвижной налоговой системы" [3]). Вслѣдствіе этой малой растяжимости прямыхъ реальныхъ налоговъ увеличивающіяся государственныя потребности [4]) ведутъ къ ихъ реформѣ, и жгучій вопросъ состоитъ лишь въ томъ, какъ совершить этотъ переходъ.

Система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) пригодна лишь при умѣренномъ тарифѣ и спокойныхъ хозяйственныхъ отношеніяхъ, но при ростѣ государственныхъ потребностей она обнаруживаетъ свою оборотную сторону и слишкомъ давитъ слабыхъ плательщиковъ [5]). Подоходный налогъ въ этомъ отношеніи болѣе гибкій источникъ доходовъ: повышеніе послѣднихъ при немъ совершается очень легко. „Подоходный налогъ,—говорится въ отчетѣ бюджетной коммисіи первой баденской палаты,—показалъ въ достаточной степени свою подвижность, какъ объ этомъ говоритъ исторія за послѣднее время. Мы напомнимъ только о той легкости, съ которою состоялось рѣшеніе о повышеніи подоходнаго налога съ 2% до 2,50% и представимъ себѣ при этомъ ту глубокую борьбу интересовъ (die tiefgreifenden und aufregenden Interessenkämpfe), которая была бы соединена съ подобною мѣрою при господствѣ системы прямыхъ объектныхъ налоговъ" (Ertragssteuern) [6]).

Помимо расширенія со стороны государства общекультурныхъ задачъ, требующихъ эластичнаго источника доходовъ, который возрасталъ бы автоматически съ ростомъ богатства страны, милитаризмъ 19-го вѣка, необходимость постоянно быть готовымъ къ войнѣ немало побуждаютъ къ введенію подоходнаго налога, какъ весьма эластичнаго источника средствъ на случай войны. Подобную аргументацію мы находимъ въ Германіи. Франціи, Америкѣ. Въ германской литературѣ

---

[1]) См. Bericht des permanenten Ausschusses. 1895, стр. 56.

[2]) Neumann. Progress. Einkommenst., стр. 28.

[3]) Ibid., 28, см. также Hecht, стр. 8.

[4]) См. Hecht., стр. 8—9.

[5]) Слова депутата Hohl въ Вюртембергской палатѣ въ 1872 г., цитиров по Verh. der Württ. Kammer. 1895. B. III, стр. 283.

[6]) Fin. Archiv. XII Jahr. B. I 173. Badisches Gesetz., die Abänderung der Einkommensteuer und der Capitalrentensteuer.... 26 Juni 1894.

не разъ аргументировалась желательность введенія общеподоходнаго налога во всѣхъ нѣмецкихъ государствахъ военными соображеніями [1]).

Въ коммисіи въ Пруссіи при обсужденіи проектовъ о подоходномъ налогѣ и налогѣ на капиталъ въ 189²/₃ г. предполагалось сдѣлать ихъ подвижными факторами въ бюджетѣ такъ, чтобы установленіе квоты обложенія зависѣло отъ государственныхъ потребностей [2]). Еще ранѣе въ Пруссіи въ 1879 г. ландтагъ высказался за отмѣну контингента, установленнаго закономъ 1873 г. 25 мая, чтобы такимъ образомъ изъ этого источника можно было почерпать столько, сколько потребуетъ бюджетъ. [3])

Аргументъ въ пользу подоходнаго налога, какъ подвижного источника, игралъ роль и во Франціи. Такъ, Eug. Frolard [4]) говоритъ: „Быть можетъ, обстоятельства скоро заставятъ Францію встрѣтиться съ ея врагомъ, Германіею, на аренѣ битвы. Гдѣ тогда возьмемъ мы средства? Налоги прямые и косвенные достигли своего maximum'a (авторъ писалъ въ 1871 г.), а между тѣмъ подоходный налогъ простымъ повышеніемъ своей ставки можетъ доставить требуемые рессурсы. Благодаря подоходному налогу (income tax) Англія могла покрыть издержки крымской войны, не прибѣгая къ кредиту [5]), въ то время какъ мы должны были дѣлать одинъ заемъ за другимъ".

Этотъ аргументъ мы встрѣчаемъ и въ Америкѣ. „Во время мира,

---

[1]) Съ другой стороны, при существованіи подоходнаго налога военные расходы будутъ падать на состоятельные классы, и слѣдовательно, подоходный налогъ, говоря словами Jules Siegfried'a, сдѣлается „un puissant frein contre des entreprises irréfléchies". Въ особенности во Франціи подоходный налогъ въ состояніи оказать въ этомъ отношеніи огромныя услуги, „où l'entraînement, la passion et une fausse gloire nous font commettre souvent des erreurs irréparables" см. L'impôt sur le revenu et les droits de douane par Jules Siegfried. 1871, стр. 28.

[2]) 188²/₃ Verband des Abg.-Hauses Anh. II Aktenstück № 91, стр. 1074. Съ этой же точки зрѣнія—готовности на случай нужды—и Jastrow стоитъ за введеніе поимущественнаго налога въ Пруссіи („Разъ народъ привыкнетъ платить ½%, то ему не трудно будетъ заплатить и 1%") см. Archiv fur soziale Gesetzgebung und Statistik Braun'a 1892. Berlin. Die preussische Steuervorlage vom Standpunkt d. Sozialpolitik, точно также его же статья въ Conrad's Jahrbücher III Folge. 4. B.: «Das Steuerwesen eines grossen Staates muss auch in ruhigen und sicheren Verhältnissen so geordnet sein, dass für unruhige und unsichere Zeiten sich bereits in ihm die Ansatzpunkte für Massregelen finden, welche zu ergreifen sind, wenn alle anderen versagen. In dem Falle äusserster Noth, nach einem oder mehreren unglücklichen Kriegen, wird ein Staat für die Besteuerung immer das breiteste Objekt suchen". Такимъ широкимъ объектомъ, говоритъ далѣе Ястровъ, и является имущество.

[3]) См. Eynern, 55.

[4]) L'impôt sur le revenu par Eugène Frolard. Paris 1871. 12°, стр. 67.

[5]) Это преувеличеніе: Англія все-таки вынуждена была увеличить свой долгъ за крымскую войну, но далеко не въ томъ размѣрѣ, какъ она сдѣлала бы это, не будь въ ея бюджетѣ подоходнаго налога.

говоритъ Edw. B. Whitney, легко относиться съ легкимъ сердцемъ къ рѣшенію высшаго федеральнаго суда [1]). Но допустимъ, что возникла война съ Англіею, откуда мы возьмемъ деньги? Удвоять таможенныя пошлины не было бы надежнымъ средствомъ; по мѣрѣ того, какъ мы ихъ будемъ повышать, поступленія, пожалуй, будутъ падать, но очень важно, чтобы нація во время нужды могла имѣть эластичный источникъ, который могъ бы быть повышаемъ и понижаемъ, какъ это имѣетъ мѣсто въ Великобританіи, которая прекрасно знаетъ, что она получитъ, понижая или повышая свой подоходный налогъ на одинъ или нѣсколько пенни“ [2]).

Совсѣмъ иное дѣло съ акцизомъ и таможенными пошлинами. Повышеніе пошлинъ здѣсь часто обозначаетъ пониженіе ввоза [3]).

Итакъ, ростъ культурныхъ потребностей государства, милитаризмъ и необходимость имѣть подъ руками эластичный источникъ, который сразу бы могъ дать крупныя суммы — все это дѣлаетъ непригодной старую неподвижную систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), мѣсто которой не здѣсь, а при спокойныхъ хозяйственныхъ условіяхъ прежней эпохи. При этой послѣдней системѣ обложенія невозможно установить равномѣрнаго соотношенія въ обложеніи между классами, поэтому нельзя повышать обложеніе этихъ группъ съ такою легкостью, какъ это возможно дѣлать при подоходномъ налогѣ. Затѣмъ и распредѣленіе налоговаго бремени среди членовъ одной и той же группы также неравномѣрно, что опять-таки вторично создаетъ на случай нужды барьеръ для повышенія налоговъ. Всѣ попытки сохранить систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), внося въ нее равномѣрность обложенія отдѣльныхъ группъ, не при-

---

[1]) Признавшаго неконституціоннымъ подоходный налогъ, введенный здѣсь въ 1893/4 г.

[2]) Political Dangers of the income tax decision in „Forum“ 1895. July стр. 526—7. Benton Mc. Millin въ палатѣ въ Вашингтонѣ также говорилъ о необходимости имѣть подвижной членъ въ налоговой системѣ. „Нельзя варьировать таможенныя пошлины по произволу“. См. Appendix to the Congress Record. 1894, стр. 418.

[3]) Исканіе эластичныхъ финансовыхъ источниковъ кладетъ теперь свою печать на всѣ финансовыя реформы не только въ области прямыхъ, но и косвенныхъ налоговъ. Такъ, мотивируя свою реформу косвенныхъ налоговъ, падавшихъ прежде на предметы первой необходимости и облагающую теперь выше предметы второй необходимости, итальянскій министръ финансовъ говорилъ: „I. tributi sui consumi necessari, che sono vere capitazioni, hanno una limitata virtu di espansione i questi consumi non crescono, anzi scemano, relativamente, in ragione che cresce l'agiatezza publica...

Al contrario i tributi sui consumi meno necessari o voluttuari hanno una base larga e quasi indefinita di progressione nella indefinita progressione della produzione del lavoro e della agiatezza publica“. См. Esposizione Finanziaria fatta alla camera dei deputati dal ministro delle finanze Agostino Megliani nella tornata del 24 gennaio 1886. Roma 1886, стр. 49.

вели ни къ чему [1]), и необходимымъ отвѣтомъ на это требованіе, предъявляемое фискомъ къ налоговой системѣ, является переходъ къ подоходной системѣ.

Спеціально противъ требованій фиска стоитъ въ поземельномъ обложеніи такъ наз. «Reallasttheorie». Во имя ея землевладѣльческій классъ протестуетъ противъ всякаго новаго повышенія ставокъ поземельнаго налога, утверждая, что поземельный налогъ уже успѣлъ превратиться въ реальную повинность (Reallast) и вовсе потерялъ налоговый характеръ, а слѣдовательно, нельзя его и повышать. Впрочемъ, землевладѣльцы принимаютъ эту теорію подъ свою защиту лишь тогда, когда рѣчь идетъ о повышеніи налога (ср. исторію поземельнаго налога въ Англіи и далѣе въ Голландіи), когда же вопросъ идетъ о пониженіи или уничтоженіи налога—то землевладѣльческій классъ протестуетъ противъ этой теоріи (Пруссія). Посредствомъ „Reallasttheorie“ борются на два фронта—она такая же форма защиты интересовъ, какъ и „теорія низкаго уровня“ и теорія „неприкосновенности коммерческой тайны“ [2]).

Капиталистическій строй современнаго хозяйства бросилъ землю на рынокъ въ видѣ товара. Это, конечно, должно было въ сильной степени отразиться на налоговыхъ процессахъ. Если прежде земля находилась въ однѣхъ и тѣхъ же рукахъ и рѣдко мѣняла владѣльца, то, конечно, объ аммортизаціи поземельнаго налога не могло быть и рѣчи. Теперь же, когда земля явилась товаромъ, цѣнность котораго опредѣляется капитализированнымъ доходомъ, конечно поземельный налогъ можетъ легче аммортизироваться. Между тѣмъ современныя налоговыя условія представляютъ всѣ данныя для этого. Самая трудность повторенія кадастра ведетъ къ закрѣпленію разъ установленныхъ ставокъ и къ послѣдующей аммортизаціи. Этому же процессу содѣйствуетъ неравномѣрность обложенія доходовъ, проистекающихъ изъ различныхъ источниковъ [3]).

---

[1]) Объ этомъ будетъ сказано подробнѣе въ одной изъ слѣдующихъ главъ.

[2]) „Экономическія ученія, говоритъ Нитти,—ни что иное, какъ постоянное усиліе узаконить извѣстные интересы и защитить извѣстныя злоупотребленія. Еще интереснѣе наблюдать и отмѣчать, какъ ученіе постоянно измѣнялось, сообразно явленіямъ жизни; первыя не только не господствовали надъ вторыми, но, напротивъ, находились подъ ихъ властью, не только не предшествовали имъ, но въ общемъ постоянно шли за ними слѣдомъ». См. Франческо С. Нитти «Народонаселеніе и общественный строй». Переводъ подъ редакціей Д. Коропчевскаго. Петерб. 1898 (изд. О. Н. Поповой), стр. 60.

[3]) Объ условіяхъ аммортизаціи налоговъ см. Seligman'a „On the Shifting and Incidence of taxation“. 1892 (Publications of the American Econ Association). Изъ сопоставленія условій благопріятныхъ аммортизаціи налоговъ, какъ ихъ выясняетъ Селигманъ, съ современнымъ хозяйственнымъ строемъ, очевидно насколько этотъ послѣдній создаетъ благопріятную почву для этого процесса. При системѣ прямаго реальнаго обложенія налоги падаютъ съ различ-

И дѣйствительно, теперь отовсюду раздаются голоса, что поземельный налогъ успѣлъ превратиться въ „Reallast“.

Такъ, въ 1878 г. этотъ вопросъ былъ поднятъ въ Голландіи, когда тамъ былъ представленъ проектъ новаго поземельнаго кадастра. И здѣсь одна партія утверждала, что поземельный налогъ превратился въ Grundrente, что экспропріація собственности уже совершилась и всякое повышеніе или пониженіе поземельнаго налога было бы для современныхъ собственниковъ потерею или пріобрѣтеніемъ части капитала и переоцѣнка земли (Peräquation), которая совершилась бы на основаніи ревизированнаго подлежащаго обложенію дохода (Taxationsertrags), неизбѣжно повела бы къ похищенію части собственности у однихъ недвижимыхъ собственниковъ къ выгодѣ другихъ [1]).

То же самое мы видимъ и въ Ольденбургѣ. Здѣсь была представлена правительству резолюція при ревизіи законодательства о подоходномъ обложеніи: принять во вниманіе двойное обложеніе поземельной и подомовой собственности, обложенной и спеціальными налогами и подоходнымъ. Правительство, между прочимъ, въ своемъ отвѣтѣ указало на рентный характеръ этихъ послѣднихъ формъ обложенія и что, слѣдовательно, здѣсь не можетъ быть и рѣчи о двойномъ обложеніи [2]); и резолюція была отклонена 17 голосами противъ 12.

Еще на Verein'ѣ für Sozial-Politik Гензель говорилъ, что поземельный налогъ въ Саксоніи въ силу того, что онъ существуетъ здѣсь болѣе столѣтія [3]) приблизительно въ одномъ и томъ же размѣрѣ, успѣлъ уже перейти въ цѣнность земли [4]). Коммисія I-й камеры въ своемъ отчетѣ указывала, что поземельный налогъ есть ничто иное, какъ „Grundsteuer-Rente“, т. е. поземельная рента, и что она уже учитывается въ покупной цѣнѣ [5]). При введеніи подоходнаго налога поземельный

ною тяжестью на разныя категоріи объектовъ, а по условіямъ аммортизаціи та часть налога на извѣстный объектъ, которая превышаетъ размѣръ обложенія съ другихъ объектовъ, аммортизируется (...the excess of the tax in the overtaxed commodity over and above the general rate will be capitalized so as virtually to exempt future owners from their surplus taxation.... Seligm... 60), слѣд., реальная система по существу создаетъ удобную почву для аммортизаціи.

[1]) Die neueste Steuerreform in den Niederlanden im Ausschluss an die Finanzgeschichte des Landes seit der Verfassungsrevision im Jahre 1848 vom G. M. Boissevain. Fin. Arch. 11 Jahr II B., здѣсь же и текстъ закона.

[2]) Fin. Archiv 1891. Zur Einkommensteuer Gesetzgebung im Grossherzogthum Oldenburg und deren neuesten Aenderungen B. I.

[3]) Когда „Ertragssteuern“ остаются безъ измѣненія очень долгое время, то они болѣе уже не налогъ, а являются формою участія государства въ имуществѣ отдѣльныхъ лицъ“. Held. Einkommensteuer. 1874. 36.

[4]) Schriften Vereins für Soz. Politik. B. XI. 1875. Referat Gensel'я стр. 16.

[5]) Ibid., 16.

былъ пониженъ съ 9 пфен. до 4 и формально объявленъ „Reallast“ [1]).

Для Баваріи Гельферихъ также считаетъ поземельный налогъ въ значительной степени „Bodenrenten-Steuer“ и что, поэтому, чрезъ уменьшеніе цѣны поземельнаго участка онъ сдѣлался нечувствительнымъ. Государство же,—въ качествѣ юридическаго лица, уполномоченнаго взимать налогъ (Steuerberechtigter'a), вступило въ пользованіе частью поземельной цѣнности [2]). Гельферихъ приходитъ къ тому выводу, что поземельный налогъ въ Баваріи надо уменьшить на ту часть, которую нельзя разсматривать какъ Bodenrentensteuer, и объявить остатокъ неизмѣняемой повинностью (Last) [3]).

Въ Саксенъ-Веймарѣ поземельный налогъ превратился также въ Reallast [4]), и онъ былъ объявленъ при введеніи подоходнаго налога неизмѣняемымъ и не подлежащимъ выкупу [5]).

Вопросъ, насколько дѣйствительно поземельный и подомовый налоги успѣли превратиться въ ренту (Grundrenten), трудный. Отвѣтъ зависитъ въ каждой странѣ отъ цѣлой совокупности историческихъ условій, и чтобы дать отвѣтъ на этотъ вопросъ, надо подвергнуть подробному анализу каждую страну въ отдѣльности.

Но для насъ важенъ здѣсь не самый отвѣтъ на этотъ вопросъ, а тотъ фактъ, что идея о поземельномъ налогѣ какъ „Reallast“ находила себѣ представителей какъ въ извѣстныхъ группахъ населенія, такъ и въ самомъ правительствѣ. Это, конечно, не могло остаться безъ вліянія на ходъ реформъ въ налоговыхъ системахъ XIX вѣка. Фактъ, что поземельный, а иногда и подомовый налоги, суть не налоги, а „Reallast“, конечно, лишалъ эти виды обложенія ихъ подвижности. Ихъ нельзя было ни повышать, такъ какъ это равносильно было бы конфискаціи, ни понижать, такъ какъ это было бы ничѣмъ незаслуженнымъ подаркомъ въ пользу отдѣльныхъ группъ населенія, хотя эти подарки мы и видимъ въ нѣкоторыхъ странахъ, но это было или ничѣмъ инымъ, какъ парламентскимъ маневромъ правительства съ аграрною партіею съ цѣлью заручиться ея согласіемъ на введеніе подоходнаго налога [6]), или подаркомъ, кото-

---

[1]) Jahrbücher für National-Oekonomie und Statistik. № 1. X B. 1885. ст. Gensel'я. 493. Здѣсь раздавались жалобы на поземельный налогъ, что онъ не принимаетъ во вниманіе долговъ. Ibid.

[2]) Tübinger Zeitschrift. Helferich. Die Reform der directen Steuern in Bayern 1873, стр. 570.

[3]) Ibid., 582.

[4]) Bäuerliche Zustände in Deutschland B. I. стр. 100.

[5]) Jahrb. Conrad'a. Vol. 16. стр. 440.

[6]) Такъ было въ Саксоніи, отчасти въ Пруссіи, въ послѣднюю реформу, когда былъ введенъ поимущественный налогъ.

раго успѣвала добиваться аграрная партія, пользуясь своимъ вліяніемъ. Иногда, быть можетъ, даже теорія „Reallast“ не покоилась на достаточныхъ основаніяхъ, а просто создавалась извѣстнымъ классомъ ad hoc, когда это было ему выгодно для защиты себя отъ увеличенія налога, и бросалась опять, когда этого требовали интересы класса.

Въ Пруссіи, во время дебатовъ по поводу послѣдней реформы уничтоженія системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), когда вопросъ шелъ не объ увеличеніи ставокъ поземельнаго налога, и слѣдовательно, теорія „noli me tangere“ не выгодна была для интересовъ аграріевъ, закрывая для нихъ перспективу освободиться отъ поземельнаго налога, они заняли обратную позицію и вмѣстѣ съ нѣкоторыми консерваторами стали отрицать рентный характеръ поземельнаго обложенія [1]).

Мы не будемъ разбирать, насколько, въ самомъ дѣлѣ, аммортизація покоилась на дѣйствительныхъ фактахъ [2]), и насколько она выдвигалась подъ вліяніемъ интересовъ минуты даннаго класса,—для насъ важно лишь то, что эта теорія играла роль, и государство со своими возрастающими потребностями должно было считаться съ нею. Потребности росли, нужно было увеличить доходы, но часто между фискомъ, требующимъ больше средствъ, и объектами обложенія—землею, домовою собственностью, выступала „Reallasttheorie“, поддерживаемая цѣлымъ классомъ, сплоченнымъ своими экономическими интересами и вопіющимъ къ правительству: noli me tangere.

Но разъ цѣлый классъ, прикрываясь этою теоріею, ускользалъ отъ обложенія, то и остальные классы, ссылаясь на него, жаловались на несправедливость привлеченія ихъ однихъ къ новому налоговому бремени, и волей неволей фиску приходилось отступать предъ этою борьбою классовъ на почвѣ обложенія и искать новыхъ формъ. Жизнь же толкала къ подоходному обложенію. Подоходное обложеніе пере-

---

[1]) Однако, и здѣсь,—говорится въ мотивахъ къ проекту реформы,—рентный характеръ поземельнаго налога нельзя отрицать въ болѣе старыхъ провинціяхъ, гдѣ поземельный налогъ былъ введенъ въ 1865 г., точно также иногда и въ новыхъ провинціяхъ, гдѣ налогъ былъ введенъ въ силу по закону 1876—78 г. См. Denkschrift v. 2 nov. 1892. Zu den Entwürfen der preuss. Steuerreformgesetze Fin. Arch. 1893. B. I. 319. Reitzenstein признаетъ также, что „Ertragssteuern“ въ нѣкоторыхъ мѣстахъ уже успѣли превратиться въ Reallasten. См. ст. Reitzenstein „Zur preussischen Steuerreform“ № 3 въ Blätter für soz. Praxis 1893.

[2]) Что наша эпоха представляетъ больше благопріятныхъ условій для нея—это фактъ, отмѣченный выше, но мы отказываемся здѣсь отъ учета вліянія дѣйствительныхъ фактовъ и интересовъ класса на сложеніе этой теоріи за неимѣніемъ достаточныхъ матеріаловъ для рѣшенія этого вопроса.

носитъ налогъ съ объекта на лицо [1]), такъ что связь налога съ объектомъ разрывается и этимъ предупреждается возможность аммортизаціи: капиталистическій строй съ развитіемъ мобилизаціи ведетъ къ аммортизаціи налоговъ, и только перенесеніе налога съ объекта на лицо можетъ предупредить этотъ процессъ и, слѣдовательно, оставить государству свободную руку на этотъ источникъ. Итакъ, опять-таки потребность въ средствахъ побуждаетъ къ переходу къ подоходному налогу, такъ какъ современныя условія экономическаго строя весьма благопріятны для превращенія поземельнаго налога въ „Reallast", а разъ этотъ процессъ совершился, то тѣмъ самымъ одинъ крупный источникъ закрывается для государства.

Но, не говоря даже о томъ, превратился ли данный поземельный налогъ въ „Reallast" или нѣтъ, во всякомъ случаѣ это даетъ въ руки заинтересованнаго класса сильное оружіе въ борьбѣ противъ новыхъ требованій фиска.

Итакъ, система прямыхъ объективныхъ налоговъ—невыгодна и для самого фиска: фискъ не въ состояніи при этой системѣ въ минуту нужды покрывать свой дефицитъ путемъ повышенія налоговыхъ ставокъ и это побуждаетъ фискъ или *параллельно* создавать съ этой системой подоходной налогъ, или *замѣщать* имъ прежнюю систему прямыхъ объективныхъ налоговъ.

V.

Соціальные мотивы введенія подоходнаго налога.

Появленіе на сценѣ законодательной дѣятельности въ Германіи новаго фактора—рабочей партіи оказало сильное воздѣйствіе на все направленіе законодательства, создавъ такъ называемую соціальную политику, окрасившую всѣ отрасли внутренняго управленія.

Въ сферѣ финансоваго законодательства это появленіе также оказало неменьшее вліяніе и характеризовалось стремленіемъ къ реформированію налоговой системы. При этомъ, съ введеніемъ подоходнаго налога, или имѣлось въ виду только контрбалансировать косвенные налоги, или задавались болѣе далекою цѣлью—воздѣйствовать на самое распредѣленіе всего народнаго богатства (или только земельнаго фонда, какъ это имѣло мѣсто въ Австраліи).

Эти два теченія создали и двѣ теоріи подоходнаго налога: теорія индивидуалистической (буржуазной) школы, капитулировавшей передъ требованіемъ времени и въ концѣ концовъ охарактеризовав-

---

[1]) „Product looks at the thing that produces; income looks at the person", Political Science Quarterly. June 1895. Vol. X № 2. Colonial and State Income taxes Seligman, стр. 246.

шей подоходный налогъ какъ коррективъ косвенныхъ (Леруа Болье и другіе), и теорія представителей соціальнаго направленія, видѣвшая въ налогѣ „орудіе соціальной реформы" въ смыслѣ перераспредѣленія богатства (Адольфъ Вагнеръ, Константинъ Францъ, Шеель и т. д.[1]).

Впрочемъ, эти двѣ теоріи создались подъ вліяніемъ рабочаго движенія, но сами онѣ не пользуются престижемъ у рабочей массы: первая въ силу ея буржуазнаго характера (она допускаетъ лишь пропорціональное обложеніе), вторая—въ силу противорѣчія ея основныхъ посылокъ господствующему міровоззрѣнію германской рабочей партіи. Рабочая партія требуетъ подоходнаго налога просто какъ средства улучшенія положенія рабочихъ массъ въ рамкахъ существующаго строя, не навязывая налогу неосуществимыхъ задачъ.

Какъ результаты этого направленія мы видимъ ростъ прямыхъ налоговъ, особенно введеніе подоходнаго налога и удаленіе изъ бюджетовъ нѣкоторыхъ наиболѣе обременительныхъ изъ косвенныхъ налоговъ. Затѣмъ, самая реформа внутри подоходнаго налога совершается въ направленіи бо́льшаго привлеченія къ обложенію болѣе состоятельныхъ классовъ сравнительно съ бѣдными, поднятія Existenzminimum'a, облегченія нефундированныхъ доходовъ сравнительно съ фундированными, введенія деклараціи, прогрессіи, инвентаризаціи наслѣдственныхъ массъ, публичности оцѣночныхъ списковъ и т. д.— Эти пункты нерѣдко входятъ въ программы рабочихъ партій и всѣ они клонятся къ болѣе тяжелому обложенію состоятельныхъ классовъ (см., напримѣръ, о вліяніи введенія деклараціи на перераспредѣленіе налоговой тягости, опытъ Пруссіи 1891 г., опытъ въ Базелѣ о введеніи инвентаризаціи, и т. д.).

Не только рабочая партія оказываетъ непосредственное вліяніе на введеніе подоходнаго налога, но она же подготовляетъ нерѣдко и условія его функціонированія путемъ агитаціи въ пользу введенія наслѣдственныхъ налоговъ, въ которыхъ подоходный налогъ находитъ себѣ одно изъ дѣйствительныхъ контрольныхъ средствъ.

Итакъ, новое направленіе соціальной политики, вызванное новою общественною силою, толкаетъ обложеніе на тотъ же путь введенія подоходнаго налога, на который направляютъ его и аграрная партія и собственные интересы государства (фиска).

Но аграріи, высказываясь за переходъ къ подоходному обложенію, какъ налоговой формѣ, допускающей выгодный для нихъ вычетъ долговъ, въ то же время пытаются избавиться и отъ тягостей, связанныхъ съ подоходнымъ обложеніемъ. Иллюстраціей къ этому можетъ служить послѣдняя борьба въ Австріи по поводу налоговой реформы 1896 г. (см. объ этомъ ниже).

[1]) См. также новую брошюру съ тѣмъ же направленіемъ: Le rôle social l'impôt par B. Tcholak-Antitch. Genève 1895.

Лишь интересы представителей движимаго капитала стоятъ въ антагонизмѣ съ этою реформою, но имъ или приходится благоразумно сдаваться предъ требованіемъ времени, какъ это имѣетъ мѣсто въ Германіи, гдѣ капиталисты стоятъ лицомъ къ лицу предъ соединенною силою аграріевъ и рабочихъ въ проведеніи этой реформы, или же какъ въ Англіи, гдѣ эта реформа до нѣкоторой степени успѣла примирить съ собою представителей движимаго капитала, принеся съ собой свободу торговли, и эти послѣдніе благодаря налоговой реформѣ покупаютъ для себя тѣ или другія выгоды.

Требованіе подоходнаго налога выставляется теперь на знаменахъ народныхъ партій въ Германіи [1]), въ Швейцаріи, во Франціи и въ Австраліи [2]).

Независимая рабочая партія въ Англіи (Independent Labour Party) включила въ свою программу уничтоженіе косвенныхъ налоговъ и прогрессивное обложеніе доходовъ, превышающихъ 300 ф. ст. въ годъ [3]).

Точно также за прогрессивное обложеніе доходовъ свыше 300 ф. ст. стоитъ и соціалъ-демократическая федерація въ Англіи [4]).

Во Франціи въ 1896 г. по поводу проекта подоходнаго налога министра финансовъ Doumer'a былъ произведенъ опросъ торговыхъ палатъ, земледѣльческихъ синдикатовъ и рабочихъ ассоціацій о томъ, желательно ли вообще введеніе подоходнаго налога. Результаты этого изслѣдованія его напечатаны въ приложеніи къ парламентскимъ французскимъ бумагамъ [5]). Какъ видно изъ этого опроса, въ пользу подоходнаго налога высказались всѣ рабочія ассоціаціи [6]).

---

[1]) См. Socialpolitischer Handbuch, Berlin. 1892. стр. 336.

[2]) Въ новой Зеландіи подоходный налогъ былъ проведенъ благодаря рабочей партіи. Эта же партія въ Квинслэндѣ выставляетъ въ своей программѣ подоходный и поземельный налогъ. См. The labour Party in Queensland by Anton Bertram въ Contemporary Review, 1896. March. стр. 408 и 414.

[3]) См. Альберъ Метенъ, Соціализмъ въ Англіи. Петербургъ 1898. стр. 349. См. тамъ же (стр. 343 и далѣе) объ исторіи возникновенія этой партіи, объ ея значеніи и численномъ составѣ, а также и о другихъ пунктахъ ея программы.

[4]) См. Метенъ, стр. 247. Тамъ же дано довольно яркое описаніе этой федераціи, ея возникновенія, цѣлей и задачъ, приведена ея программа и т. д.

[5]) Parl. Doc. № 1831. annexes (chambre des députés). Annexes au rapport fait au nom de la Commission du budjet chargée d'examiner le projet de loi portant fixation du budjet général, parl. M. Paul Delombre.

[6]) Такъ, Association des ouvriers en limes. ibid., p. 228.

Association générale des ouvriers lanterniers, association coopérative d'ouvriers, стр. 233.

Tailleurs de glace de Paris. 241.

Association des ouvriers terrassiers de la Seine, 241.

Association ouvrière la «Papeterie moderne», 241.

Между тѣмъ, представители промышленности отвергаютъ проектъ этого налога, часто даже мотивируя это интересами рабочаго класса, который тутъ же высказывается за него. Такъ, ассоціація фабрики шнурковъ (Association de la fabrique de lacets à Saint Chamond (Loire)) ссылается на трудность конкурренціи съ иностранными фабриками, что съ введеніемъ налога будто бы должно еще усилиться.

Union photographique française (organisation ouvrière) стр. 242.

La Menuiserie moderne, стр. 242.

Association coopérative ouvrière les Maçons de la Seine, 242—243.

Association coopérative des ouvriers tapissiers, 243.

Société coopérative les „Replanisseurs de la Seine“, 243.

Société l' Espérance du Bâtiment, 251.

Association des terrassiers de Paris, 254.

Chambre syndicale des ouvriers en instruments de précision et des parties similaires, стр. 253.

Chambre syndicale des ouvriers sabotiers de Cusset (Vichy), 254.

Chambre syndicale des ouvriers mégissiers de Rivière, 254.

Société ouvrière des ouvriers carriers de Foischer (Ardennes), 254.

Chambre syndicale des ouvriers métallurgistes d'Etion (Ardennes), 254.

Association syndicale des ouvriers et ouvrières de toutes les professions se rattachant à la bonneterie, 255.

Chambre syndicale des ouvriers mineurs du bassin d'Aulein (Aneyron), стр. 257.

Chambre syndicale des maçons et tailleurs de pierre (Bouches-du Rhone).

Chambre syndicale des ouvriers agricoles du Cher.

Sindicat des ouvriers bûcherons et travaux similairs de Mery-en Bois (Cher), 257.

Chambre syndicale des ouvriers bûcherons et travaux similaires de la commune de Mornay-Berry (Cher), 258.

Chambre syndicale des ouvriers bûcherons et travaux similaires de la commune de Vierzon-Village.

Chambre syndicale des extracteurs et casseurs de caillioux et travaux similaires... (Cher).

Société coopérative de production et société cooperative des ouvriers couvreurs de Morlaix, 265. (Для кого служатъ всѣ современныя учрежденія, восклицаетъ эта послѣдняя ассоціація, какъ не для богатаго класса, а потому ихъ и нужно подвергнуть этому новому способу обложенія).

l'Epargne 265. (Ассоціація называетъ подоходный налогъ истинной реформой, которая облегчитъ рабочихъ всѣхъ категорій).

Chambre syndicale des ouvriers menuisiers de Rennes.

Association coopérative des ouvriers menuisiers et ébénistes de Rennes, 265.

Société coopérative des ouvriers peintres de Saint.—Etienne (подоходный налогъ по мнѣнію этой ассоціаціи облегчитъ рабочихъ всѣхъ категорій).

Le Travail, 287.

Association ouvrière des tanneurs-corroyeurs de Lyon, 287.

Société coopérative de production des sabotiers „la Conciliation“ de Limoges, 302.

Société des ouvriers menuisiers de Limoges, 303.

можетъ повести къ закрытію фабрики, и, слѣдовательно, сами же рабочіе въ концѣ концовъ отъ этого пострадаютъ; по этимъ мотивамъ компанія проситъ отвергнуть налогъ „dans l'intérêt de la paix publique comme dans celui des classes laborieuses“ [1]).

Вмѣстѣ съ тѣмъ растетъ и сознаніе необходимости идти навстрѣчу справедливымъ требованіямъ новаго движенія.

«Если вы хотите бороться съ соціальной демократіей, то вы должны, говорилъ одинъ ораторъ въ Саксонской палатѣ, признать то зерно истины, которое лежитъ въ соціалъ демократическихъ идеяхъ“.

Что же другое вызвало французскую революцію, какъ не то, что высшіе классы забыли объ своихъ обязанностяхъ по отношенію къ народу и государству? [2])». И на введеніе подоходнаго налога начинаютъ смотрѣть, какъ на видимый знакъ для рабочихъ классовъ, что законодательство принимаетъ во вниманіе притязанія труда [3]).

Подоходный налогъ здѣсь вызывается вовсе не альтруистическими чувствами, а подъ давленіемъ желѣзной необходимости, какъ необходимая уступка времени. «L'impôt sur le revenu c'est un antidote contre socialisme», т. е. подоходный налогъ противоядіе противъ соціализма, говорилъ Рувье во французской палатѣ депутатовъ въ 1894 г. [4]).

Итакъ, рабочій классъ—вотъ одна изъ реальныхъ общественныхъ силъ, которая борется теперь за введеніе подоходнаго обложенія, и это реформированіе является или результатомъ прямой побѣды этого класса, или уступкой законодательства требованіямъ иногда молчаливымъ, этого класса.

Иногда агитація въ пользу подоходнаго налога исходитъ, какъ мы уже ранѣе упомянули, и изъ болѣе далеко идущихъ воззрѣній на роль налога какъ орудія соціальной политики.

Практическое вліяніе на законодательство оказали задачи соціальной политики въ австралійскихъ колоніяхъ. Здѣсь подъ вліяніемъ этихъ задачъ былъ введенъ подоходный налогъ, а именно, главнымъ образомъ, та часть его, которая касается обложенія земли, бла-

---

[1]) Ibid., стр. 267. См. также Ibid., Comité des Forges de France, стр. 224.

[2]) Annalen des Deutschen Reichs. стр. 1,454 - 5. См. уже выше приведенныя слова Гаммерштейна

[3]) „I maintain then, that one of the great advantages of the income tax, is that it is a visible sign to the labouring classes of a just and even merciful consideration on the part of the Legislature of the claims of labour and poverty“ См. William Lucas Sargant. Taxation, Past und Present and Future. London. 18,. стр. 147.

[4]) Journal de chambre des députés. 1894, стр. 1,245.

годаря чему обложеніе и получило здѣсь своеобразную организацію [1]. (Особенно Южная Австралія и затѣмъ, по примѣру ея, Новая Зеландія). Обложеніе земли здѣсь совершается въ прогрессивной формѣ и задача этого налога—раздробленіе крупныхъ поземельныхъ имѣній.

Тѣми же мотивами были вызваны къ жизни въ Австраліи и налоги на наслѣдства.

Итакъ, въ этомъ случаѣ введеніе подоходныхъ и поземельныхъ налоговъ объясняется спеціальными задачами соціальной политики, придавшими и самому налогу своеобразную форму. Здѣсь намъ не мѣсто входить въ оцѣнку этой политики—мы имѣемъ цѣлью лишь констатировать фактъ.

Въ Америкѣ въ настоящее время получаетъ въ политикѣ извѣстное значеніе взглядъ, что государству угрожаетъ серьезная опасность отъ концентраціи богатствъ въ рукахъ немногихъ, и что государственная власть должна вмѣшаться путемъ обложенія въ этотъ процессъ съ цѣлью замедленія его, и этотъ взглядъ уже начинаетъ, быть можетъ, воздѣйствовать на реформированіе налоговой системы.

Въ цѣляхъ предупредить эту концентрацію богатства развивается агитація противъ протекціонизма, такъ какъ послѣдній порождаетъ крупныя состоянія. „Ни одинъ аргументъ не былъ такъ силенъ въ послѣдней кампаніи 1894 г. за пониженіе таможеннаго тарифа и за введеніе подоходнаго налога, какъ то положеніе, что свободная торговля нанесла бы ударъ росту богатыхъ корпорацій, и подоходный налогъ заставилъ бы ихъ истекать кровію (free trade would check the growth of rich corporations and an income tax would bleed them) [2]“. Этотъ взглядъ нашелъ себѣ выраженіе при введеніи послѣдняго подоходнаго налога въ Соединенныхъ Штатахъ, прошедшаго впрочемъ, главнымъ образомъ, подъ вліяніемъ требованій земледѣльческаго населенія. Такъ, во время дебатовъ нѣкто Taunbeck говорилъ: „Великія задачи, которыя предстоятъ теперь американскому народу, это предупредить концентрацію богатствъ въ рукахъ немногихъ. Общество раздѣлено теперь на два большихъ класса—одинъ чрезвычайно богатый, а другой—бѣдный“. „Мы можемъ судить о будущемъ по прежнимъ примѣрамъ, продолжалъ ораторъ. „Когда Египетъ погибъ, въ немъ 2% населенія владѣло 97% всего богатства страны. Въ Вавилонѣ въ эпоху его упадка 2% населенія владѣло всѣмъ богатствомъ. Въ Персіи 1% населенія принадлежала вся земля. Въ Римѣ 1800 человѣкъ владѣли всѣмъ извѣстнымъ тогда міромъ. Мы идемъ по этому же пути, и если ничего не будетъ сдѣлано, то насъ постигнетъ

[1]) См. мою статью объ обложеніи въ Австраліи въ „Русской Мысли“. 1898, январь.

[2]) Social Economist. A journal of applied Economics (edit. by George Gunton). May 1895. Vol. VIII. № 5. New-York, стр. 273—274.

та же участь, только съ тою разницею, что въ нашъ вѣкъ пара и электричества мы достигнемъ своей участи въ десять разъ скорѣе, чѣмъ старыя націи. Вопросъ только во времени. Мы пожнемъ, что сѣемъ. Результаты будутъ тѣ же“ [1]).

„Когда тьма спустилась на Египетъ, говорилъ другой авторъ, и онъ потерялъ свое мѣсто среди народовъ—3% населенія послѣдняго владѣли 75% его богатствъ. Когда погибъ Вавилонъ, 2% владѣли всѣмъ богатствомъ. Когда Персія склонила свою голову, 1% владѣлъ всей землей. Когда солнце Рима закатилось, 1,800 человѣкъ имѣли въ своихъ рукахъ весь извѣстный тогда міръ. За послѣднія 30 лѣтъ Соединенные Штаты быстро шли по пути этихъ старыхъ націй. Въ 1850 г. капиталисты владѣли 37½%, въ 1870 г.—63%, а теперь, вѣроятно, 80%“ [2]).

Многіе и другіе ораторы указывали во время преній о введеніи подоходнаго налога въ Соединенныхъ Штатахъ на опасность для государства крупныхъ имуществъ. „Не доходы въ 25,000 долларовъ и въ 5,000 угрожаютъ республикѣ говоритъ Silbey, а милліонные доходы. Мы можемъ читать исторію каждой націи, которая существовала на землѣ съ ранняго времени до нашего, и вы найдете тотъ же результатъ“ [3]).

„Какъ наши милліонеры могли получить въ свои руки столько богатства, спрашиваетъ Lane? Трудомъ? Нѣтъ. Какъ долго человѣкъ долженъ былъ бы работать, чтобы получить 200.000.000 долларовъ при теперешномъ размѣрѣ заработной платы? Около 600,000 лѣтъ, но я думаю, что ни одинъ изъ нашихъ милліонеровъ не жилъ такъ долго. Въ прессѣ писали, что еслибы Адамъ, получалъ по 25,000 долларовъ въ годъ, жилъ бы лишь яблоками, и одѣвался въ фиговыя листья, то онъ имѣлъ бы теперь только 150,000 долларовъ дохода“ [4]).

Стоя на почвѣ существующаго строя, ораторы одну изъ причинъ концентраціи богатства въ рукахъ немногихъ видятъ въ про-

---

[1]) Congress. Record containing the proceedings and debates of the 53. Congress, second session Vol. 26, Washington. 1894, стр. 605.

[2]) См. о современномъ распредѣленіи богатствъ въ Америкѣ работы Vike, Wilson'a и Shearmana, а также Holmes'a въ Pol. Sc. Quart. 1894.

По Шерману 70% всего богатства—въ рукахъ 200,000 человѣкъ а отъ 70—80%—въ рукахъ 250,000 лицъ. По Holmes'у 9% всѣхъ семей владѣютъ 71% богатства и 91% (изъ общаго числа 12.690,152 семей) — 29% всего народнаго богатства (см. Ibid., Cong. Rec. 1657).

О дѣйствительно огромной концентраціи богатства, до 30 милліоновъ долларовъ въ однѣхъ рукахъ, См. Social Economist. A. journal of applied economics edit. by G. Gunton. 1895, авг. стр. 3.

[3]) Cong. Rec. 1894. Sibley, стр. 1730.

[4]) Congress. Record. 1894 ibid., 1754 (Lane).

веденіи ярко выраженной классовой политики, что будто бы особенно рѣдко выражается въ протекціонизмѣ. „Просто, говоритъ Lane, законъ далъ власть грабить рабочаго и производителя, и эти богатства деморализировали наши свободныя учрежденія“ [1]). „Когда Цезарь перевелъ за Рубиконъ свою армію, говорилъ Lane, нарушивъ свободу цѣлой страны, то чтобы обезпечить себѣ расположеніе своихъ генераловъ, онъ раздѣлилъ часть военной добычи между ними. Такъ и республиканская партія, чтобы обезпечить поддержку милліонеровъ и мануфактуристовъ на выборахъ и получить деньги для подкуповъ—создала билль Макъ Кинлея, который далъ имъ право грабить фермеровъ и рабочихъ въ теченіе одного года болѣе чѣмъ на билліонъ долларовъ, т. е. на сумму большую, чѣмъ когда-либо было раздѣлено между ворами и разбойниками съ самаго сотворенія міра. Юридически есть разница между пріемомъ Цезаря и Макъ Кинлея, но морально никакой. Протективный тарифъ всегда былъ системой грабежа („a robber system“), и самое это слово происходитъ отъ имени одного пирата — Тарифа и замка того же имени, который лежалъ на Гибралтарѣ, и въ VIII вѣкѣ эти пираты брали контрибуцію со всякаго судна, проходящаго въ Средиземный океанъ или обратно[2]). Часть груза просто бралась, но владѣльцы товаровъ раскладывали эту потерю на весь товаръ, и покупатели должны были расплачиваться за нее“.

„Итакъ, въ преступленіи тарифъ имѣетъ свое начало и такимъ онъ остается до сихъ поръ. Праведеніе всякаго частнаго интереса въ публичномъ налогѣ есть преступленіе противъ свободы и организованнаго общества. Вся протективная система есть чудовищная взятка, которая уплачивается Массачусетсу и Пенсильваніи за ихъ поддержку республиканской партіи, и эти деньги берутся съ Запада и Юга“. Ораторъ цитируютъ чикагскую программу демократической партіи: „We denounce the Mc. Kinley tariff law enacted by the 51-th. Congress as the culminating atrocity of class legislation“ [3]), т. е. мы объявляемъ тарифный законъ Макъ Кинлея, проведенный на 51 конгрессѣ, „какъ верхъ жестокости классоваго законодательства“.

Davis, обращаясь къ протекціонизму, говорилъ: „это былъ день, которымъ мы можемъ гордиться (a proud day), когда въ 1815 году маленькій американскій корабль сломилъ силу африканскихъ корсаровъ, сидѣвшихъ на Гибралтарѣ (корсаровъ, о которыхъ ранѣе упоминалъ Lane), и съ того времени американцы со своихъ судовъ не платили пошлины. Еще радостнѣе будетъ день, когда американскіе

---

[1]) Ibid., 1754.
[2]) Cong. Rec. 1894, ibid., I. стр. 539.
[3]) Ibid., 538.

граждане прекратятъ платить дань пиратамъ ихъ страны, которые подъ флагомъ „протекціонизма“ продолжаютъ дѣлать изъ себя милліонеровъ на счетъ народа“ [1]).

Популисты [2]) въ Америкѣ требуютъ прогрессивнаго подоходнаго налога. Въ этомъ требованіи своемъ они безусловно правы, потому что при существующей системѣ обложенія крупная часть національнаго дохода въ государствѣ извлекается нѣкоторыми группами населенія съ помощью покровительственнаго тарифа, отъ котораго сельскіе хозяева пока получаютъ весьма малую выгоду, или, вѣрнѣе, совсѣмъ не получаютъ никакой выгоды; а, между тѣмъ, именно въ тѣхъ штатахъ, гдѣ народная партія насчитываетъ наибольшее количество сторонниковъ, почти единственнымъ источникомъ государственныхъ доходовъ является налогъ съ общей массы имущества, который ложится на личную и недвижимую собственность. Вся та часть личной собственности, которая легко можетъ быть скрыта, напр., акціи, долговые документы и другія денежныя бумаги, составляющія имущество богатыхъ людей среди городскаго населенія, такимъ образомъ, почти совсѣмъ освобождаются отъ налога, а имущество сельскихъ хозяевъ, состоящее, главнымъ образомъ, изъ машинъ, построекъ и т. под., чрезмѣрно обременено налогами. Это обстоятельство всегда нужно имѣть въ виду, потому что оно объясняетъ намъ причину недовольства и озлобленія сельскихъ хозяевъ въ южныхъ и западныхъ штатахъ противъ капиталистовъ восточныхъ штатовъ; чтобы устранить эту вопіющую неравномѣрность въ распредѣленіи налоговаго бремени, популисты, поддерживаемые рабочими союзами, и требуютъ введенія общаго подоходнаго налога [3]).

Такое классовое законодательство, направленное къ перемѣщенію имущества въ однѣ руки, Voorhees объясняетъ отсутствіемъ рабочаго элемента въ парламентѣ. „Фермеръ, рабочій и другіе производители не придутъ сюда: у нихъ нѣтъ ни времени, ни денегъ, чтобы для этого улучить минуту, изъ ихъ жизни и безъ того черезчуръ заваленной работой (to spare from their busy overworked lives); они не посѣщаютъ вовсе конгресса, чтобы защищать свои интересы, ихъ изборожденныя заботой, загорѣлыя отъ солнца лица никогда не были видны здѣсь.. ихъ грубыя, утомленныя отъ труда (toil worn), руки не пожимаются, когда мы проходимъ чрезъ толпу отъ комитетской ко-

[1]) App. I, стр. 370.

[2]) «Народная партія въ Соединенныхъ Штатахъ» Эрн. Богартда, переводъ Л. Туганъ-Барановской. Міръ Божій, 1896, февраль, стр. 79.

[3]) „Популистская партія охватываетъ классъ мелкихъ сельскихъ хозяевъ, крестьянъ“, см. тамъ же, стр. 72.

Рабочая партія въ Америкѣ включила въ свою программу подоходный налогъ и налогъ на наслѣдства, см. Ely the labor movement in America. London, 1890, стр. 369.

мнаты къ дверямъ сената; рабочій элементъ, на счетъ котораго протектируемая монополія жадно и безпрерывно угощается (preys ravenously), отсутствуетъ въ стѣнахъ Капитолія“ [1]).

Весьма любопытную аргументацію защитниковъ подоходнаго налога въ Соединенныхъ Штатахъ противъ обвиненія послѣдняго въ инквизиторскомъ характерѣ и въ соединенномъ съ введеніемъ его вскрытіи имущественныхъ отношеній мы разсмотрѣли уже въ другомъ мѣстѣ, а здѣсь ограничимся лишь констатированіемъ факта, что неравномѣрность распредѣленія богатства, эгоистическое законодательство, клонящееся еще болѣе къ ускоренію этой концентраціи богатствъ—признаются настолько опасными для соціальной жизни страны, что во имя этого здѣсь требуютъ реорганизаціи системы обложенія въ подоходномъ смыслѣ, что должно какъ бы контробалансировать указанное выше вліяніе законодательства.

Это сказалось и на самой организаціи въ Соединенныхъ Штатахъ подоходнаго налога 1894 г., введшаго Existenzminimum въ размѣрѣ 4,000 долларовъ, т. е. актъ имѣлъ цѣлью обложить лишь крупные доходы [2]), но, какъ извѣстно, высшій федеральный судъ призналъ этотъ налогъ не конституціоннымъ.

Итакъ, билль о подоходномъ налогѣ въ Соединенныхъ Штатахъ поддерживали рабочій классъ и фермеры [3]).

---

[1]) Ibid. Cong Rec., Vorhees. 3,392.

[2]) Во время преній о подоходномъ налогѣ въ Австріи Thurnher настаивалъ на томъ, что высшій процентъ прогрессіи (5%) очень низокъ: „въ наше время—время рѣшенія соціальнаго вопроса, важно идти навстрѣчу усиливающейся съ каждымъ днемъ концентраціи богатствъ путемъ введенія болѣе сильной прогрессіи“. См. Stenographische Protokolle über die Sitzungen des Hause der Abg. des öster Reichrathes im Jahre 1896. XI. S. XX. Wien 1896. 11 Mai, X. Sess. стр. 24853.

[3]) См. петиціи за билль отъ мѣстнаго собранія ложи № 7954. Knights of Labor Cincinat. Ohio, Congr. Rec. 1894., стр. 750.

Отъ Farmers' Alliance (Riley County Kans.), петиція отъ Grange № 157 Patrons of Hasbandry (of Granley Mass.). См. цитир. уже Cong. Rec. стр. 1443 (Сенатъ) и 1624 (Senate). Объ агитаціи въ пользу подоходнаго налога со стороны фермеровъ см. и нашу статью объ обложеніи въ Соединенныхъ Штатахъ въ „Русск. Экон. Обозрѣніи“ за 1898, № 5: „Современныя теченія въ сферѣ прямого обложенія въ Соединенныхъ Штатахъ въ связи съ интересами общественныхъ группъ“.

Не даромъ, очень остроумно одинъ изъ ораторовъ охарактеризовалъ отношеніе имущихъ классовъ къ этой рабочей организаціи и союзамъ фермеровъ, въ американской перефразировкѣ Pater noster. Эта перефразировка очень ярко рисуетъ тенденціи класса, и мы приведемъ ее въ выдержкахъ:

„Our father who art in England Rothschild by the name, thy financial kingdom come to America, thy will be done in the United States as it is done in England“.

„Give us this day our bonds in gold, but not in silver; give us plenty laboring men's votes to keep the monopoly in power their friends in office ...

Взглядъ, формулированный Вагнеромъ на налогъ какъ орудіе соціальной политики [1]), находилъ себѣ уже отголосокъ и во Франціи, такъ, въ 1892 г. докладчикъ коммисіи, разсматривавшей проектъ Maujan'a, такъ выразился: „мы думаемъ, что общество имѣетъ высшую цѣль — это стремленіе къ соціальному улучшенію всѣми средствами. Налогъ намъ представляется какъ одно изъ этихъ средствъ, средство мирное, легальное, онъ долженъ быть организованъ такъ, чтобы путемъ его можно было уменьшать неравенство условій и поправлять въ извѣстной мѣрѣ то, что есть дурнаго въ современномъ распредѣленіи богатствъ. Государство должно употреблять избытокъ однихъ на пользу другихъ. Мы не преслѣдуемъ химеры нивеллированія имущественныхъ отношеній, наша цѣль ничего не имѣетъ революціоннаго, мы хотимъ только требовать нѣкоторыхъ пожертвованій у богатыхъ, въ пользу бѣдныхъ“ [2]).

Радикальное министерство Буржуа вмѣстѣ съ министромъ Думэ, включая въ свою программу реорганизацію налоговой системы путемъ внесенія въ нее подоходнаго налога, видѣло въ государствѣ „moyen continu de diminuer l'inégalité des conditions“ [3]), т. е. средство уменьшить неравенство имущественныхъ отношеній.

Въ государствахъ германской группы подоходный налогъ не задается какими-либо спеціальными радикальными задачами соціальной политики, какъ въ Австраліи, ни такими, какъ указанное теченіе въ Соединенныхъ Штатахъ, но несомнѣнно проглядываетъ во всѣхъ реформахъ подоходнаго обложенія, какъ-то: во введеніи декларативнаго метода оцѣнки доходовъ, усиленіи прогрессіи, повышеніи Existenzminimum'a и т. д., стремленіе къ болѣе справедливому и равномѣрному обложенію и облегченію малоимущихъ классовъ на счетъ болѣе имущихъ [4]). Такъ, въ Гессенъ-Дармштадтѣ цѣль реформы по-

---

Lead us not in the way of strikes, but deliver us from the hands of insane Knights of Labor, and Farmers Alliance or industrial Union“ ... См. Cong. Record 53 Congr. II Session 1894, vol. 26, part II, стр. 1,674. Это напоминаетъ намъ другую нѣмецкую перефразировку см. Held. Die deutsche Arbeiterpresse der Gegenwart. 1873. Leipzig, стр. 75.

[1]) Мы опускаемъ изложеніе этой теоріи; она изложена нами сжато въ „Трудахъ московскаго юридическаго общества“. Сборникъ правовѣдѣнія, т. V.

[2]) Цитир. по Aug. Boyer. Aperçu sur le socialisme et sur quelques réformes 1894. Nevers, стр. 81—2.

[3]) Econ. franç. 9 nov. № 45. 1895, art. „Le cabinet radical“.

[4]) А для этой цѣли подоходный налогъ — самый цѣлесообразный методъ обложенія, и система „Ertragssteuern“ здѣсь вполнѣ непригодна, говоритъ Гензель. „Подоходный налогъ, говоритъ Eugène Frolard, включенъ теперь въ народную программу. Рабочему говорятъ, что онъ болѣе уплачиваетъ въ налогахъ на потребленіе, чѣмъ богатыя лица. Крестьянину говорятъ, что онъ платитъ въ поземельномъ налогѣ и налогахъ съ наслѣдства болѣе, чѣмъ вла-

доходнаго налога, говорилъ Веберъ, министръ финансовъ, не полученіе большаго дохода, а болѣе справедливое распредѣленіе налоговъ. „Введеніе деклараціи, и болѣе высокая прогрессія для богатыхъ классовъ и соотвѣтствующее пониженіе для низшихъ классовъ", такъ характеризовалъ суть реформы депутатъ Hechler [1]).

Цѣли послѣдней австрійской реформы—болѣе справедливое распредѣленіе налоговой тягости, а именно, во-первыхъ, чрезъ привлеченіе тѣхъ элементовъ, которые до сихъ поръ не были привлечены къ налогу, во-вторыхъ, чрезъ „bessere Abstufung der Steuern nach der thatsächlichen Leistungsfähigkeit", т. е. чрезъ лучшую градацію размѣра обложенія въ зависимости отъ дѣйствительной налогоспособности и, въ третьихъ, чрезъ освобожденіе лицъ, черезчуръ обремененныхъ налогомъ и особенно хозяйственно-слабыхъ [2]). Дальнѣйшая цѣль и важное возможное улучшеніе системы въ техническомъ отношеніи, именно—„die Bevölkerung zu einer gesunden und vorurtheilsfreien Mitthätigkeit an der Besteuerung zu erziehen und die wirklich stark zurückgebliebene Steuermoral zu heben", т. е. стремленіе воспитать населеніе къ здоровому и безпристрастному содѣйствію фиску въ процессѣ обложенія и желаніе поднять дѣйствительно сильно отставшую налоговую мораль.

Итакъ, параллельно съ другими мотивами при реформированіи налоговыхъ системъ, и мотивъ болѣе уравнительнаго распредѣленія налоговаго бремени самъ по себѣ играетъ серьезную роль, помимо бюджетнаго значенія реформы.

Итакъ, требованіе подоходнаго налога есть лозунгъ трудящихся массъ рабочаго класса. Достиженіе рабочею партіею власти въ Новой Зеландіи повело къ введенію подоходнаго налога [3]). Подоходный налогъ включенъ въ программу нѣмецкой рабочей партіи. Французскіе рабочіе точно также стоятъ за подоходный налогъ. Въ Швейцаріи [4]) дѣятельность рабочей партіи направлена на введеніе въ законодательство болѣе сильныхъ контрольныхъ мѣръ—печатаніе оцѣночныхъ

дѣлецъ десяти тысячъ фунтовъ, помѣщенныхъ въ государственныхъ бумагахъ или желѣзнодорожныхъ акціяхъ, и рабочіе и крестьяне думаютъ, что они—паріи общества. Поторопимтесь же, обращается авторъ къ французскому обществу, ввести подоходный налогъ, этимъ мы сдѣлаемъ и актъ справедливости, и актъ высокаго политическаго благоразумія". См. Eugène Frolard, L'impôt sur le revenu. Paris 1871. 120, стр. 69.

[1]) 35 Sitzung der II Kammer der Landstädte am 19 Januar 1895. Landtag. XXIX, 1894—1897 Jahr.

[2]) Rede des Herrn K. K.Finanzministers Dr. Emil Steinbach in der 117 Sitzung des Abgeordneten-Hauses am 19 Febr. 1892 стр,. 2.

[3]) См. объ общественныхъ условіяхъ налоговой реформы въ Австраліи мою статью „Рабочее законодательство въ австралійскихъ колоніяхъ Англіи" въ „Русскомъ Экономическомъ Обозрѣніи" 1898, № 9.

[4]) См. „Подоходный налогъ въ Англіи" стр. 296·

списковъ и т. д. Въ Англіи, въ значительной степени подъ давленіемъ недовольствъ рабочихъ массъ, былъ введенъ подоходный налогъ въ 1842 г.

Въ требованіи подоходнаго налога сходятся съ рабочими и представители земледѣлія—аграріи, такъ, въ германскихъ государствахъ вліяніе аграрнаго класса было очень сильно, какъ объ этомъ свидѣтельствуютъ и мотивы законодательныхъ проектовъ и еще болѣе тактика аграрной партіи во время дебатовъ (см. ниже.)

Точно также въ Соединенныхъ Шатахъ послѣдній подоходный налогъ былъ введенъ подъ вліяніемъ, главнымъ образомъ, требованія фермеровъ [1]).

Въ Даніи сельскіе хозяева также требуютъ подоходнаго налога [2]). Въ Баденѣ жалобы противъ существующей системы прямого реальнаго обложенія, не допускающаго вычета долговъ, шли въ 188$^3/_4$ г. также изъ лагеря землевладѣльцевъ, такъ какъ налогъ не стоитъ здѣсь въ соотвѣтствіи съ доходомъ объекта и нѣтъ вычета долговъ [3]).

Во Франціи, гдѣ рабочій классъ недостаточно сплоченъ, хотя послѣдній и выставляетъ подоходный налогъ своимъ требованіемъ, но встрѣчаетъ при этомъ сильное противодѣйствіе въ буржуазныхъ классахъ и гдѣ незначителенъ классъ крупныхъ землевладѣльцевъ, которымъ при современномъ задолженномъ состояніи имѣній также выгодно введеніе подоходнаго налога, допускающаго вычетъ долговъ, не удается до сихъ поръ провести подоходный налогъ, несмотря на 44 проекта, предложенные, начиная съ 1849 г., палатѣ депутатовъ [4]).

Но если аграрная партія въ Германіи и стоитъ за введеніе подоходнаго налога, то, собственно говоря, только для другихъ, а не для себя. Такъ, Hammerstein, предложившій собранію вотировать резолюцію на 15-мъ общемъ собраніи der Vereinigung der Steuer-und-Wirthschafts-Reformer въ пользу уничтоженія прямыхъ реальныхъ налоговъ и замѣщенія ихъ подоходнымъ налогомъ, покоящемся на декларации, для сельскаго же хозяйства стоялъ за декларацію только однихъ объектовъ, подлежащихъ обложенію, но не декларацію дохода, какъ по проекту резолюціи имѣлось въ виду для другихъ клас-

---

[1]) Seligman. The americ. income tax въ „The Econ. Journal“ 1894 dec.

[2]) Revue pol. et parlam. Vol. V № 13, стр. 178.

[3]) Verhandlungen der Stände und Vers. des Grossherzogthum Baden im Jahre 188$^3/_4$. Beilagen zu den Protokollen der II Kammer, 4 Beilagenshett Karlsruhe. 1884. Begründung, стр. 253.

[4]) Вѣрно замѣтилъ Жоресъ, что бюджетныя коммисіи во Франціи имѣли до сихъ поръ одну судьбу—превращаться въ родъ погребальной процессіи для проектовъ подоходнаго обложенія („en une sorte d'omnibus funeraires“). Chambre des députés. Séance du 21 mars 1896, стр. 574.

совъ. (Für das Einkommen aus Landwirthschaft und Kleingewerbe genügt eine Deklaration der Steuerobjekte") [1]).

Mirbach на томъ же съѣздѣ говорилъ: „Если хотятъ ввести декларацію, то сферу ея примѣненія нужно ограничить только движимымъ капиталомъ (Kapitalrentensteuer), для обложенія же доходовъ отъ земли раскладка поземельнаго налога (т. е. кадастральная оцѣнка) даетъ уже самый цѣлесообразный и вѣрный масштабъ". Для аграрной партіи важны только тѣ облегченія, которыя даетъ имъ непосредственно реформа, но за эти облегченія они не желали бы ничего платить изъ своихъ кармановъ. Для нихъ важно добиться допущенія вычета долговъ, но при этомъ аграріи, насколько возможно, борются за то, чтобы обложенію подвергался доходъ въ пониженномъ размѣрѣ, оттого то они и возстаютъ или противъ примѣненія деклараціи къ исчисленію доходовъ отъ земли или домогаются, чтобы за доходъ, подлежащій обложенію, принималась кадастральная оцѣнка, т. е. пониженная. (См. далѣе въ одной изъ слѣдующихъ главъ тѣ же самыя домогательства австрійскихъ аграріевъ при проведеніи послѣдней (1896 г.) реформы).

Подоходный налогъ является средствомъ сбросить часть налога съ плечъ земледѣльческаго населенія на промышленные классы. Въ этомъ отношеніи весьма интересна работа баденскаго министерства финансовъ [2]).

Приведемъ одну таблицу изъ нея:

	Всѣ сельскохозяйственныя предпріятія (чистыя [3]) и смѣшанныя).	Всѣ остальные плательщики.	Итого.
	%-ное распредѣленіе.		
I. Весь капиталъ (поземельный, подомовый и промысловый)	57,60	42,40	100
II. Декларированный доходъ	43,03	56,97	100
III. Долги	51,15	48,85	100
IV. Налоговый капиталъ (Steuerkapital)	33,57	66,43	100
V. Сумма уплаченнаго подоходнаго налога	32,28	67,72	—

Изъ этой таблицы видно, что всѣ сельскохозяйственныя предпріятія располагаютъ почти $^3/_5$ всего капитала въ Баденѣ, на нихъ

[1]) Bericht über die Verhandl. der XV Generalvers. der Vereinigung der Steuer-und-Wirthschafts-Reformer. Berlin am 26. Febr. 1890, стр. 119.

[2]) Die Belastung der landwirthschafttreibenden Bevölkerung durch die Einkommensteuer und die Verschuldung der Landwirthschaft im Grossherzogthum Baden, Karlsruhe. 1896

[3]) Подъ чистыми сельскохозяйственными предпріятіями (rein landwirthschaftliche) подразумѣваются здѣсь предпріятія исключительно земледѣльческаго характера, а предпріятія, ведущія параллельно и другіе побочные промыслы или торговлю, называются смѣшанными. Эти термины употреблены въ вышеприведенномъ изданіи.

приходится $^2/_5$ всего дохода, но платятъ они менѣе $^1/_3$ всей суммы поступленій отъ налога. Это объясняется, конечно, тѣмъ, что многіе плательщики въ этой группѣ воспользовались Existenzminimum'омъ.

Слѣдующая таблица освѣтитъ намъ еще ярче этотъ вопросъ:

Рубрики какъ указано въ предыдущей таблицѣ.	Чисто сельскохозяйственныя предпріятія.	Сельскохозяйственныя смѣшанныя.	Юридическія лица.	Другіе плательщики.	Итого.
	въ %.				
I. . .	29,68	42,73	6,96	20,63	
II. . . .	17,38	29,82	1,67	51,13	
III	20,78	54,13	—	25,09	100%
IV	11,88	29,15	3,94	55,03	
V.	11,12	28,76	4,02	56,10	[1])

Слѣдовательно, чисто сельскохозяйственныя предпріятія располагаютъ почти $^1/_3$ капитала страны и получаютъ $^1/_6$ дохода, а платятъ налога всего $^1/_9$. А смѣшанныя сельскохозяйственныя предпріятія имѣютъ $^2/_5$ капитала, а платятъ $^1/_3$ всей суммы налога, остальныя лица, кромѣ юридическихъ лицъ, располагаютъ $^1/_5$ капитала, а несутъ 0,56 всего налога.

На 100 марокъ дохода налогъ падаетъ въ слѣдующемъ размѣрѣ:

на чисто сельскохозяйственныя предпріятія . .	въ размѣрѣ	0,68 м.
„ промышленныя предпріятія.	„	1,02 „
„ юридическія лица	„	2,55 „
„ остальныхъ плательщиковъ	„	1,16 „
въ среднемъ на всѣ вмѣстѣ категоріи плательщиковъ	„	1,06 „

Слѣдовательно, чисто сельскохозяйственныя предпріятія съ каждыхъ 100 марокъ дохода обложены на 34 пф. менѣе промышленныхъ и на 48 пф. менѣе остальныхъ плательщиковъ. Это объясняется тѣмъ, что изъ доходовъ до 500 м. только 100 подлежатъ обложенію, изъ доходовъ до 1,000—250, до 1,500—500, а до 2,000—750 мар.

Чтобы показать, насколько дѣйствительно сельское населеніе пользуется привилегіей изъятія Existenzminimum'а отъ обложенія или вычетами въ томъ или иномъ размѣрѣ, свободными отъ налога, приводимъ слѣдующую таблицу:

Доходы въ маркахъ.	Число предпріятій чисто сельскохозяйственныхъ и смѣшанныхъ.	Ихъ налоговый капиталъ [2]).	Общій доходъ.	Изъ общей суммы налога приходится на данную группу.
	въ %.			
до 1000.	55,5	26,2	31,9	15,2
1001—1500	24,0	25,0	23,2	16,6
1501—2000	9,4	15,3	12,7	11,9
2001—3000	6,7	15,4	12,8	14,8
3001—5000	3,1	16,3	9,1	14,3
5001 и болѣе	1,3	7,8	10,3	27,2 [3])

[1]) Ibid., 12

[2]) T. e. Grund-und Hauses-Steuerkapital.

[3]) См. ibid, 16.

Слѣдовательно, 4/5 всѣхъ предпріятій отнесены въ первыя двѣ низшія группы, а изъ общей суммы дохода на нихъ выпадаетъ 55,1%, а платятъ они лишь 31,8% общей суммы поступленій отъ подоходнаго обложенія. Отсюда, намъ думается, ярко выступаетъ значеніе дегрессивности скалы подоходнаго налога для земледѣльческаго населенія [1]).

Чисто сельскохозяйственныя предпріятія платятъ 0,68% съ ихъ дохода, а смѣшанныя 0,88%, и дѣйствительно послѣднія матеріально лучше обставлены, чѣмъ первыя. Такъ, въ группѣ съ доходомъ свыше 3,000 м. послѣднихъ числится лишь 2,5%, а смѣшанныхъ — 5,9%, а въ группѣ съ доходомъ свыше 5,000 м.—первыхъ 0,5%, а послѣднихъ—4,9%.

Итакъ, введеніе подоходнаго налога выгодно и для мелкаго землевладѣнія, и для крупнаго (вычетъ долговъ).

А такъ какъ вездѣ въ современной Европѣ политика направляется теперь на поддержаніе земледѣлія, въ которомъ консервативныя партіи видятъ барьеръ противъ развивающейся рабочей агитаціи (хлѣбныя пошлины, сахарныя преміи, законы, стремящіеся задержать земельную мобилизацію въ Германіи), то естественно, если введеніе подоходнаго налога находитъ теперь для себя лишній шансъ.

Итакъ, требованіе подоходнаго налога исходитъ, главнымъ образомъ, изъ рабочей партіи, но промышленная эволюція примиряетъ съ нимъ и промышленные классы, когда съ развитіемъ промышленности косвенные налоги и таможенныя пошлины становятся тормозами для послѣднихъ, какъ было въ Англіи [2]).

Для аграріевъ подоходный налогъ выгоденъ, такъ какъ онъ допускаетъ вычетъ долговъ, а кромѣ того, съ введеніемъ подоходнаго налога обычно соединяется пониженіе поземельнаго налога. Для мелкаго земледѣльческаго населенія введеніе его облегчаетъ налоговое бремя, а это является также однимъ изъ мотивовъ, навѣваемыхъ цѣлями соціальной политики—поддержать крестьянское землевладѣніе.

Эти соціальныя причины имѣютъ постоянный характеръ и воздѣйствуя постепенно на систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), онѣ эволюціонизируютъ ее въ подоходномъ направленіи, путемъ введенія въ отдѣльные члены ея Existenzminimum'а, прогрессіи, деклараціи, вычета долговъ, допущенія скидокъ по поводу семейнаго положенія и т. д. и, наконецъ, полнаго превращенія реальной системы въ подоходное обложеніе.

---

[1]) Ibid., 17. Въ пользу этого положенія мы приведемъ далѣе другія данныя въ главѣ о подоходномъ налогѣ въ Пруссіи.

[2]) См. Подоходный налогъ въ Англіи 1898, стр. 162, примѣч. 2. Въ Соединенныхъ Штатахъ въ 1894 г. и Новомъ Южномъ Валлисѣ также введеніе подоходнаго налога было соединено съ таможенною реформою.

Агитація противъ подоходнаго налога въ Италіи, имѣвшая мѣсто въ 1897 г., въ которой принималъ участіе рабочій классъ, ничего не говоритъ противъ нашей теоріи, такъ какъ эти протесты со стороны рабочихъ скорѣе были направлены не противъ подоходнаго налога, а противъ всей политики Италіи [1]), а затѣмъ въ рабочей партіи тамъ существуетъ расколъ по этому вопросу, и мотивы, приводимые за и противъ прогрессивнаго подоходнаго обложенія, представляютъ не малый интересъ.

Любопытное объясненіе, почему крайняя рабочая партія въ Италіи стоитъ за прогрессивный налогъ, даетъ проф. Labriola (Roma). „Прогрессивный налогъ, говоритъ онъ, выгоденъ для мелкой промышленности, но рабочая партія стоитъ за прогрессивный налогъ не потому, что она хочетъ покровительствовать среднимъ классамъ, но потому что онъ порождаетъ конфликты въ самомъ капиталистическомъ классѣ, обостряя конкурренцію и сегментируя капиталистическій классъ“ [2]).

„Мелкая промышленность находится при прогрессивномъ налогѣ до тѣхъ поръ въ выгодныхъ условіяхъ, пока прогрессивный налогъ является издержками производства, но затѣмъ гибель средняго класса неизбѣжна и совершается къ выгодѣ дальнѣйшихъ успѣховъ пролетаріата (e si effetuo in merzo ai crescenti progressi del proletariato). Слѣдовательно, партія стоитъ за прогрессивный подоходный налогъ не потому, что хочетъ этимъ содѣйствовать другому распредѣленію богатства, но чтобы ускорить [3]) разрѣшеніе дѣйствительныхъ антагонизмовъ классовъ и разложеніе самого капитализма (per precipitare la soluzione degli attuali antagonismi di classe et la dissoluzione del capitalismo). Перефразируя Маркса, можно сказать, продолжаетъ Labriola, что прогрессивное обложеніе ускоряетъ соціальную эволюцію, и въ этомъ смыслѣ мы вотируемъ за прогрессивный налогъ“ [4]).

---

[1]) „Secolo“, 1897, 27—8 octobre. Мотивъ возмущенія, теоретизируетъ авторъ статьи въ „Secolo“, не болѣе какъ предлогъ, и потому къ нему присоединяются и тѣ, которые не платятъ налоговъ: но каждый пользуется случаемъ, чтобы отмстить за всѣ скорби, которыя имъ получены въ прошломъ отъ власти и ея представителей. См. „Secolo“ 15 – 16 ott. 1897 (G. Ferrero).

[2]) La classe capitalistica cessa dall'essere una in fronte alla classe lavoratrice, le scissioni e le spezzature, onde Corpo porta traccia, si segmentano ancor più en sempre intenson il suo gran conflitto.

[3]) Жоресъ также во французской палатѣ говорилъ: „мы не хотимъ пользоваться подоходнымъ налогомъ, чтобы задержать развитіе капиталистическаго производства“. (См. ст. E. Mortara. In difesa dell'imposta progressiva Crit-Soc. 1897. № 10, стр. 150).

[4]) Critica Sociale 1896, ст. Art. Labr. № 18, стр. 281. Но слѣдуетъ, прибавляетъ Labriola, чтобы капиталъ былъ въ силахъ „di sottrarre all'imposta“.

Но раздаются голоса изъ той же партіи и противъ прогрессивной формы обложенія.

„Съ защитою прогрессивнаго подоходнаго налога мы сдѣлались бы, говоритъ Bonzo, паладинами реформы, которая клала бы палки между колесами капиталистической машины. Коллективизмъ можетъ родиться лишь изъ развившагося капитализма. Подоходный прогрессивный налогъ благопріятствуетъ мелкому доходу (a favore del piccolo). Такая реформа—консервативная реформа [1]). Прогрессивный налогъ задержалъ бы развитіе коллективизма. Его можно было бы понять въ головѣ взбѣшеннаго („un arrabiato") консерватора, но въ головѣ соціалиста —это истинный анахронизмъ. Соціалисты—законные наслѣдники капиталистической эволюціи и не должны включать прогрессивнаго налога въ свою программу" [2]).

Наконецъ, нѣкоторые представители рабочей партіи въ Италіи провозглашаютъ почти полный индифферентизмъ въ дѣлѣ обложенія. Они говорятъ, что 1) налоги лежатъ исключительно на капиталистахъ, и размѣръ заработной платы не зависитъ отъ формы обложенія. 2) Налоги могутъ интересовать пролетаріатъ лишь съ точки зрѣнія приложенія или отнятія капиталовъ отъ индустріи. 3) Финансовая политика соціалистической партіи должна имѣть одну цѣль—денежное содѣйствіе со стороны государства для улучшенія матеріальныхъ условій рабочихъ классовъ (Concorso pecuniario dello stato al miglioramento delle condizioni materiale delle classi lavoratrici) [3]).

Это разнообразіе мнѣній въ итальянской рабочей партіи до нѣкоторой степени намъ объясняетъ, почему подоходный налогъ здѣсь не нашелъ себѣ твердой защиты со стороны этого класса во время протестовъ противъ него со стороны индустріальныхъ и торговыхъ классовъ.

Однимъ изъ фактовъ, побуждающихъ теперь къ введенію подоходнаго налога, является, какъ мы уже упоминали, и сильное развитіе косвенныхъ налоговъ, ложащихся обратно пропорціонально на рабочіе классы. Съ бо̀льшимъ участіемъ послѣднихъ въ политической жизни естественно начала развиваться реакція противъ косвеннаго обложенія и агитація въ пользу замѣны послѣдняго подоходнымъ налогомъ, который долженъ былъ явиться компенсаторомъ этой обрат-

---

„Гдѣ продуктивность низка, медленно накопленіе, какъ это имѣетъ мѣсто въ Италіи, прогрессивный налогъ былъ бы гибелью для націи и для всего пролетаріата (una rovina certa e sicura per tutta la nazione e quindi anche per (il proletariato)" ibid., 281.

[1]) Gius. Bonzo „L'imposta unica prog." въ Crit. Soc. 1897. № 14p, ст. 219.

[2]) Bonzo въ Crit. soc. 1897. 132—3.

[3]) F. Maironi. La questione tribut. e il parte soc. въ Crit Soc. 1894, стр. 55—7.

ной пропорціональности обложенія платящихъ группъ населенія косвенными налогами.

Защитники подоходнаго налога при введеніи его часто почерпали свои аргументы изъ факта тяжелаго косвеннаго обложенія. Этотъ фактъ финансовой жизни, толкающій на путь подоходнаго обложенія, нашелъ себѣ и выразителей-теоретиковъ въ лицѣ цѣлой группы писателей [1]).

Къ этому аргументу оказалось чувствительною даже индивидуалистическая школа политической экономіи, и относительно подоходнаго налога она нерѣдко держится примирительной политики и допускаетъ его какъ корректуру дѣйствующей системы обложенія. Такъ, одинъ изъ лучшихъ выразителей этого направленія Поль Леруа Болье говоритъ: „это—ложная идея, когда смотрятъ на подоходный налогъ какъ на cheville ouvrière des finances d'un état (буквально шкворень государственныхъ финансовъ). Этотъ налогъ есть налогъ дополнительный, который имѣетъ своею цѣлью возстановить справедливость въ фискальной системѣ и потребовать прибавки отъ состоятельныхъ классовъ, потому что послѣдніе слишкомъ щадятся косвенными налогами (une taxe d'appoint et de compensation, qui est destinée a rétablir la justice dans un système fiscal et à demander aux classes aisées et riches un supplément de contribution parce que ces classes ont été trop menagées par les impôts indirects). Чтобы возстановить это равновѣсіе, надо ввести налогъ, который уплачивался бы лишь богатыми классами, но такъ какъ этотъ налогъ должна нести лишь часть общества, то онъ долженъ быть очень легкимъ. Онъ не долженъ переходить 4—5%; за исключеніемъ моментовъ очень тяжелаго національнаго кризиса, желательно даже, чтобы онъ не поднимался выше $2^1/_2$—3% („L'impôt général sur le revenu est donc un impôt de redressement et de compensation“) [2]).

Итакъ, подоходный налогъ допускается здѣсь въ видѣ корректива системы косвенныхъ налоговъ [3]). Но сдѣлавъ эту уступку, индивидуалистическая школа заранѣе уже агитируетъ въ пользу низкаго уровня обложенія, такъ какъ де „налогъ будетъ падать лишь на часть плательщиковъ“.

Фактъ тяжелаго косвеннаго обложенія, который производитъ теперь броженіе въ низшихъ классахъ и порождаетъ агитацію въ пользу подоходнаго налога—совершенно вѣренъ, это дѣйствительный реальный фактъ, за которымъ скрываются живыя общественныя силы, активность которыхъ въ данномъ направленіи въ будущемъ будетъ все развиваться и развиваться—но далеко не этотъ одинъ фактъ по-

[1]) Leroy Beaulieu. Traité de la science des finances. 4 édit. 442 I et cet.

[2]) Ibid., 443.

[3]) А у Лоренца Штейна, какъ мы уже видѣли, и прямыхъ.

буждаетъ къ проникновенію подоходнаго принципа въ системы обложенія, и эти другіе факторы остаются закрытыми для Леруа Болье. Поэтому взглядъ его на подоходный налогъ, не опираясь на эволюцію системы прямыхъ налоговъ въ связи съ другими фактами экономической жизни, является очень узкимъ; этимъ объясняется, конечно, до извѣстной степени и его теорія низкаго уровня размѣра подоходнаго обложенія. Я говорю до извѣстной степени, такъ какъ многое здѣсь должно быть поставлено на счетъ психологіи автора и его принадлежности къ извѣстному классу.

По воззрѣнію Леруа Болье подоходный налогъ является не необходимымъ эволюціоннымъ фактомъ, стоящимъ внѣ воли отдѣльныхъ людей и подчиненныхъ лишь экономическимъ отношеніямъ и воздѣйствію соціальныхъ группъ, а скорѣй какимъ то филантропическимъ актомъ состоятельныхъ классовъ въ пользу менѣе имущихъ.

Сознаніе недостатковъ существующихъ системъ обложенія, покоящейся, главнымъ образомъ, на косвенныхъ налогахъ, давно уже распространилось въ обществѣ. Такъ, въ мотивахъ къ французскому проекту 1896 г. существующая система обложенія называется „un système progressif au rebours des revenus des contribuables“ [1]).

„Благодаря широкой системѣ косвенныхъ налоговъ, налоговая тяжесть лежитъ, главнымъ образомъ, на малоимущихъ классахъ и лицахъ, обремененныхъ семьей, гдѣ обложеніе и достигаетъ 15—18%. C'est là une situation intolérable“ [2]). И Думэ предлагалъ подоходный налогъ какъ коррективъ [3]) системы косвеннаго обложенія.

Итакъ, система косвеннаго обложенія, ложащагося обратно пропорціонально на плательщиковъ, толкаетъ теперь къ введенію подоходнаго налога, который имѣетъ тогда своей спеціальной функціей возстановить равномѣрность обложенія,—въ этомъ смыслѣ за подоходный налогъ стоятъ даже нѣкоторые консервативные писатели индивидуалистическаго направленія. Съ другой стороны стремленіе поддержать мелкія формы промышленности и мелкаго землевладѣнія (объ этомъ далѣе) и тѣмъ самымъ закрѣпить необходимо связанныя съ ними извѣстныя общественныя отношенія (соціальная политика въ пониманіи Штумма) побуждаетъ опять-таки даже консерваторовъ выступать въ защиту подоходнаго обложенія. Авторы этическаго направленія, находящіе возможность усматривать въ современномъ государствѣ важный факторъ соціальныхъ реформъ, состоящій внѣ классовыхъ интересовъ, ратуютъ за подоходное обложеніе, какъ

---

[1]) См. Exposé des motives № 1765. 1 vol. 1-er févr. 1896. Projet de loi presenté à la Chambre des députés. стр. 19.

[2]) Ibid. 19.

[3]) Journal Officiel séance du 25 mars 1896. (Рѣчь Doumer).

одно изъ орудій реформы къ иному перераспредѣленію богатствъ. Съ этой аргументаціей мы часто встрѣчаемся во время борьбы за введеніе подоходнаго обложенія, практически же этотъ взглядъ теперь осуществленъ въ системѣ обложенія въ Австраліи, но только лишь относительно одного земельнаго фонда, да и въ Австраліи путемъ обложенія, главнымъ образомъ, стремятся заставить лэндлордовъ пустить землю въ обработку, а не держать ее внѣ культуры, какъ это нерѣдко имѣетъ мѣсто теперь. Обычно же рабочая партія смотритъ на подоходный налогъ болѣе трезво, не ожидая отъ введенія его пріостановки или даже замедленія капиталистическаго накопленія, и агитируя за него, она видитъ въ немъ лишь одно изъ средствъ къ улучшенію положенія рабочихъ массъ. Часто къ рабочей партіи примыкаетъ здѣсь и классъ мелкихъ предпринимателей и торговцевъ, надѣющихся съ введеніемъ подоходнаго обложенія воспользоваться правомъ на Existenzminimum, свободнымъ отъ обложенія. Очевидны также интересы во введеніи подоходнаго обложенія и класса мелкаго крестьянскаго населенія. Для крупныхъ землевладѣльцевъ, какъ класса, обложеніе по внѣшнимъ признакамъ выгодно, такъ какъ такой методъ служитъ барьеромъ противъ частаго повышенія ставокъ и притомъ при этой системѣ дѣйствительный доходъ не охватывается сполна, а обычно въ низшемъ размѣрѣ, но, разумѣется, экономическая эволюція и здѣсь создаетъ отщепенцевъ, такъ какъ въ нѣкоторыхъ раіонахъ съ измѣненіемъ экономическихъ отношеній система обложенія по внѣшнимъ признакамъ можетъ оказаться весьма неудобною по крайней мѣрѣ для нѣкоторыхъ группъ— но это собственно говоря только исключеніе. Между тѣмъ другой фактъ — задолженность, — которая теперь все сильнѣе и сильнѣе давитъ на этотъ классъ, переводитъ изъ него все болѣе широкія группы по численному составу въ разрядъ защитниковъ подоходнаго обложенія: переходъ изъ класса защитниковъ системы обложенія по „внѣшнимъ признакамъ“ въ классъ адептовъ подоходнаго обложенія, логически мыслимъ, когда задолженность достигаетъ крупныхъ размѣровъ, такъ что становится выгоднѣе быть обложеннымъ по дѣйствительному доходу, получаемому отъ земли, но съ вычетомъ долговъ, чѣмъ по пониженному, но безъ вычета долговъ. Математически это можно выразить такъ. Допустимъ, что при обложеніи по системѣ внѣшнихъ признаковъ охватывается всего лишь 50% дѣйствительнаго дохода, получаемаго отъ земли [1]),

[1]) Въ Баденѣ подомовыя кадастральныя оцѣнки стоятъ ниже оцѣнокъ по дѣйствительнымъ продажнымъ цѣнамъ на 150%—200%, и выше, такъ, въ городѣ Баденѣ на 280%, въ Singen'ѣ — на 246% (494,295 м. противъ 142,960 м.). Фрейбургѣ—на 184% (15,033,400 м. противъ 5,2[illegible]4,900 м.) и т. д. См. Neumann Die persönlichen Steuern vom Eincommen. Tübingen. 1896, стр. 67.

слѣдовательно, не обложенными въ рукахъ землевладѣльца остаются другіе 50%: ясно, что для послѣдняго тогда будетъ выгоденъ переходъ къ подоходному обложенію, когда задолженность перерастетъ 50% дѣйствительной стоимости имѣнія, допустимъ, достигнетъ хотя бы 60%. Въ самомъ дѣлѣ, тогда при поземельномъ налогѣ старой формаціи землевладѣлецъ уплатитъ налогъ съ 50% дѣйствительнаго дохода, получаемаго имъ отъ земли, а при системѣ подоходнаго обложенія съ вычетомъ долговъ—лишь съ 40% своего дохода; очевидно, для него выгоднѣе будетъ тогда система подоходнаго обложенія вмѣсто поземельнаго.

Эта сегментація класса различна по раіонамъ въ зависимости отъ комбинаціи этихъ двухъ фактовъ—уровня обложенія при системѣ внѣшнихъ признаковъ и высоты задолженности.

Промышленному и торговому классу—принципіальному противнику подоходнаго обложенія, введеніе котораго равносильно переложенію львиной доли налоговаго бремени на представителей движимаго капитала (см. далѣе Пруссію), приходится обычно капитулировать предъ этими только что отмѣченными интересами сильныхъ общественныхъ группъ, если, конечно, при этомъ реформа не приноситъ и ему тѣхъ или другихъ выгодъ.

Крупную роль въ преобразованіи системы прямого реальнаго обложенія играетъ такъ называемая политика поддержанія средняго класса (Mittelstandspolitik). Эта политика проходитъ теперь въ Германіи красной нитью въ финансовой политикѣ. Поддерживается она и пропагандируется консервативными классами, которыхъ поражаетъ исчезновеніе средняго класса, такъ какъ исчезновеніе средняго класса совершается за счетъ роста рабочаго—а это подтачиваетъ самыя основы существующаго строя.

Теперь говорятъ о соціальной политикѣ въ желѣзнодорожномъ дѣлѣ, почтовомъ, въ косвенномъ и прямомъ обложеніи и т. д. Напр., желѣзнодорожная тарифная грузовая политика, говорятъ сторонники соціальной политики этого типа, и до сихъ поръ въ Пруссіи направлена на поощреніе крупному производству, крупной торговлѣ, благодаря обратной пропорціональности стоимости провоза для мелкихъ партій (Stückgut) и крупныхъ (такъ назыв. Ladungen) [1]). Такъ, для большихъ партій (grosse Ladungen), т. е. выше 10,000 кило взимается по 0,60 м., съ каждыхъ 100 кило и плата спускается даже до 0,22—0,45 м., а для поштучной перевозки съ тѣхъ же 100 кило („Stückgut")—1,10 м. Отсюда видно, какую выгоду имѣютъ крупныя торговыя предпріятія, всегда пользую-

[1]) См. Terra (Otto de). Sociale Verkehrspolitik. Berlin. 1895. Стр. 3.

щіяся тарифомъ, назначеннымъ для повагонной перевозки (Ladungen) [1]). И приверженцы „соціальной политики“ вопіютъ о гибельномъ вліяніи такой тарификаціи на судьбы среднихъ классовъ, и во имя поддержанія послѣднихъ агитируютъ за измѣненіе тарифа.

Въ почтовомъ дѣлѣ въ цѣляхъ поддержанія мелкаго производителя въ нѣкоторыхъ законодательствахъ проведенъ дешевый почтовый тарифъ на почтовыя посылки, чѣмъ имѣлось въ виду поставить мелкаго производителя и потребителя въ непосредственныя отношенія. Но введеніе въ Германіи дешевыхъ почтовыхъ пакетовъ (до 5 кило—50 пф.) оказалось на руку крупнымъ предпріятіямъ, которыя посылаютъ такіе пакеты сотнями и тысячами въ однѣ и тѣ же руки съ однимъ и тѣмъ же поѣздомъ, такъ какъ оказывается, что иногда дешевле большой грузъ разложить на маленькіе почтовые пакеты и послать почтой, чѣмъ желѣзной дорогой. И это, обратно ожиданіямъ, содѣйствовало въ Германіи развитію крупныхъ магазиновъ и убиваетъ тотъ классъ мелкихъ производителей и торговцевъ, въ интересахъ котораго эти посылки были введены [2]), и теперь подъ вліяніемъ той же политики поддержанія среднихъ классовъ, раздаются голоса противъ этой почтовой тарификаціи.

Отраженіемъ той же политики служитъ борьба съ крупными магазинами путемъ болѣе высокаго ихъ обложенія, враждебное отношеніе къ развитію потребительныхъ обществъ.... Въ рейхстагѣ Штуммъ по этому поводу такъ высказался: «Крупное производство вредитъ ремесленному производству (Handwerk), когда оно покровительствуетъ потребительнымъ обществамъ, и это, къ моему сожалѣнію, дѣлаетъ большинство моихъ коллегъ. Но я самъ этого не только не дѣлаю, но препятствовалъ даже развитію потребительныхъ обществъ, насколько это было въ моихъ силахъ, и дѣлалъ это именно въ интересахъ средняго сословія. Я твердо убѣжденъ, продолжалъ Штуммъ, что если бы всѣ крупные предприниматели слѣдовали моему примѣру, то средній классъ былъ бы въ гораздо лучшемъ положеніи, чѣмъ онъ есть теперь» [3]). Стремленія творцевъ такого проекта можно формулировать, по словамъ Knittel'я, какъ желаніе уничтожить потребительныя общества

---

[1]) См. Social-Politik im Güter-Tarif v. Reinhold Menz въ Preuss. Jahrbücher 1894. Heft Juli bis Sept. Стр. 84 и далѣе.

[2]) Haas (Friedr.) „Die Post und der Charakter ihrer Einkünfte“. Mit einem Anhang über die Packetpost. Stuttgart. 1890, а также Das finanzielle und socialle Wesen der modernen Verkehrsmittel v. Friedr. Frei herru zu Weichsglon-Tübingen и очень интересная работа D-r. Charles Henry Hull'я „Die deutsche Reichspacketpost“. Jena, 1892. См. также ст. „Handel“ Lexis'a въ Handbuch Schönberg'a.

[3]) G. Adler (Prof. an der Univ. Basel): „Der Kampf wider den Zwischenhandel“. Berlin, 1896, стр. 30.

въ цѣляхъ спасенія средняго сословія (Beseitigung der Vereine zum Heile des Mittelstandes) [1]).

Напомню о мѣрахъ, принимаемыхъ теперь въ сферѣ косвеннаго обложенія, для поддержанія мелкихъ формъ производства: всѣ эти поощренія въ пользу мелкихъ винокуренъ, мелкихъ сахарныхъ заводовъ (особенно интересенъ послѣдній германскій законъ 1896 года) имѣютъ одну цѣль—поддержать средній классъ, формы мелкаго производства. Такъ, закономъ 1896 года въ Германіи при обложеніи сахарныхъ заводовъ ввели особый прогрессивный налогъ на оборотъ (Betriebssteuer): съ первыхъ 4 милліоновъ килограм. новый налогъ взимается въ размѣрѣ 10 пф. со 100 кило, а затѣмъ съ каждымъ излишкомъ въ 1 милліонъ килограм. налогъ повышается еще на 2½ пф. на каждые 100 кило. Цѣль новаго закона ясно выражена и въ мотивахъ къ проекту, и въ преніяхъ, вызванныхъ обсужденіемъ законопроекта, какъ поддержаніе мелкихъ предпріятій [2]). Такую же цѣль имѣло и введеніе прогрессивнаго налога такъ назыв. Brennsteuer въ питейномъ акцизѣ Германіи, ставки котораго поднимаются по мѣрѣ увеличенія оборота предпріятій [3]).

Та же политика проводится и относительно мелкаго крестьянскаго землевладѣнія. Очень откровенно по этому поводу говорилось на 22-омъ съѣздѣ нѣмецкихъ аграріевъ: «Если мы хотимъ защитить лѣсъ отъ вредныхъ насѣкомыхъ, то мы прибѣгаемъ къ смѣшаннымъ породамъ деревьевъ, и мои долголѣтнія наблюденія показали, что гдѣ мелкое и крупное владѣніе и сельскіе рабочіе живутъ бокъ-о-бокъ, то въ такой странѣ, соціалъ-демократическія идеи труднѣе найдутъ доступъ, чѣмъ гдѣ нѣтъ этихъ условій. Владѣніе защищаетъ противъ этого яда; гдѣ же оно (т. е. владѣніе) перемѣшано съ поселеніями рабочихъ, которые зависятъ отъ этого владѣнія и сами быть можетъ въ будущемъ могутъ пріобрѣсти себѣ владѣніе, тамъ они (т. е. рабочіе) болѣе гарантированы отъ яда соціалъ-демократіи... Итакъ, если вы озаботитесь о томъ, чтобы колонизація имѣла мѣсто по близости крупныхъ владѣній, то вы увидите, что она такъ же дѣйствуетъ, какъ въ лѣсоводствѣ смѣшанная культура,

---

[1]) См. тамъ же D-r. Albert Knittel: „Beiträge zur Geschichte des deutschen Genossenschaftswesens". Freiburg und Leipzig. 1895. стр. 105—8.

[2]) Das Zuckersteuergesetz vom 27 Mai 1896 und seine Entstehung v. Prof. Paasche въ Zabel's Jahr-und Adressbuch der Zuckerfabriken für 1896/7. Соціалъ-демократическая партія была противъ такого Betriebsteuer, а за нее—центръ, національ-либералы. Самый проектъ вмѣстѣ съ мотивами напечатанъ въ Annalen d. deutsch. Reichs 1896. Conrad's Jahrbücher 1896, стр. 846.

[3]) См. Annalen d. deutsch. Reichs 1896. Branntweinsteuer-Reform 1896, стр. 386 и далѣе, а также Jahrbücher Conrad'a, 3-tes Heft 1896, ст. Paasche „Die neueste Reform der Branntweinsteuer in Deutschland".

которая лучше всего предохраняетъ отъ вредныхъ насѣкомыхъ: это дѣлаетъ яснымъ тѣсный союзъ крупнаго и мелкаго владѣнія и рабочаго класса, и потому у населенія должно быть поддержано сознаніе этого единенія“ [1]). Можно было бы въ подтвержденіе этого положенія привести много доказательствъ. Я напомню здѣсь только откровенныя заявленія Микеля въ прусскомъ ландтагѣ и т. д.

Я не буду останавливаться на другихъ проявленіяхъ этой политики. Основной задачей ея является стремленіе поддержать мелкія производственныя формы и средніе классы, тѣсно связанные съ первыми. При быстромъ ростѣ крупной промышленности, конечно, это невозможно, и такая политика является безплодной, лишь на время замедляющей развитіе общественной и экономической жизни. По мѣткому выраженію одной брошюры, современная нѣмецкая соціальная политика является не чѣмъ инымъ, какъ штопаньемъ общественнаго хозяйства (Flickarbeit) [2]). Средства, которыми оперируютъ приверженцы этой политики, вовсе не сообразованы съ тѣми экономическими отношеніями, которыя угрожаютъ гибелью мелкимъ формамъ производства, и соціальная политика нѣмецкой консервативной партіи скорѣе хочетъ произвести впечатлѣніе на средніе классы и тѣмъ пріобрѣсти на свою сторону ихъ сердца, а еще болѣе ихъ голоса (такъ наз. Bauernfang), а потому и трудно дать теперь точное опредѣленіе содержанія „соціальной политики“ этого шаблона. „Слово „соціальный“, говоритъ совершнѣнно вѣрно г. Петражицкій, въ настоящее время имѣетъ много значеній. Каждый политическій волкъ выступаетъ теперь въ овечьей шкурѣ... Всякій политическій пачкунъ маскируетъ свое невѣжество этимъ словомъ. Если теперь слышишь это слово

---

[1]) „Wenn wir einen Wald vor Ungeziefer beschützen wollen, so nehmen wir Mischwald, Mischkulturen, und so halte ich auch für gut und habe es auch in langjährligen Beobachtungen bewährt gefunden, dass, wo kleinerer und grösserer Besitz und ländliche Arbeiter durcheinander wohnen in einer Gegend, dort das Ungeziefer der Socialdemokratie viel schwerer Eingang findet, als wo das nicht der Fall ist. Der Besitz schützt gegen das Gift, ist er untermischt mit Arbeitskräften, welche wiederum von diesem Besitz dependiren und vielleicht in Zukunft selbst sich Besitz schaffen können, da sind diese auch viel gesicherter vor dem Gift der Socialdemokratie .. Also wenn sie dafür sorgen können, dass eine Kolonisation in der Nähe der grossen Grundbesitze eintreten kann, so werden sie sehen, dass es ebenso wirkt, wie bei der Forstkultur eine gemischte Aufforstung die das Ungeziefer am besten abhält, weil es das enge Band zwischen Grossgrundbesitz, zwischen kleinem Grundbesitz und dem Arbeiterstande, welcher beiden hilft, jedem klar zu Gemüthe führt und das Bewusstsein dieser Verbindungen muss den Leüten erhalten werden“. См. Bericht über die Verhandlungen des 22 Cong. Deutscher Landwirthe zu Berlin am 17 Febr. 1891 (рѣчь v. Flugge-Speck) стр. 52—53.

[2]) Der Parlamentarismus und die Arbeiterklasse v. Teistler. 1892, стр. 14.

безъ точной детальной формулировки программы, то не знаешь, какъ понимать его. Если одинъ классъ или политическая партія хочетъ добиться выгодъ для себя отъ государства на счетъ всего общества, то пишетъ на своемъ знамени слово „соціальный“. Въ этомъ смыслѣ слово „соціальный“ чаще употребляется, чѣмъ въ противоположномъ, т. е. въ смыслѣ подчиненія индивидуальныхъ интересовъ общему благу“ [1])....

Такое пользованіе консервативными партіями словомъ „соціальный“ въ цѣляхъ только вызвать въ классахъ, интересующихъ эти партіи, представленіе о преданности интересамъ этихъ классовъ можно охарактеризовать вошедшимъ теперь въ обиходъ нѣмецкимъ терминомъ „Unlauterer Wettbewerb“. Подъ этимъ терминомъ извѣстны теперь тѣ случаи, когда торговцы или предприниматели ради расширенія своего сбыта вызываютъ въ публикѣ ложное представленіе объ особенной выгодности пріобрѣтать продукты именно у нихъ, а не у другихъ лицъ, напримѣръ, устраиваютъ мнимую распродажу товаровъ (Ausverkauf), или пускаютъ одинъ или нѣсколько товаровъ по низкой цѣнѣ, чтобы вызвать тѣмъ впечатлѣніе объ особой дешевизнѣ продаваемыхъ продуктовъ въ данномъ предпріятіи, тогда какъ, чтобы вознаградить себя за эти потери, другіе товары пускаютъ по болѣе дорогой цѣнѣ [2]).

Если проведеніе соціальной политики и нарушаетъ иногда, повидимому, интересы владѣющихъ классовъ, то это является лишь формой страхованія послѣдними своихъ собственныхъ интересовъ. Вовремя отказываясь отъ нѣкоторыхъ своихъ выгодъ, консервативная партія упрочиваетъ лишь свое хозяйственное счастье. Такъ, консервативная партія на своемъ съѣздѣ въ Дрезденѣ высказалась за дальнѣйшее ограниченіе работы женщинъ и дѣтей въ индустріи, за увеличеніе, если нужно, штата фабричной инспекціи, за болѣе дѣйствительное охраненіе здоровья рабочихъ на фабрикахъ и заводахъ, хотя все это и съ тою оговоркою, что соціальная политика должна быть „vorsichtigere“, „ruhige“, „gerechte“. Органъ, который мы цитируемъ при этомъ замѣчаетъ: „Даже консервативная партія не можетъ противостоять рвущимся силамъ нашего времени (kann den treibenden Kräften unserer Zeit nicht wiederstehen), если только она хочетъ сама продлить свое существованіе“ [3]).

---

[1]) См. Leo v. Petrażycki. Die Lehre vom Einkommen. V. II. Berlin 1895, стр. 572.

[2]) См. Hugo Böttger. Zur Bekämpfung des unlauteren Wettbewerbs. Braunschweig. 1895.

[3]) См. Volkswohl. Organ des Zentralvereins für das Wohl der arbeitenden Klasse her. v. Dr. Böhmert in Dresden, XXII Jahrg. 1898. 3 марта № 9. „Die Socialpolitik der Konservativen“.

Эта политика поддержанія мелкихъ формъ производства въ промышленности и торговлѣ безнадежна. Я не имѣю въ виду здѣсь мелкаго сельскаго хозяйства, которое, конечно, пока будетъ продолжаться имѣющая мѣсто теперь неблагопріятная сельскохозяйственная коньюнктура съ цѣнами, имѣетъ всѣ шансы расти за счетъ крупнаго хозяйства. Но какъ бы то ни было, а эта политика — фактъ, и за ней стоятъ крупныя партіи Германіи. Для нашей цѣли достаточно констатированія этого факта. Разъ за этими стремленіями стоятъ живыя силы, очевидно онѣ должны будутъ проявиться и въ обложеніи, и здѣсь онѣ сказываются въ проведеніи прогрессіи (напримѣръ, особенно въ промысловомъ налогѣ, подоходномъ), Existenzminimum'a и т. д. Такой политикой думаютъ облегчить существованіе среднихъ классовъ и поддержать ихъ въ борьбѣ съ крупными формами производства.

Между тѣмъ, проведеніе прогрессіи при реальной системѣ очень затруднено. Я уже не говорю, что доходъ, исчисленный путемъ кадастра, вовсе не представляетъ реальной величины, а даетъ только относительную, но дѣло въ томъ, что при этой системѣ каждый источникъ облагается отдѣльно, а, слѣдовательно, приходится установлять прогрессію отдѣльно для каждаго источника, а тогда самый размѣръ налога будетъ стоять въ тѣсной зависимости отъ распредѣленія дохода по источникамъ въ рукахъ того или иного плательщика. Такъ, напримѣръ, если лицо А имѣетъ 10,000 руб. дохода и получаетъ его только изъ одного источника, то при прогрессивномъ обложеніи (возьмемъ для примѣра слѣдующую скалу: съ первой 1,000 руб.—1%, со второй 1,000 руб.—1½, съ третьей—2, а далѣе 2½, 3, 3½, 4, 4½, 5, 5½, 6%) лицо должно будетъ уплатить 325 руб. Но допустимъ, что этотъ доходъ 10,000 руб. получается изъ разныхъ источниковъ, напримѣръ, отъ земли 3,000 руб., отъ торговли также 3,000 руб. и отъ капитала 4,000 руб., тогда при той же скалѣ прогрессивнаго обложенія и при уплатѣ налога съ каждаго источника отдѣльно, лицо уплатитъ съ перваго источника 45 руб., со втораго также 45 руб. и съ третьго 70 руб., всего, слѣдовательно, 160 руб.

Итакъ, при реальной системѣ обложенія самый размѣръ налога (при прогрессивной его формѣ) зависитъ отъ того или иного распредѣленія дохода по источникамъ: чѣмъ доходъ равномѣрнѣе распредѣленъ по отдѣльнымъ источникамъ, тѣмъ общая сумма налога будетъ ниже и обратно. Слѣдовательно, такой случайный фактъ, какъ то или иное распредѣленіе по источникамъ дохода опредѣленнаго размѣра въ рукахъ разныхъ лицъ, будетъ опредѣлять размѣръ самаго налога. Между тѣмъ для проведенія прогрессіи неудобно складывать доходы, полученные изъ разныхъ источниковъ, такъ какъ эти величины—величины съ разными знаменателями, найденныя путемъ раз-

ныхъ масштабовъ. Правда, мы увидимъ далѣе попытки сложенія этихъ разнородныхъ величинъ въ цѣляхъ проведенія прогрессіи, но попытки неудачныя. Итакъ, реальная система представляетъ трудность при проведеніи прогрессивной формы обложенія, а проведеніе этой послѣдней лежитъ въ общественныхъ отношеніяхъ нашего времени.

ГЛАВА III.

Развитіе подоходнаго налога на почвѣ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern).

I. Общія замѣчанія.

Требованіе введенія подоходнаго обложенія вмѣсто системы прямыхъ реальныхъ налоговъ сдѣлалось лозунгомъ аграрной партіи. Правительство шло на-встрѣчу этому требованію, пытаясь первоначально реформировать дѣйствующую систему прямыхъ налоговъ въ смыслѣ желательномъ для этой партіи. Съ аграріями сходились здѣсь и интересы мелкаго крестьянскаго населенія, и, благодаря политикѣ нашей эпохи, направленной на поддержаніе мелкаго крестьянскаго землевладѣнія, эти интересы должны были воздѣйствовать на финансовую политику государства, толкая ее опять въ сторону введенія подоходнаго налога. Сюда же долженъ былъ присоединиться новый факторъ,—возрастающее экономическое и общественное значеніе рабочаго класса: оно создало фабричное законодательство, уничтожило запрещеніе рабочихъ коалицій и т. д. Оно же, несомнѣнно, должно было отразиться и на финансовой политикѣ, что мы въ дѣйствительности и видимъ въ уменьшеніи косвенныхъ налоговъ, развитіи прямыхъ и т. д. Притомъ на самомъ характерѣ этого развитія прямыхъ налоговъ сказалось то вліяніе, подъ воздѣйствіемъ котораго совершался этотъ процессъ.

Уже первыя мѣры, продиктованныя потребностью времени, ясно вскрываютъ намъ то русло, въ которое должна была вступить старая финансовая система, и въ которое она дѣйствительно потомъ вступила.

Первоначально постулатомъ этой политики было лишь болѣе равномѣрное распредѣленіе налоговой тяжести среди плательщиковъ, выразившееся въ требованіи прогрессіи, допущенія вычетовъ для Existenzminimum'а и т. д., но позднѣе эти корни, разрастаясь, кульминировались въ теорію Ад. Вагнера „налога какъ орудія соціальной реформы", а въ практикѣ въ поземельномъ налогѣ Новой Зеландіи и наслѣдственныхъ налогахъ нѣкоторыхъ штатовъ Сѣверной Аме-

рики. Новыя силы—экономическія и соціальныя—дѣйствовали медленно на систему, преобразуя ее въ другую форму.

Посмотримъ же, какъ жизнь прокладывала русло новому теченію. Человѣчество—консервативно, и однимъ почеркомъ не создаются новые институты и здѣсь, какъ и въ другихъ областяхъ, человѣчество медленно, побуждаемое лишь настойчивыми требованіями экономическихъ условій, вступило на путь введенія субъективныхъ элементовъ въ систему прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern). Гдѣ же и какъ стали вплетаться впервые эти нити субъективныхъ элементовъ? Какой налогъ послужилъ канвою для этого, и каковы были первые узоры этого новаго болѣе тонкаго и эластичнаго кружева?

Новое вѣяніе и новыя идеи, какъ и слѣдовало ожидать при человѣческомъ консерватизмѣ, должны были ранѣе появиться въ новыхъ группахъ, т. е. налогахъ, созданныхъ въ позднѣйшую эпоху, а именно въ налогахъ на рабочую плату и налогѣ на капиталъ; между тѣмъ какъ старые налоги—поземельный, подомовый, промысловый—остаются нѣкоторое время въ прежней формѣ, и лишь медленно, подъ напоромъ новыхъ факторовъ, и они поддаются измѣненіямъ, за исключеніемъ, впрочемъ, поземельнаго, который часто разсматривался не какъ налогъ, а какъ реальная повинность („Reallast“), и это объясняетъ его устойчивость противъ новаго вѣянія.

Налоги на заработную плату и жалованье („Lohn- und Besoldungssteuern“) имѣютъ неизбѣжно субъективный характеръ, они не являются гомогенными членами системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern). Здѣсь нельзя отдѣлить субъекта отъ объекта, и съ введеніемъ этого налога нужно было болѣе удѣлять вниманія личному элементу, а потому-то здѣсь и начали проскальзывать ранѣе всего въ системѣ обложенія—Existenzminimum, прогрессія, вычетъ долговъ и т. д.

Налогъ на капиталъ есть продуктъ позднѣйшаго времени нашей эпохи. Онъ появился уже при новыхъ условіяхъ экономической жизни, когда задолженность стала играть крупную роль, когда развилось кредитное хозяйство, возросла неравномѣрность богатствъ, когда бюджеты государствъ выросли и требовали все болѣе и болѣе денежныхъ средствъ для своего покрытія, когда подъ вліяніемъ новыхъ соціальныхъ теченій явилось требованіе о проведеніи въ законодательствѣ свободы Existenzminimum'а. Государственная рента была въ половинѣ этого вѣка преимущественною формою сбереженія – сберегательныя кассы еще не были развиты. (На этой соціальной функціи государственной ренты Штейнъ строитъ свою теорію о соціальной, не подлежащей выкупу, рентѣ). Совокупность этихъ условій давала совершенно иную картину экономической жизни и, конечно, должна была наложить свой штемпель на организацію налоговой системы.

Въ Саксоніи, напр., налоги на жалованье и на доходы отъ капиталовъ были первыми налогами, воспринявшими въ себя подоходные элементы, а именно: прогрессію, декларацію и свободный отъ обложенія Existenzminimum. Такъ, налогъ на жалованье (1834 г.) [1], уже тогда являлся до нѣкоторой степени прогрессивнымъ, такъ, чиновники, получающіе содержаніе, пенсію или другіе виды доходовъ до 500 талер. уплачиваютъ $^1/_{120}$ дохода въ видѣ налога.

отъ 500 до 1,000 т. . .	$^1/_{80}$	„	„	„	„
„ 1,000 „ 1,500 т. . .	$^1/_{60}$	„	„	„	„
„ 1,500 и свыше. . .	$^1/_{40}$	„	„	„	„ [2]

Лица же свободныхъ профессій облагаются по особой росписи (см. Beil. C.). Рантье облагаются также по особой скалѣ отъ 4 до 30 талер.

Итакъ, здѣсь мы уже видимъ прогрессію. Мало того, всѣ лица въ возрастѣ до 18 лѣтъ, если только причитающійся на нихъ налогъ менѣе 10 тал., изъяты отъ обложенія [3]. Далѣе налогъ понижается на ½ для чиновниковъ, военныхъ или ихъ вдовъ и дѣтей, если ихъ доходъ менѣе 300 талеровъ.

По акту 1845 года 24 декабря для обложенія рантьеровъ было создано 15 классовъ, въ которые плательщики сами заносятъ себя [4], и ихъ декларации подлежатъ повѣркѣ особыхъ коммисій. Актомъ 1850 г. (IV 23) классы для доходовъ отъ капитала были еще болѣе раздвинуты, ихъ сдѣлано было уже 36 [5], а именно:

при доходахъ отъ	20	до	50	т.	налогъ . .	6	грош.
„ „ „	50	„	80	„	„ . . .	12	„
„ „ „	80	„	100	„	„ . . .	20	„
„ „ „	100	„	150	„	„ . . .	1	тал.
„ „ „	150	„	200	„	„ . . .	1	т. 10 гр.
„ „ „	200	„	250	„	„ . . .	1	т. 25 гр. и т. д.

Размѣръ обложенія въ общемъ варьировалъ отъ 1 % до 2½%, но вычета долговъ не дѣлалось. Existenzminimum простирался до 20 талеровъ. Затѣмъ при доходахъ небольшихъ размѣровъ дѣлалась скидка съ налога, такъ, лица, которыя кромѣ доходовъ отъ рентъ не имѣли доходовъ отъ другихъ источниковъ, если притомъ они принадлежали

---

[1]) Gesetz vom 22 Nov. 1834. Gewerbe-und Personalsteuer.
[2]) § 22.
[3]) § 38.
[4]) См. Gesetzsam., стр. 357.
[5]) Gesetzsam. 1850 г., стр. 41—2.

къ 1-му классу, то совсѣмъ освобождались отъ налога, ко 2-му—то они облагались въ размѣрѣ 0,5 тарифа, къ 3-му—въ размѣрѣ 0,6, къ 4-му—0,7, къ 5-му—0,8, къ 6-му—въ размѣрѣ 0,9 тарифа. Слѣдовательно, налогъ на доходъ отъ капитала здѣсь превратился уже въ парціальный подоходный налогъ.

Въ Баваріи въ обложеніе доходовъ отъ капиталовъ введенъ Existenzminimum въ 40 мар. (законъ 19 мая 1881 года), но для лицъ, которыя совершенно не способны къ работѣ и не имѣютъ дохода изъ другихъ источниковъ, Existenzminimum поднимается до 200 мар. (art. 2 и 4, 8), а съ сиротъ, вдовъ и малолѣтнихъ, если только ихъ капитальная рента не превосходитъ 500 мар. и если притомъ ихъ общая сумма дохода, включая сюда доходы и изъ другихъ источниковъ, менѣе 500 мар., налогъ взимается въ половинномъ размѣрѣ.

Вюртембергское законодательство 1861 г. [1]) опредѣляетъ, что „свободны отъ налога ренты и проценты, не превышающіе 350 мар., такихъ лицъ, какъ вдовъ, сиротъ и другихъ слабыхъ плательщиковъ (gebrechlichen), которые вообще имѣютъ дохода не болѣе 350 мар.“ Обложеніе доходовъ отъ капиталовъ—прогрессивное.

Въ Гессенѣ (art. 5) свободны отъ налога на капиталъ тѣ лица, у которыхъ рента не достигаетъ 100 мар. [2]), а доходы вдовъ, малолѣтнихъ, не имѣющихъ родителей, а также лицъ неспособныхъ къ работѣ, и притомъ если общая сумма дохода не превосходитъ 1,500 мар., пользуются Existenzminimum'омъ въ 750 мар. Доходъ декларируется.

Въ Баденѣ [3]) всѣ доходы отъ процентовъ и рентъ, за вычетомъ процентовъ по долгамъ, не превосходящіе 60 мар., также вдовы неимѣющія работы и другія неспособныя къ работѣ лица, если общая масса дохода послѣднихъ не превышаетъ 500 м. — свободны отъ налога на капиталъ [4]).

Сошлемся мы здѣсь и на проектъ налога на доходъ отъ капитала въ Пруссіи въ 1884 г. Онъ будетъ изложенъ въ главѣ о Пруссіи, и я отсылаю туда. Отмѣчу также голландскій проектъ 1888 г. „zur Erhebung einer Rentensteuer.“

---

[1]) Nachtragsgesetz von 20 Aug. 1861, art. 2. Такимъ путемъ проникновенія субъективныхъ элементовъ въ систему Ertragssteuern развилась такъ называемая система парціальныхъ подоходныхъ налоговъ (Баварія, Баденъ).

[2]) Die Hessische Einkommen — und Kapitalrentensteuer. Fuld und Mainz Conrad's Jahrb. N. F. 12. 40—49.

[3]) См. Gesetzsamml. 1848. № XLV, стр. 223—229. § 4 и art. 5, ziff. 7. Gesetz v. 29 juni 1879. 20 juni 1884, die Kapitalrentensteuer betr. (G. S. V. B. 1886. S. 37).

[4]) См. также Hermann Müller. Die Lehre von den Steuern mit besonderen Rücksicht auf die deutsche Gesetzgebung 1873. 139—140.

Этотъ послѣдній налогъ на капиталъ долженъ былъ быть парціальнымъ подоходнымъ налогомъ (eine theilweise Einkommensteuer nach dem Masstab des wirklichen erzielten Einkommens). Онъ долженъ былъ быть чисто личнымъ налогомъ (eine reine persönliche und nicht eine Real- oder Sachen-Steuer). При общемъ доходѣ до 600 фл. лицо свободно отъ налога (Steuerfreiheit), при доходахъ отъ 600 до 1,000 подлежитъ налогу лишь въ половинномъ размѣрѣ. Размѣръ обложенія—2%. Доходъ опредѣляется путемъ декларацiи.

Итакъ, и здѣсь мы видимъ, что новый налогъ на капиталъ окрашиваютъ сильнымъ субъективнымъ свѣтомъ, вводятъ Existenzminimum, вычетъ долговъ. Правительство въ проектѣ допускало вычетъ долговъ лишь въ ограниченномъ размѣрѣ, но палата потребовала обложенія лишь netto дохода за вычетомъ всѣхъ долговъ. Слѣдовательно, и здѣсь новый налогъ на капиталъ явился бы родомъ компенсаціи старой системы прямыхъ реальныхъ налоговъ.

Австрійскій проектъ налога на капиталъ 187¾ г. также вводилъ декларацію, Existenzminimum въ размѣрѣ 600 фл., но при условіи, если плательщикъ не имѣетъ дохода отъ другихъ источниковъ, вычетъ долговъ, но лишь долговъ, стоящихъ въ тѣсной связи съ капиталомъ [1]).

Въ Баденѣ въ промысловомъ обложеніи, гдѣ налогъ взимается въ видѣ налога на оборотный капиталъ, капиталы до 700 мар. свободны отъ обложенія (Existenzminimum [2]).

Это же было проведено въ прусскомъ промысловомъ налогѣ 1891 г., гдѣ оборотные капиталы до 1,500 мар. были освобождены отъ налога [3]).

Опять-таки всѣ эти реформы производятся изъ желанія облегчить малоимущіе классы.

Промысловое обложеніе въ Schwarzburg-Rudolfstadt'ѣ [4]) было построено по образцу прусскаго 1891 г. Здѣсь всѣ предпріятія дѣлились на 3 категоріи: или по оборотному капиталу (Anlage- und Betriebskapital), или по Ertrag'y, и для каждой категоріи установленъ особый средній окладъ; всѣ плательщики одной и той же категоріи предпріятій составляютъ т. н. налоговое общество (Steuergesellschaft),

[1]) Verhandlungen des Hauses der Abgeord. des Oesterreich. Reichsrathes in dem Jahre 187¾. II B. Wien 1874. Beil. № 89. VIII Sess. стр. 939.

[2]) См. Fin. Archiv 1882. B. 2. G. Antoni. Die Steuersubjecte im Zusammenhalt und der Durchführung der Allgemeinheit der Besteuerung nach der in Deutschland geltenden Staatssteuergesetzgebung.

[3]) Это придало прусскому промысловому налогу «etwas mehr Personal-Steuerartiges», говоритъ Вагнеръ. См. Die Reform der directen Staatsbesteuerung in Preussen in Jahre 1891. Wagner. Fin. Archiv 1894. II Jahg. 1 B. 43.

[4]) См. Gesetzsamml. 1893. Gewerbebesteuerung. Gesetz 7. März 1893

и въ извѣстныхъ кредѣлахъ можно варьировать квоту обложенія (II и III категорій) такъ:

	I классъ.	II классъ. Марки.	III классъ.
съ оборотнымъ капиталомъ. . . .	150,000 и болѣе	30—150,000	2,000—30,000
или при доходѣ (Ertrag'ѣ).	20,000 и болѣе	2,000—4,000	1,000—2,000
размѣръ обложенія на одно предпріятіе.	—	80 (колебаніе между 32—192)	16—(4—36)

Предпріятія перваго класса облагаются въ 200 м., при доходѣ же (Ertrag) отъ 20,000 до 25,000 мар. — въ 250, при 25,000 до 30,000 м. и далѣе дѣлается накидка по 50 мар. на каждыя 5,000 мар. Всѣ предпріятія съ доходомъ ниже 1,000 мар., оборотный капиталъ которыхъ не превышаетъ 2,000 мар., свободны отъ обложенія (Existenzminimum'а). Эти попытки Existenzminimum'а мы видимъ и въ швейцарскихъ законодательствахъ [1]). Такъ, въ кантонѣ Граубюнденѣ всѣ лица, занимающіяся промысломъ и торговлею, если ихъ доходъ не превосходитъ 200 фр., не подлежатъ налогу. Но если лицо при этомъ не имѣетъ имущества, подлежащаго поимущественному налогу, то этотъ Existenzminimum повышается до 800 фр., а если имущество не превышаетъ 3,000 фр., то отъ налога освобождается промысловый доходъ въ размѣрѣ 700 фр., и этотъ же доходъ освобождается въ размѣрѣ 600 фр. при имуществѣ отъ 3,000 до 5,000 фр. Слѣдовательно, и здѣсь мы видимъ стремленіе поставить высоту Existenzminimum'а въ зависимость отъ общаго экономическаго положенія лица. Кромѣ того, обложеніе имѣетъ характеръ прогрессивный, а именно, при промысловыхъ доходахъ:

Франки.		Франки.	
отъ 1 до 800. . . .	¼%	отъ 2,001 до 3,000. . . .	1½%
„ 801 „ 1,500. . . .	½%	„ 3,001 „ 4,000. . . .	2%
„ 1,501 „ 2,000. . . .	1%	„ 12,001 и выше. . . .	5½%

Такой же Existenzminimum и прогрессію мы находимъ въ подомовомъ налогѣ въ Англіи [2]). Existenzminimum уже существуетъ въ поземельномъ налогѣ въ кантонѣ Вадтъ, въ 1886 г. также введена здѣсь прогрессія и вычетъ долговъ. Предложеніе введенія прогрессіи въ поземельный налогъ мы находимъ во Франціи. Здѣсь въ 1894 году Cavaignac предлагалъ совсѣмъ освободить отъ налога участки земли до 2 гектаровъ (art. 12), но зато налогъ на участки

[1]) См. о законодательствѣ у Schanz'а B. V и B. III 251.

[2]) Дома цѣнностью ниже 40 фунтовъ (законъ 1890 г.) облагаются по 3 п., а лавки по 2 п., а выше 40 ф. ст., но ниже 60 ф. по 6 п.и по 4 п. съ фунта стерлинговъ. Помѣщенія же съ наемною платою до 20 фун. ст. еще ранѣе были освобождены отъ налога. См. 39-th Report of Board of Inl. Revenue стр. 130.

земли выше 200 гектаровъ повысить на 50% (13), а на участки отъ 101 до 200 гектаровъ поднять обложеніе на 30%, отъ 75 до 100 гектаровъ на 20% [1]) (art. 13).

Отмѣтимъ здѣсь любопытный актъ о поземельномъ обложеніи во Франціи въ 1897 году.

Камера депутатовъ, вынужденная по избирательнымъ мотивамъ признать единогласно справедливость безпрерывныхъ критикъ, направляемыхъ противъ поземельнаго налога, рѣшила сдѣлать нѣкоторое облегченіе въ обложеніи. Закономъ 21 іюля 1897 г. облегчили поземельную собственность незастроенную на общую сумму въ 25 милл. фр., а именно, для ставокъ въ 10 фр. и ниже ввели полное снятіе налога, для ставокъ отъ 10 до 15 фр. уменьшеніе налога на ¾, отъ 15 до 20—на одну половину, отъ 20 до 25 пониженіе на ¼. Затѣмъ условіемъ воспользоваться этимъ облегченіемъ служитъ то, чтобы плательщикъ: a) не былъ внесенъ въ списки поземельнаго налога въ другихъ мѣстахъ, b) чтобы государственный налогъ—personelle-mobilière, которому подлежитъ плательщикъ, не превышалъ 20 фр. [2]). Чтобы получить пониженіе налоговой ставки, плательщикъ долженъ подать декларацію съ указаніемъ тѣхъ фактовъ, отмѣченныхъ нами выше, которые по закону даютъ на это право.

Здѣсь въ сущности введенъ и Existenzminimum, и дегрессія обложенія для представителей мелкихъ доходовъ, притомъ эти облегченія поставлены въ связь съ общей массой дохода плательщика, о которой фискъ составляетъ себѣ представленіе по размѣру платимаго государству налога—personelle-mobilière. Конечно, этотъ послѣдній внѣшній признакъ мало пригоденъ для этой цѣли, такъ какъ тогда лица, обремененныя семьей и потому вынужденныя платить болѣе крупную сумму за квартиру, менѣе всего воспользуются этими облегченіями.

Такимъ образомъ, говоритъ г. Philippe, въ результатѣ достигнуты только иллюзіи: создали обманчивую картину (un trompe-d-oeil), не исправивъ никакихъ несправедливостей, а оставивъ ихъ, даже создавъ новыя (стр. 813).

Эволюціонное значеніе этого акта не ускользнуло отъ Cavaignac'a, значеніе въ смыслѣ водворенія въ реальный налогъ субъективныхъ элементовъ. Въ самомъ дѣлѣ, введеніемъ Existenzminimum'a и дегрессіи пробита важная брешь въ реальной природѣ французскаго поземельнаго налога. „Мы вотировали, говорилъ Cavaignac 29 января 1898 г. въ палатѣ, законъ относительно облегченія мел-

[1]) См. Chambre des députés № 499, стр. 406 Exposé des motifs, стр. 38 (проектъ).

[2]) Charles Philippe. Les réformes nécessaires. Le problème fiscal de l'impôt sur le revenu. 5-me édit. Auxerre 198, стр. 811—2.

кихъ поземельныхъ ставокъ не только ради нихъ самихъ, но также потому, что мы видимъ въ нихъ залогъ будущихъ реформъ; первый ударъ въ существующую систему прямыхъ налоговъ".

„Я думаю, что далѣе вы замѣтите, что въ тотъ день, когда вы вотировали этотъ законъ, вы сдѣлали болѣе рѣшительный шагъ, чѣмъ вы думаете, по тому пути, на который мы васъ влечемъ. Я спрашиваю себя, какимъ образомъ вы будете защищать теперь реальные налоги; я спрашиваю себя, какимъ образомъ вы будете поддерживать, что основа всякой системы прямого обложенія должна быть реальнымъ налогомъ, тогда какъ вы только-что его превратили въ личный; вы облегчаете теперь размѣръ обложенія или нѣтъ на ту же самую парцеллу смотря по тому, находится ли эта парцелла въ рукахъ крупнаго или мелкаго собственника. Вы ввели своими собственными руками, не зная этого, не желая, быть можетъ, принципъ личнаго налога, въ вашу систему реальнаго обложенія"...

Итакъ, уже въ законодательствахъ Баваріи, Бадена, Вюртемберга, Гессена мы сталкиваемся при допущеніи Existenzminimum'а въ отдѣльныхъ группахъ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ съ клозой при допущеніи Existenzminimum'а: „если общій доходъ плательщика не превышаетъ". Это совершенно правильно; невозможно допустить Existenzminimum'а, не суммируя весь доходъ лица, и эти попытки уже наталкивали законодателя на мысль о необходимости этой суммаризаціи. Но если даже поставить допущеніе Existenzminimum'а въ отдѣльныхъ группахъ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ зависимость отъ общей суммы дохода лица, то и тогда этотъ Existenzminimum будетъ весьма различенъ у разныхъ лицъ, смотря по тому, получаетъ ли лицо свой доходъ изъ одного источника или изъ разныхъ, и въ послѣднемъ случаѣ, быть можетъ, общая сумма дохода у плательщика будетъ выше, но онъ получитъ на каждомъ источникѣ особый вычетъ, свободный отъ обложенія и. слѣдовательно, онъ будетъ пользоваться, несмотря на свое болѣе обезпеченное матеріальное положеніе, болѣе высокимъ Existenzminimum'омъ, и, наоборотъ, лицо, получающее доходъ лишь изъ одного источника, воспользуется правомъ вычета Existenzminimum'а лишь одинъ разъ, слѣдовательно, пропорціонально будетъ платить болѣе налога.

Эти затрудненія при проведеніи Existenzminimum'а въ системѣ прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) неустранимы, и логически они ведутъ къ суммированію доходовъ и вычету Existenzminimum'а уже изъ этой общей суммы дохода, а не по каждому источнику отдѣльно. Требовались не поправки, а нужно было снова передѣлать все полотно: идея узора была уже готова. Она выработана была въ сферѣ обложенія заработной платы и доходовъ отъ капи-

тала и отчасти промысловаго налога. По тѣмъ же самымъ основаніямъ трудно провести, какъ мы уже видѣли, и прогрессію при системѣ сепаратнаго обложенія каждаго члена системы.

Итакъ, въ старой системѣ реальныхъ налоговъ постепенно вплетались новыя формы и прежде чѣмъ подоходный налогъ появился, весь его аппаратъ, правда, разрозненно,—прогрессія, декларація, Existenzminimum, вычетъ долговъ—уже былъ на-лицо; требовалось лишь сложить эти отдѣльныя части въ новый аггрегатъ, которому, на подобіе жезла Аарона... по выраженію Alison'a, предстоитъ въ будущемъ поглотить прямые налоги. Элементы личныхъ налоговъ постепенно проникаютъ въ отдѣльные члены реальныхъ налоговъ, превращая ихъ въ парціальныя формы подоходнаго обложенія.

Мы уже видѣли тѣ причины—экономическія и общественныя,—которыя пролагали русло для субъективныхъ элементовъ въ систему прямого реальнаго обложенія.

Чтобы представить какъ совершалась эволюція подоходнаго обложенія изъ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ [1]) подъ совокупнымъ вліяніемъ этихъ причинъ—мы дадимъ здѣсь нѣсколько краткихъ очерковъ этого развитія въ 5 нѣмецкихъ государствахъ. Только такой методъ можетъ дать намъ картину происхожденія парціальныхъ подоходныхъ налоговъ, и показать намъ дальнѣйшее вліяніе послѣднихъ на другіе члены системы прямыхъ реальныхъ налоговъ и ту борьбу, которая имѣла мѣсто за это столѣтіе въ системахъ обложенія между двумя этими принципами... Для этой цѣли мы дадимъ пять сжатыхъ иллюстрацій изъ исторіи Баваріи, Вюртемберга, Бадена, Ангальта и Саксенъ-Веймара.

Въ Баваріи и теперь мы видимъ процессъ эволюціи незаконченнымъ, и налоговая система состоитъ изъ группъ, построенныхъ на совершенно разныхъ принципахъ.

Въ Вюртембергѣ общій подоходный налогъ уже вводится, и въ особенности Вюртембергъ любопытенъ для насъ по тѣмъ попыткамъ и большимъ затратамъ, которыя были сдѣланы здѣсь для того, чтобы приноровить систему прямыхъ реальныхъ налоговъ къ современнымъ условіямъ—и съ очевидностью опытъ Вюртемберга показываетъ намъ, что новое вино нельзя вливать въ старые мѣхи, и придется въ будущемъ и здѣсь превратить эту систему въ обще-поимущественный налогъ съ вычетомъ долговъ.

Въ Баденѣ этотъ процессъ эволюціи болѣе ушелъ впередъ, завершившись введеніемъ обще-подоходнаго налога и пониженіемъ ставокъ прямыхъ реальныхъ налоговъ. Затѣмъ Баденъ пріобрѣтаетъ для насъ теперь особый интересъ въ виду тѣхъ тенденцій, которыя

[1]) Эволюцію подоходнаго обложенія изъ классныхъ налоговъ мы увидимъ ниже на примѣрѣ Пруссіи.

имѣются здѣсь въ самой системѣ реальныхъ налоговъ и подхвачены теперь общимъ направленіемъ практики и теоріи къ превращенію ихъ въ поимущественный налогъ (проектъ Бухенбергера см. ниже).

Итакъ, эти три страны представляютъ какъ бы три послѣдовательныя ступени эволюціи и послѣдующей судьбы системы реальныхъ налоговъ. Сообразно съ этимъ мы и остановимся на двухъ послѣднихъ изъ только-что упомянутыхъ мною странъ преимущественно лишь на тѣхъ сторонахъ реформы, которыя являются продуктомъ дальнѣйшей эволюціи сравнительно съ первою страною (Баварія).

Но если въ этихъ трехъ странахъ подоходный налогъ взращивается въ рамкахъ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ, то онъ затѣмъ эмансипируется отъ послѣднихъ, но не поглощаетъ ихъ, и, слѣдовательно, открываетъ поле для дальнѣйшей эволюціи этихъ оставшихся членовъ реальнаго обложенія; слѣдовательно, здѣсь судьбы той и другой системы обложенія расходятся, хотя и невозможно дальнѣйшее ихъ развитіе безъ взаимодѣйствія этихъ группъ между собою.

Совсѣмъ другое имѣетъ мѣсто въ Ангальтѣ и Саксенъ-Веймарѣ, гдѣ эволюціонный процессъ подоходнаго налога вполнѣ увлекъ за собою всю систему прямыхъ реальныхъ налоговъ. Эта послѣдняя система здѣсь не оказала достаточнаго противодѣйствія новому теченію и, осадивъ лишь поземельный налогъ въ видѣ вѣчнаго и неизмѣннаго Reallast'a, она сама разложилась въ подоходномъ принципѣ и выкристаллизировалась путемъ нѣсколькихъ послѣдовательныхъ моментовъ (сложеніе отдѣльныхъ группъ, введеніе деклараціи, замѣна дохода, опредѣляемаго по системѣ внѣшнихъ признаковъ понятіемъ чистаго дохода) въ подоходный налогъ чистаго типа. Поэтому здѣсь подоходный налогъ сосуществуетъ лишь съ поземельнымъ налогомъ тогда какъ въ Баденѣ мы видимъ и обще-подоходный налогъ, и полную систему прямого реальнаго обложенія. Въ Вюртембергѣ съ введеніемъ обще-подоходнаго налога также пока удерживается система реальныхъ налоговъ хотя и съ пониженными ставками, и лишь нѣкоторые члены переносятся изъ нея въ подоходный налогъ.

Вотъ это-то послѣдовательное и полное генетическое превращеніе самихъ прямыхъ реальныхъ налоговъ въ подоходное обложеніе въ Ангальтѣ и Саксенъ-Веймарѣ представляетъ большой научный интересъ. Въ Баваріи, Баденѣ и Вюртембергѣ эволюція шла лишь внутри группъ, и нѣсколько группъ, превратившись въ парціальные виды подоходнаго обложенія, уже извнѣ восполняются до полнаго подоходнаго обложенія, оставляя всю прежнюю систему прямыхъ реальныхъ налоговъ по старому (даже иногда мы видимъ обратное элиминированіе субъективныхъ элементовъ изъ группы обложенія до-

ходовъ отъ капитала). Въ Ангальтѣ же и Саксенъ-Веймарѣ эволюціонный процессъ, закончивъ ту же стадію работы внутри группъ, продолжается между группами, сращиваетъ ихъ въ одну компактную массу для достиженія „общеподоходности“ обложенія.

Итакъ, это—два типа эволюціи обще-подоходнаго обложенія съ двумя различными результатами; въ одномъ эволюціонный процессъ въ концѣ-концовъ наталкивается на нѣсколько членовъ прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и, не будучи съ состояніи реформировать, обходитъ ихъ—оттого мы здѣсь видимъ дуализмъ въ системѣ прямыхъ налоговъ, въ другомъ случаѣ эволюціонный процессъ успѣваетъ расшатать всю систему реальнаго обложенія, придавъ ей субъективный характеръ — оттого здѣсь вся послѣдняя система (Ertragssteuern) успѣваетъ превратиться въ подоходный налогъ лишь со слабымъ остаткомъ въ видѣ поземельнаго налога, который уже успѣлъ осѣсть на землю въ видѣ (Reallast)—это, такъ сказать, типъ моностическаго развитія.

II. Парціальное подоходное обложеніе въ Баваріи.

Въ Баваріи въ 1848 году VI 4 былъ введенъ налогъ съ рентъ и доходовъ отъ капиталовъ (Kapitalrentensteuer), причемъ здѣсь допускался уже вычетъ долговъ, а именно, доходы отъ капиталовъ здѣсь подлежали обложенію лишь за вычетомъ капитальныхъ долговъ, лежащихъ на имуществѣ (nach Abzug der auf dem Vermögen lastenden Kapitalschulden [1]).

Далѣе, капиталы до 500 фл., если это имущество является единственнымъ имуществомъ облагаемаго лица, и капиталы до 1,000 фл., если оно является единственнымъ имуществомъ цѣлой семьи, изъяты отъ обложенія [2]). Слѣдовательно, мы здѣсь имѣемъ дѣло съ Existenzminimum'омъ. Art. 5 вводитъ для опредѣленія доходовъ отъ капиталовъ декларацію [3]).

Декларація о доходахъ съ капиталовъ подается устно или письменно общинному начальству. Затѣмъ эти декларации подвергаются повѣркѣ въ особыхъ коммисіяхъ, состоящихъ изъ „Distrikts-Polizei-Behörde“ и особыхъ коронныхъ чиновниковъ (Rentenämter), куда присоединяется еще 3—5 членовъ отъ той общины или того округа (Bezirk), къ которому принадлежитъ то лицо, чья декларація подлежитъ повѣркѣ [4]).

Одновременно съ налогами на доходы отъ капитала былъ введенъ и подоходный налогъ съ Existenzminimum'омъ до 250 фл. (art.

---

[1]) См. art. I въ Gesetzsammlung стр. 169—175. 1848 года.

[2]) См. art. 3.

[3]) См. отдѣлъ о деклараціи (ниже).

[4]) Art. VII.

II) съ декларацією (art. VII). Организація оцѣнки дохода совершенно аналогична съ методомъ опредѣленія дохода при обложеніи доходовъ отъ капиталовъ.

Подоходный налогъ былъ класснымъ. При деклараціи нужно было указать источники дохода „ohne jedoch in Spezialitäten eingehen zu müssen“ (art. 7).

Здѣсь мы видимъ любопытный примѣръ того, какъ субъективный элементъ, т. е. введеніе вычета долговъ, Existenzminimum были включены въ налогъ съ капиталовъ, и благодаря этому послѣдній былъ настолько сближенъ съ подоходнымъ налогомъ, что въ 1850 году они были соединены вмѣстѣ. Связь ихъ другъ съ другомъ была сдѣлана по этому закону еще тѣснѣе, такъ, освобожденіе Existenzminimum'а въ обложеніи доходовъ отъ капиталовъ поставлено было въ зависимость отъ общей суммы дохода у плательщика, а именно—если весь доходъ у даннаго лица не превышаетъ 200 фл., тогда рента отъ капитала до 20 фл. свободна отъ налога, а ренты отъ 20 до 100 фл. облагаются лишь въ половинномъ размѣрѣ [1]). Любопытно здѣсь, что даже квота обложенія у налога съ капитала опредѣлена въ такъ называемомъ Steuersimpla, а именно, при одной Steuersimplum взимается 1 крейцеръ съ гульдена дохода, а самое число этихъ simpla должно было опредѣляться законодательнымъ порядкомъ особо на каждый годъ.

По новому закону, деклараціи для подоходнаго обложенія и обложенія капиталовъ должны подаваться въ одно и то же время (art. 15).

Чтобы сохранить тайну имущественныхъ отношеній, допущено было подавать запечатанныя деклараціи, и эти деклараціи общинное начальство должно было передавать нераспечатанными въ т. н. „Rentenamt“. Такой же способъ подачи деклараціи запечатанными былъ допущенъ и ранѣе—по закону 1848 г., для того и другого налога.

Итакъ, здѣсь мы видимъ весьма любопытную организацію рентнаго налога съ доходовъ отъ капиталовъ. Эта организація чрезвычайно близка къ парціальнымъ подоходнымъ налогамъ. Налогъ съ капитала здѣсь потерялъ совершенно свой объективный характеръ, какъ онъ былъ характеризованъ нами выше: онъ воспринялъ здѣсь почти всѣ черты субъективнаго налога — подоходнаго. Развитіе доходовъ отъ капиталовъ требовало введенія новаго члена въ старую систему [2]), этотъ новый членъ и былъ введенъ. Но субъективизмъ въ обложеніи, пробившійся въ подоходномъ налогѣ, введенномъ одновременно съ налогомъ на капиталъ, окрасилъ своимъ цвѣтомъ и послѣдній, и на-

[1]) Art. 3. Gesetz. 1850, II VII.

[2]) Которая состояла въ это время изъ поземельнаго и подомоваго налоговъ, введенныхъ 15 августа 1828 г.

логъ на капиталъ настолько воспринялъ элементы подоходнаго обложенія, что явилась полная возможность слить его съ подоходнымъ налогомъ. Подоходный налогъ облагалъ вновь всѣ доходы, безразлично, обложены ли они другимъ налогомъ или нѣтъ (art. 6); слѣдовательно, и доходы съ капиталовъ подлежали вторичному обложенію въ рамкахъ подоходнаго налога.

Итакъ, требованіе времени, развитіе кредитнаго хозяйства сознаніе необходимости щадить слабыхъ плательщиковъ, наложило здѣсь свой штемпель на этотъ членъ реальной системы обложенія.

Но подоходный налогъ мало далъ въ фискальномъ отношеніи. Само правительство констатируетъ этотъ фактъ, приписывая это враждебности (Abneigung) плательщиковъ къ общей декларацiи, и правительство, потерявъ надежды на счастливый успѣхъ, рѣшило уничтожить подоходное обложеніе [1]).

Но неудачу съ подоходнымъ налогомъ во время преній въ палатѣ объясняли, главнымъ образомъ, тѣмъ, что въ законѣ не было дано указаній относительно способовъ вычисленія чистаго дохода [2]).

Депутатъ Weis указывалъ на то, что не только плательщики не имѣли никакого понятія, что́ такое чистый доходъ, но даже и чиновники финансоваго вѣдомства; и, конечно, говоритъ онъ, пока чиновники не будутъ имѣть яснаго представленія, что́ такое доходъ, нельзя заключать по результатамъ операцiи о нечестности людей [3]). Просто законъ палъ, продолжалъ Weis, потому что не было дано въ законѣ нормъ для дозволенныхъ вычетовъ, да иначе и какъ же правительство могло оставить декларацію въ обложеніи дохода отъ капитала? (подразумѣвается: если бы самый принципъ декларацiи былъ причиною неудачи) [4]).

Баварское правительство рѣшило уничтожить подоходный налогъ вслѣдствіе неудачи съ декларацiею, а для восполненія существующей системы обложенія, ввести особый налогъ, котораго все значеніе состояло бы въ томъ, чтобы обложить доходы, не обложенные другими прямыми налогами [5]). При этомъ были составлены такія группы, въ которыхъ путемъ декларацiи было легче опредѣлить отдѣльные виды доходовъ, чѣмъ всю совокупность дохода плательщика [6]).

---

[1]) Verhandlungen der Kammer der Abg. des bayer. Landtages 1855. Motive zu dem Gesetzentwurfe die Personalbesteuerung betreffend Beil. III, стр. 247. B. I

[2]) Verhandlungen Stenograph. Bericht B. I. Sitzung von 30 Januar 1856. стр. 487.

[3]) Ibid., Sitzung 31 Januar, стр. 515.

[4]) Правительство при реформѣ налоговъ въ 1856 г. оставило декларацію въ реформированной имъ системѣ налоговъ.

[5]) Уже упомянутые Motiven, стр. 247.

[6]) Beil. XXXVIII, B. I. стр. 623.

Новый проектъ 1855 г. вмѣсто подоходнаго налога предложилъ просто дополнить старую систему реальнаго обложенія, т. е. ввести налогъ на доходъ отъ капитала, заработной платы и жалованья, но, конечно, было бы уже слишкомъ большимъ шагомъ назадъ вводить новые члены въ строгой формѣ объектныхъ налоговъ, и новые элементы реальной системы явились теперь какъ бы осколками прежняго подоходнаго налога.

Новыя экономическія условія, пробившись уже разъ въ налоговой системѣ, требовали своего признанія и при новой реформѣ и ихъ уже нельзя было игнорировать, и потому-то мы видимъ, что вновь введенные дополнительные члены въ реальную систему сильно окрашены субъективнымъ элементомъ. Проведеніе этого субъективнаго элемента въ новыхъ членахъ реальной системы было теперь очень облегчено, благодаря тому, что одинъ такой элементъ—обложеніе дохода отъ капитала—былъ уже на-лицо. Онъ былъ связанъ до этого времени съ подоходнымъ налогомъ, съ уничтоженіемъ же послѣдняго онъ былъ вновь выдѣленъ изъ него и введенъ въ реальную систему обложенія. Существованіе такого элемента въ системѣ окрасило и новые молодые члены своимъ субъективнымъ характеромъ.

Я не буду описывать закона 1856 года 31 мая, такъ какъ въ 1881 г. 19 мая онъ былъ лишь реформированъ и въ существенныхъ чертахъ остался тождественнымъ съ закономъ 1856 года.

Реформируя систему еще въ 1856 году, правительство взвѣшивало здѣсь обѣ системы опредѣленія доходовъ отъ капиталовъ: и систему опредѣленія чрезъ правительственныхъ чиновниковъ, и систему декларацiи и пришло къ убѣжденію, какъ говорится въ мотивахъ къ проекту, что даже и при первой системѣ, хотя бы она была соединена со взиманіемъ налога чрезъ кассу, уплачивающую проценты, безъ декларацiи нельзя обойтись [1]), въ особенности въ случаѣ частныхъ обязательствъ, и потому декларація была оставлена какъ средство опредѣленія дохода и перешла потомъ въ законъ 1881 г. 19 мая (art. 12).

По art. 15 „Rentenamt“ провѣряетъ декларацiи, а всѣ нотаріусы должны давать этому учрежденію всѣ нужныя свѣдѣнія и открывать свои книги, насколько этому не противорѣчитъ ихъ служебное положеніе, о чемъ въ случаѣ спора рѣшаетъ особая инстанція. Далѣе, „Rentenamt“ можетъ заставить плательщика доказать документально свои долги, которые тотъ указалъ въ декларацiи. Слѣдовательно, здѣсь мы видимъ уже зачатки деклараціоннаго аппарата.

Обложенію подлежитъ только чистый доходъ отъ капиталовъ, займовъ, государственныхъ бумагъ, проценты отъ займовъ, общинъ

[1]) Beil. III, стр. 260. B. I.

и другихъ публичныхъ союзовъ, ипотекъ, дивидендовъ и т. д., за вычетомъ долговъ (и „die einem steuerbaren Kapitalrentenbezug durch besondere Titel nachweislich auferlegten privatrechtlichen Lasten in ihrem jährlichen Geldbezuge“ art. 5), но при этомъ требуется обозначить юридическій актъ, лицо и мѣсто жительства вѣрителя (art. 5). По art. 2, въ обложеніе доходовъ отъ капиталовъ введена прогрессія, а именно рента:

									%.
отъ	40	до	100	мар.	облагается	въ	размѣрѣ		1½
„	100	„	400	„	„	„	„		2
„	400	„	700	„	„	„	„		2½
„	700	„	1,000	„	„	„	„		3
и	свыше		1,000	мар.	„	„	„		3½

Мало того, личный элементъ здѣсь ясно виденъ въ установленіи Existenzminimum'а до 40 мар., который повышается до 200 мар. для лицъ неспособныхъ къ труду, если они не владѣютъ другимъ доходомъ, подлежащимъ обложенію (art. 2 рубрика 8). Вдовы же и малолѣтнія сироты (Doppelwaisen), если ихъ рента не превышаетъ 500 мар., и онѣ не имѣютъ дохода изъ другого источника, по крайней мѣрѣ, въ размѣрѣ 500 мар., уплачиваютъ налогъ только въ половинномъ размѣрѣ (art. 2, рубрика 9).

Итакъ, современная система прямыхъ налоговъ въ Баваріи состоитъ изъ разнородныхъ элементовъ: одни старые элементы—поземельный, подомовый—являются въ строгой формѣ объектныхъ налоговъ, другіе уже пріобрѣли подоходную форму.

Дома облагаются здѣсь въ зависимости отъ наемной платы и занимаемой ими поверхности, но не дѣлается никакихъ вычетовъ для поправокъ, страхованія, простоя жилья пустымъ безъ жильцовъ; потому недаромъ называютъ здѣсь этотъ налогъ „unbilligste Steuer“ [1]).

Поземельный налогъ покоится здѣсь на кадастрѣ, который тянулся отъ 1829 г. по 1866 г. Для обложенія былъ здѣсь вычисленъ валовый доходъ (Rohertrag) въ хлѣбѣ за вычетомъ сѣмянъ, но не были приняты во вниманіе многіе факторы дохода, какъ-то: солома, пользованіе пастбищемъ (Weidenbenutzung). Разныя коммисіи работали надъ оцѣнкою. Кадастръ вообще теперь неудовлетворителенъ. Производство новаго кадастра потребовало бы 15 лѣтъ и затраты большихъ суммъ; прежній кадастръ потребовалъ 30.000,000 гульденовъ. Одинъ переводъ мѣръ въ другія потребовалъ затраты въ 1.260,000 мар. и работы 100 человѣкъ въ теченіе семи лѣтъ. Вычета долговъ при обложеніи земли и домовъ не допускается, хотя,

---

[1]) Zeitschrift für die gesammte Staatswiss. 1859. B. 15. Vorschläge zur Reform des bayerischen Staatsfinanzwesens, von Karl Stokar von Neuform, стр. 602.

какъ мы видѣли, онъ въ обложеніи дохода отъ капиталовъ дозволенъ [1]).

Другая группа—налогъ съ доходовъ отъ капитала, отъ заработной платы, отъ жалованій—успѣла принять уже форму парціальнаго подоходнаго обложенія. Помимо поземельнаго, подомоваго, промысловаго, налога на капиталъ, въ системѣ обложенія существуетъ еще т. н. подоходный налогъ (Einkommensteuer). Парціальный подоходный налогъ въ Баваріи (законъ 19 мая 1881 г.) носитъ дополнительный характеръ, именно, какъ гласитъ статья первая акта, ему подлежитъ доходъ всякаго рода, который еще не обложенъ спеціальными налогами, какъ-то поземельнымъ, подомовымъ, промысловымъ и налогомъ на капиталъ, безразлично носитъ ли этотъ доходъ постоянный характеръ или нѣтъ. Конечно, это крайняя непослѣдовательность въ системѣ, благодаря которой представители однихъ доходныхъ источниковъ обложены болѣе равномѣрно, болѣе въ соотвѣтствіи съ принципами равномѣрности, чѣмъ другіе. Но объ этой непослѣдовательности, какъ совершенно вѣрно говоритъ Eheberg, нечего жаловаться, такъ какъ это насъ лишь приближаетъ къ подоходному налогу [2]). Прямые реальные налоги не въ состояніи подавить въ себѣ тенденціи развиваться въ парціальные подоходные налоги [3]).

Въ Баваріи палата представителей въ 1894 г. высказалась за введеніе обще-подоходнаго налога съ дополнительнымъ—поимущественнымъ, но это встрѣтило протестъ въ Reichsrath'ѣ [4]). Въ палату было внесено даже предложеніе просить правительство представить палатѣ статистическій матеріалъ для предположительнаго вычисленія поступленій отъ введенія общаго прогрессивнаго подоходнаго налога съ дополнительнымъ—поимущественнымъ (259) [5]). Министръ финансовъ указывалъ на трудность перехода въ Баваріи исключительно къ подоходному налогу совмѣстно съ поимущественнымъ въ виду разницы условій Баваріи и Пруссіи: въ Баваріи пришлось бы на поимущественный налогъ возложить 100—150% общей суммы поступленій отъ подоходнаго [6]).

---

[1]) Jahrbuch für Gesetzgeb., Verw. und Volkswirthschaft, 1882. Eheberg, Die Revision der directen Steuern, das Projekt der allg. Eink. Steuer in Bayern, стр. 71—73.

[2]) Ibid., 99.

[3]) Ibid., 111.

[4]) Beilage zu d. Verhand. d. K. d. Abg. 1898. Bd. XV, № 935, I Protokoll über die Sitzung des besonderen (XVI) Ausschusses der Kammer der Abg. zur Berathung des Gesetzentwürfe, betr. die Eink.-Kap.-und Gewerbesteuer (8 Febr. 1898), стр. 250.

[5]) Ibid., стр. 259.

[6]) Ibid., стр. 253.

Теперешній проектъ въ Баваріи ограничивается лишь нѣкоторымъ реформированіемъ налога на капиталъ, промысловаго и подоходнаго, т. е. парціальнаго подоходнаго (отъ заработной платы, жалованій и профессіональной дѣятельности). Реформа послѣдняго состоитъ въ усиленіи прогрессіи, такъ, прежде доходы отъ заработной платы облагались 4-мя ставками 60 пф.—1 м. 80 пф., а по правительственному проекту они будутъ облагаться 50 пф.—2 м. Existenzminimum въ отдѣлѣ профессіональныхъ доходовъ и жалованій прежде былъ 350 м., а теперь 500 м. Вводится принципъ пониженія налога на цѣлые 3 класса, если общій доходъ плательщика не превышаетъ 5,000 м. (а именно въ случаѣ чрезмѣрнаго обремененія расходами по воспитанію дѣтей и т. д. [1]).

Одинъ изъ ораторовъ при обсужденіи проекта новой налоговой реформы, говорилъ: «Я прошу всѣхъ друзей средняго класса, чтобы они поработали съ нами надъ созданіемъ закона, который будетъ имѣть большое значеніе для маленькихъ людей, для средняго класса, а также для широкихъ слоевъ нашего населенія». Руководящей нитью представленныхъ трехъ проектовъ является стремленіе такъ организовать существующіе реальные налоги, чтобы въ своей новой оболочкѣ они послужили мостомъ къ позднѣйшему введенію обще-подоходнаго налога [2]) на мѣсто застывшихъ устарѣвшихъ прежнихъ налоговыхъ формъ [3]). Такъ, обложеніе доходовъ отъ торговли и промышленности попрежнему будетъ покоиться на системѣ внѣшнихъ признаковъ, но разъ ставка, опредѣленная такимъ путемъ, окажется черезчуръ низкой или высокой, то въ первомъ случаѣ по требованію фиска, а во второмъ самого плательщика налоговая ставка можетъ опредѣляться по доходу [4]).

Но во время преній по поводу проекта нѣкто Wolfram говорилъ уже о возможности передачи (Ueberweisung) въ пользу общинъ всѣхъ избытковъ отъ прямыхъ реальныхъ налоговъ, разъ эти избытки превысятъ теперешнія поступленія на 4% [5]).

---

[1]) Beilage 1,204 Zusammenstellung des Entwurfes eines Gesetzes die Einkommensteuer betr ... mit den vom besonderen (XVI) Ausschusse der K. der Abg. zur Berathung des Gesetzenentw. über diesen Entwurf in der ersten Lesung gefassten Beschlüssen (19 Mai 1898).

[2]) Stenogr. Bericht über die Verhandl. der bayrischen Kammer der Abg. № 458 (8 февр. 1899), стр. 4.

[3]) Ibid., № 459, стр. 32.

[4]) Ibid., № 458, стр. 4—5.

[5]) Verhandl. 1898. B. XV, стр. 251. Здѣсь же указывалось на петиціи отъ нѣкоторыхъ торговыхъ палатъ о введеніи общеподоходнаго налога (ibid., стр. 314—5. Beil. 949).

III. Подоходный налогъ въ Баденѣ и тенденціи къ реформированію системы прямыхъ реальныхъ налоговъ.

Прямые налоги сложились въ Баденѣ въ началѣ нынѣшняго вѣка: поземельный былъ введенъ 20 VII 1810 г., подомовый—18 IX 1810 г. и промысловый—6 IV и 25 IV 1816 г. Къ нимъ скоро присоединился четвертый членъ прямыхъ налоговъ, а именно 31 X 1820 г. для обложенія доходовъ отъ жалованій и профессій, которые не подлежали промысловому налогу. Послѣдній налогъ былъ классный (10 классовъ) съ прогрессіею (1—10 крейцеровъ съ гульдена).

А именно, по закону 1820 г. классному налогу должны были подлежать всѣ лица, получающія жалованье, пенсіи, а также лица съ доходомъ отъ разнаго рода профессіональныхъ занятій (врачи, художники и т. д.), которыя не подлежали промысловому налогу (art. 1). Налогъ былъ введенъ прогрессивный:

				Платили съ 1 гульдена.
Лица съ жалованьемъ до	1,000	фл. . . .		1 крейц.
отъ	1,001 „ 2,000	„ . . .		2 „
„	2,001 „ 3,000	„ . . .		3 „
„	3,001 „ 5,000	„ . . .		4 „
. . . . .				
отъ	60,001 до 80,000	фл. . . .		9 крейц.
и свыше	80,000	„ . . .		10 „

По 7 art. лица, подлежащія этому налогу, должны были декларировать свой доходъ [1]). По art. 6 совершенно правильно къ доходу присчитывается даже пользованіе даровымъ помѣщеніемъ, зданіемъ и т. п. и всѣ доходы, получаемые въ продуктахъ, по извѣстной таксѣ переводятся на деньги. Декларація подлежатъ повѣркѣ, и уплата налога совершается 4 раза въ годъ (art. 7 и 9).

Отъ подачи декларацій по инструкціи (13 Nov. 1820) [2]) освобождаются государственные чиновники, военные, пенсіонеры, если они весь свой доходъ получаютъ изъ одной кассы; если же они получаютъ доходъ изъ разныхъ кассъ или имѣютъ еще разныя права пользованія (Benutzungen) или частный заработокъ, то и они обязаны декларировать свой доходъ (art. 6). Лица, которыя сами затрудняются сдѣлать декларацію, могутъ просить то мѣсто, въ которое они должны подавать декларацію, составить ее на основаніи ихъ личныхъ показаній (art. 2).

Къ инструкціи приложенъ (стр. 139) формуляръ декларацій, гдѣ доходъ дается по 3 главнымъ рубрикамъ съ дальнѣйшими подраздѣленіями, а именно: A доходъ отъ жалованья (baares Geld), B—

[1]) См. Grossherzoglich. Badisches Staats- und Regierungs-Blatt, 1820, стр. 127—129.

[2]) См. ibid., 133 стр.

отъ правъ пользованія (Naturalien und Benutzungen) и затѣмъ C—разнаго рода случайные доходы. Слѣдовательно, прогрессію, декларацію мы видимъ здѣсь въ личномъ налогѣ, гдѣ требовалось лучше охватить лицо, гдѣ лицо было на первомъ планѣ.

Этотъ личный налогъ въ видахъ ассимиляціи его съ промысловымъ налогомъ былъ видоизмѣненъ 10 VII 1837 г., а именно въ смыслѣ капитализаціи доходовъ, т. е. доходы для обложенія начали превращаться въ капитальныя суммы:

Доходы до 2,000 фл.	путемъ	умноженія	на	3
отъ 2,001 „ 3,000	„	„	„	6
„ 3,001 „ 4,000	„	„	„	7
. . . . .				
„ 8,001 „ 9,000 и далѣе	„	„	12

а затѣмъ со 100 фл. „Klassensteuerkapital“ взималось столько же налога, какъ со 100 фл. „Gewerbesteuerkapital“ [1]). Слѣдовательно, здѣсь прогрессія была перенесена въ процессъ капитализаціи и налогъ взимался уже со 100 фл. капитала въ одинаковомъ размѣрѣ [2]).

Далѣе система была дополнена налогомъ на капиталъ (4 VII 1848 г. и 30 III 1850 г.), который, будучи реформированъ 7 IV 1860 г. и 29 VI 1874 г., превратился въ парціальный подоходный налогъ.

Промысловый налогъ реформированъ 23 III 1854 г. и, по закону 25 VIII 1876 г., былъ слитъ съ классным налогомъ.

Налогъ на капиталъ 1848 г. [3]) ввелъ уже Existenzminimum въ 500 фл., если изъ этого источника доходъ является единственнымъ доходомъ лица. Обложеніе основывалось на деклараціи плательщика.

Промысловому налогу, по закону 1876 г., въ Баденѣ подлежали доходы отъ промышленныхъ предпріятій, отъ работы, услугъ и профессіональной дѣятельности (art. 1). Доходъ долженъ декларироваться (art. 5), но здѣсь не допускался вычетъ долговъ.

Изъ декларированнаго дохода отъ промышленности вычитается сначала 5% на средній оборотный капиталъ, и остатокъ принимается за личный промысловый доходъ (art. 6). Этотъ личный промысловый доходъ до 500 мар. свободенъ отъ налога, а затѣмъ онъ облагается, капитализируясь, а именно доходы отъ 500 до 700 мар. принимаются за капиталъ въ 1,000 мар., т. е. самое большее удвоиваясь, а высшія категоріи доходовъ капитализируются путемъ умноженія на 8.

Налогъ на доходы отъ капитала [4]), реформированный въ 1874 г., уже совсѣмъ приблизился къ подоходному налогу. Ему подлежали

[1]) Grossherz. Bad. Gesetz- und Regierungs-Blatt, стр. 139—140, № XXI.

[2]) Verhandl. 1873—74. Beil. 4 Heft., II Kam. 449.

[3]) См. Gesetzsamml. 1848. № XLV, стр. 223—229.

[4]) См. Gesetz-und Verordnungs-Blatt für das Grossherzogthum Baden № XXIX, 1874, стр. 361.

проценты отъ займовъ Германской имперіи и другихъ публичныхъ союзовъ, разнаго рода заемныя обязательства, дивиденды и т. д. (art. 2). Здѣсь по art. 8 былъ допущенъ вычетъ долговъ, а именно плательщики, обремененные долгами въ особо перечисленныхъ случаяхъ (mit Faust oder unterpfändlich versiecherten Kapitalschulden oder ist er mit Ablösungskapitalien von Zehnten, Zinsen und Gülten belastet [1]) oder sind seinem Steuerbaren Zinsen-und Rentenbezuge privatrechtliche Lasten, welche nicht schon Kraft Gesetzes damitverbunden sein würden, durch besoderen Titel auferlegt [2]), могли требовать вычета этихъ процентовъ, и только остатокъ уже подлежитъ обложенію (стр. 363).

Затѣмъ art. 5 п. 7 заключаетъ въ себѣ Existenzminimum въ размѣрѣ 60 марокъ, а art. 5 п. 8 особенно обращаетъ вниманіе на индивидуальныя условія нѣкоторыхъ классовъ лицъ, а именно вдовъ, сиротъ и лицъ, не способныхъ къ работѣ и, если доходъ лицъ этой категоріи не превышаетъ 600 мар. (включая здѣсь и доходъ отъ другихъ источниковъ), то они совершенно свободны отъ налога на капиталъ.

Обложеніе основано на декларацiи плательщика (art. 17). Въ случаѣ невѣрной декларацiи, а также если плательщикъ коммисіею (Schätzungsrath) будетъ оцѣненъ завѣдомо низко и не объявитъ тогда своего дохода, онъ подлежитъ штрафу въ размѣрѣ 8-кратнаго размѣра налога (art. 27). Въ случаѣ смерти плательщика наслѣдники должны въ теченіе трехъ лѣтъ декларировать, если они найдутъ, что часть дохода, полученнаго отъ капитала, не была обложена („die zur Ungebühr von der Steuer frei geblieben Beträge an Zinsen und Renteneinkommen des Erblassers“) [3]). Если же они не декларируютъ или невѣрно декларируютъ, то подлежатъ уже мною упомянутому штрафу по art. 27 [4]). Слѣдовательно, здѣсь мы видимъ уже декларацiонный аппаратъ. И налогъ на капиталъ сдѣлался уже вполнѣ парціальнымъ подоходнымъ налогомъ [5]).

---

[1]) Слѣдовательно, на чемъ бы ни лежали долги, безразлично.

[2]) Regenauer, Der Staatshaushalt des Grossherzogthumes Baden. Karlsruhe, 1863. 434—446. Слѣдовательно, при частныхъ «Lasten» нужна связь съ источникомъ дохода отъ капиталовъ.

[3]) Здѣсь мы видимъ начатки инвентаризацiи.

[4]) Любопытно, какъ весь этотъ аппаратъ, выработанный въ сферѣ обложенія доходовъ отъ капитала, перешелъ затѣмъ въ обще-подоходный налогъ 1884 г. Та же обязанность декларацiи наслѣдниковъ, которые не объявили, что налогъ не былъ уплаченъ въ полномъ объемѣ, и тотъ же штрафъ въ 8-кратномъ объемѣ (art. 26).

[5]) Въ вычетѣ долговъ въ баденскомъ налогѣ на капиталъ и во введеніи прогрессіи оффиціальная объяснительная записка прусскаго министерства финансовъ къ реформированію прямыхъ налоговъ видитъ «ein charakterischer Versuch der Annäherung an die Enkommensteuer» Denkschrift v. 2 Nov. 1892. Zu dem Entw. der preuss. Steuergesetze F.-Arch. 1893. B. I, стр. 314.

Всѣ чиновники обязаны хранить въ тайнѣ все, что они узнаютъ изъ деклараціи, и могутъ показывать налоговый регистръ другимъ лицамъ лишь въ размѣрѣ, ихъ непосредственно касающемся (art. 34). Слѣдовательно, здѣсь мы видимъ уже, какой тайной были облечены имущественныя отношенія, вскрываемыя въ деклараціи.

Въ 1870 г. въ Баденѣ вслѣдствіе угнетеннаго положенія сельскаго хозяйства и усилившейся задолженности принципъ реальнаго обложенія оказался неудовлетворительнымъ и обнаружилось движеніе въ пользу общеподоходнаго налога (извѣстная мангеймская петиція $187^0/_1$ г., проектъ подоходнаго налога 1873 г.) [1]).

Баденское правительство еще въ $187^3/_4$ г. вносило проектъ въ ландтагъ о введеніи общаго подоходнаго налога, вторая палата приняла его, но первая отвергла, въ 1883 г. опять правительство внесло этотъ проектъ. Въ мотивахъ къ проекту [2]) говорилось, что правительство смотритъ на подоходный налогъ какъ на дополнительный налогъ (Zusatzsteuer) къ существующимъ прямымъ налогамъ, чтобы улучшить современную систему прямыхъ налоговъ. Подоходный налогъ, допускающій вычетъ долговъ, оказалъ бы желательное выравнивающее дѣйствіе на систему прямыхъ реальныхъ налоговъ, гдѣ вычеты долговъ или совсѣмъ нельзя провести или лишь въ очень ограниченномъ объемѣ. Затѣмъ, по мнѣнію правительства, съ введеніемъ подоходнаго налога можно было бы понизить другіе налоги, и мало того, вслѣдствіе особой способности подоходнаго налога приноравливаться къ измѣняющимся потребностямъ государства, подоходный налогъ въ случаѣ надобности исключительно или даже преимущественно могъ бы дать средства къ этому.

Жалобы противъ существующей системы обложенія главнымъ образомъ идутъ, говорится въ мотивахъ къ проекту, изъ лагеря землевладѣльцевъ и домовладѣльцевъ, такъ какъ здѣсь налогъ не стоитъ въ справедливомъ соотношеніи къ доходу получаемому изъ даннаго источника, а невычетъ долговъ является несправедливостью (bei der Steuerveranlagung eine Unbilligkeit enthalte [3]).

Многократно уже раздавались голоса за то, чтобы поземельный и подомовый кадастръ измѣнить такъ, чтобы налоги отъ земли и зданій поставить въ соотвѣтствіе съ дѣйствительнымъ доходомъ и провести вычетъ долговъ [4]). Но, говоритъ правительство, оно не можетъ идти на-встрѣчу этимъ пожеланіямъ, мотивируя свой отказъ слѣ-

---

[1]) Heckel. Eink. und Schuldzinzen, 1890. 42.

[2]) См. Verhandlungen der Stände Versammlung des Grossherzogthum Baden im Jahre $188^3/_4$. Beilagen zu den Protokollen der II Kammer—4 Beilagenheft, Karlsruhe 1884—Begründung, стр. 252.

[3]) Ibid., 253.

[4]) Fin. Archiv 1884, стр. 138.

дующимъ образомъ. Недавно еще былъ завершенъ подомовый и поземельный кадастръ, потребовавшій много затраты труда и денегъ (законы 7 мая 1858 и 26 мая 1866 г., вступилъ въ силу 1 января 1877 г.), и является нежелательнымъ такую значительную работу уже теперь подвергать спору [1]).

Не желая отказаться отъ кадастра, произведеннаго съ большою затратою средствъ, правительство въ 188³/₄ г. пытается защищать кадастръ, утверждая, что принципы, положенные въ основу его, справедливы, указывая, что въ основу его положены были покупныя цѣны довольно отдаленнаго періода времени „eines zurückliegenden und längeren Zeitabschnittes“, и что такимъ путемъ имѣлось въ виду лучше схватить нормальный средній, въ самомъ объектѣ заключенный, доходъ въ противоположность постоянно мѣняюшемуся доходу, который устанавливается въ зависимости отъ болѣе или менѣе раціональнаго способа веденія хозяйства, отъ субъективныхъ отношеній собственника, „условій конкурренціи, отъ колеблющихся цѣнъ“, „den normalen durchschnittlichen, im Objekte selbst begründeten Ertrag, im Gegensatze zu dem jeweiligen wechselnden, laufenden Ertrag, wie er sich jenach der mehr oder minder rationellen bezw. ökonomisch zweckmässigeren Bewirthschaftung der Gundstücke, den subjektiven Verhältnissen des Eigenthümers, dem schwankenden Preis und den sich ändernden Konkurrénzverhältnissen stellt“ (Мотивы къ проекту, стр. 253). И правительство признаетъ, что на эти измѣняющіяся условія, въ особенности же на то, даетъ ли земельный участокъ, будучи разсматриваемъ какъ часть „eines geschlossenen Gutes“, большій или меньшій доходъ, чѣмъ какъ парцелла, кадастръ, разсчитанный на продолжительное время, не можетъ обращать вниманія (253).

Въ своей защитительной рѣчи правительство расписалось въ полномъ банкротствѣ кадастра при современныхъ экономическихъ условіяхъ. Что имѣетъ цѣлью современный кадастръ въ наилучшей его постановкѣ? Опредѣленіе средняго нормальнаго дохода (Ertrag), гдѣ не могутъ быть приняты во вниманіе многочисленныя другія экономическія явленія современной жизни, какъ-то: тотъ или иной способъ хозяйствованія, субъективныя отношенія собственника, колебанія цѣнъ, условія конкурренціи и т. д., а между тѣмъ эти условія такъ видоизмѣняютъ средній нормальный доходъ (Ertrag), что отъ него остается лишь пустой звукъ или такая экономическая средняя абстракція, которая для цѣлей индивидуальнаго равномѣрнаго обложенія вовсе непригодна.

Нормальный средній доходъ (Ertrag), опредѣляемый кадастромъ,

---

[1]) Здѣсь мы видимъ, какъ производство кадастра тормозитъ реформу, подобный же случай мы можемъ наблюдать и въ Вюртембергѣ (см. ниже).

пригоденъ лишь для эпохъ со слабымъ темпомъ экономической жизни когда коньюнктура играетъ очень незначительную роль, теперь же кадастральный методъ обложенія долженъ покинуть сцену.

Къ этой же категоріи измѣняющихся условій, которыя не связаны съ самою природою налоговаго объекта, принадлежатъ и долги, и слѣдовательно, ихъ не долженъ принимать во вниманіе кадастръ, разсчитанный на продолжительное время (ein auf die Dauer berechnetes Steuerkadaster). Мы бы разрушили характеръ системы реальныхъ налоговъ, еслибы стали принимать во вниманіе эти субъективныя отношенія при обложеніи. А затѣмъ долги и налоговые капиталы вовсе не являются равноцѣнными и соизмѣримыми величинами, разъ налоговые капиталы (Steuerkapitalien), опредѣляемые кадастромъ, не совпадаютъ съ текущими покупными цѣнами (Kaufpreisen). Теперь же часто налоговые капиталы (Steuerkapitalien) едва равняются половинѣ дѣйствительной цѣнности земли (стр. 253). И здѣсь правительство, какъ видно, прекрасно сознаетъ всю невозможность проведенія вычета долговъ при системѣ реальныхъ налоговъ. Дѣйствительно, разъ кадастральная цѣнность земли настолько отстоитъ отъ дѣйствительной, что зачастую равняется лишь половинѣ ея, то какъ, спрашивается, тогда вычитать долги? Финансовое вѣдомство рисковало бы тогда при современной задолженности въ результатѣ не только ничего не получить, но даже очутиться съ minus'омъ въ рукахъ: объектъ обложенія утонулъ бы въ морѣ долговъ.

Но, указавъ такъ сжато и ярко недостатки системы прямого реальнаго обложенія, баденское правительство, жалѣя разстаться съ кадастромъ и признать его вполнѣ негоднымъ для финансовыхъ цѣлей, разъ на него столько средствъ было затрачено, хочетъ все-таки держаться старой системы и только внести въ нее нѣкоторую поправку чрезъ введеніе общаго подоходнаго налога, понизивъ при этомъ ставки прямыхъ налоговъ. „Подоходный налогъ, говорится въ мотивахъ, можетъ хотя частично заполнить существующіе пробѣлы въ прямыхъ реальныхъ налогахъ, а именно отсутствіе вычета долговъ и обложеніе дѣйствительнаго дохода“ (254). И правительство смотритъ на подоходный налогъ какъ на дополнительный налогъ (Zusatzsteuer[1]. Онъ долженъ имѣть, по мнѣнію правительства, только желательное выравнивающее дѣйствіе („wünchenswerthe ausgleichende Wirkung“) [1]).

Что выше перечисленныя нами причины, побуждавшія къ введенію подоходнаго налога, не были навѣяны какими-либо временными соображеніями, а имѣли длящійся характеръ, были дѣйствительнымъ выраженіемъ интересовъ затронутыхъ классовъ, свидѣтельствуетъ

[1]) Fin.-Archiv, 1 Jahrg. I Heft 1884. Gesetzesentwurf zur Einführung einer allg. Einkommensteuer in Baden, 1884, стр. 318.

перманентность той формулировки, въкакую облекались эти интересы Такъ, и въ 187¾ году, когда также шелъ вопросъ о введеніи подоходнаго налога, соображенія, побуждавшія къ реформѣ, были почти буквально тѣ же самыя.

Ростъ бюджета государства и общинъ велъ къ увеличенію налоговыхъ ставокъ, и въ періодъ 1860—1871 г. общинные налоги были повышены на 81%, а государственные на 42% [1]).

Въ періодъ 1871—1873 г. общинные налоги увеличились на 20%, а государственные—на 5% [2]). Конечно, недостатки прямыхъ реальныхъ налоговъ при этомъ выступали яснѣе (стр. 112): малое привлеченіе къ обложенію движимаго имущества, сильное обложеніе малоимущихъ классовъ и обложеніе поземельной и подомовой собственности безъ всякаго вниманія къ факту задолженности были важнѣйшими недостатками системы реальныхъ налоговъ.

Новыя условія требовали болѣе подвижной системы, которая легко могла бы приноравливаться къ новымъ быстро растущимъ государственнымъ потребностямъ.

Правительство въ 188¾ году внесло проектъ введенія подоходнаго налога параллельно съ существующею системою прямыхъ налоговъ. Бюджетные избытки отъ введенія подоходнаго налога по проекту предполагалось употребить на равномѣрное пониженіе прямыхъ реальныхъ налоговъ. Это уменьшеніе на первыхъ порахъ предполагалось въ размѣрѣ 20—40% [3]), но такъ какъ съ теченіемъ времени доходы отъ подоходнаго налога должны увеличиваться, то предполагалось, что они дадутъ средства къ дальнѣйшему пониженію ставокъ реальной системы. Такое пониженіе ставокъ налоговъ послѣдней категоріи, конечно, сдѣлаетъ менѣе чувствительнымъ ихъ неудовлетворительность при современныхъ экономическихъ условіяхъ: оно замаскируетъ недостатки и сведетъ ихъ къ возможному minimum'у, не будетъ тревожить общественнаго сознанія, но не излѣчитъ ихъ отъ кореннаго ихъ недостатка, и, конечно, въ концѣ-концовъ должно повести къ дальнѣйшей эволюціи въ сферѣ обложенія этой категоріи. Итакъ, подоходный налогъ здѣсь былъ принятъ въ формѣ добавочнаго къ реальной системѣ.

Съ введеніемъ обще-подоходнаго налога нужно было, конечно, произвести въ системѣ прямыхъ налоговъ много измѣненій. Во-первыхъ, по дѣйствующему законодательству, какъ мы видѣли (art 1. Erwerbsteuergesetzes), промысловому налогу подлежали и доходы отъ работы, услугъ и другой профессіональной дѣятельности, и обложеніе этихъ

[1]) Объекты обложенія были одни и тѣ же.

[2]) См. Eugen von Philippovich. Der badische Staatshaushalt in den Jahren 1868—1889. Freiburg, 1889, стр. 112.

[3]) Begründung 188¾, стр. 261.

доходовъ успѣло уже вполнѣ приблизиться къ подоходному. Съ введеніемъ подоходнаго налога явилось бы справедливымъ провести границу между фундированными и нефундированными доходами, и, слѣдовательно, доходы отъ работы и т. д. надо было бы подвергнуть лишь подоходному налогу и изъять ихъ отъ реальнаго обложенія, т. е. чисто промысловаго. Такимъ образомъ, съ введеніемъ подоходнаго налога одинъ членъ долженъ быть совсѣмъ изъятъ изъ системы реальнаго обложенія и перенесенъ въ подоходный налогъ. Съ этимъ вмѣстѣ элиминируется изъ системы прямаго обложенія самый „субъективный ея членъ". Это—сложная работа. Далѣе мы увидимъ, какъ пытаются обойти это затрудненіе въ Вюртембергѣ. Обложеніе доходовъ отъ капитала также, какъ мы уже видѣли, въ Баденѣ успѣло принять характеръ парціальнаго подоходнаго налога, такъ какъ здѣсь облагался не самый капиталъ и средній доходъ (Ertrag) отъ него, но измѣняющійся дѣйствительный доходъ отъ этого имущества (wechselnde thatsächlichen Erträgnisse dieses Vermögens) и допускался вычетъ долговъ [1]).

Съ введеніемъ подоходнаго налога правительство хочетъ и здѣсь исключить субъективный характеръ налога, уничтоживъ вычетъ долговъ и вводя обложеніе не дѣйствительнаго дохода отъ капиталовъ и дивидендовъ, а „Kapitalwerthe", а не „deren wechselnde und von Nebenumstände bedingte Erträgnisse" (стр. 256). Но это не прошло. Измѣненія сдѣланы были очень незначительныя, и вычетъ долговъ въ этомъ членѣ остался [2]). Слѣдовательно, теперь здѣсь вычетъ долговъ допускается какъ въ подоходномъ налогѣ, такъ и въ налогѣ на капиталъ, причемъ въ послѣднемъ, какъ мы видѣли, вычитаются всѣ долги, хотя бы они не находились въ связи съ доходомъ отъ капитала, слѣдовательно, и прямые реальные налоги здѣсь какъ бы приближаются къ подоходной организаціи. Субъективные элементы остались.

Въ Баденѣ въ обще-подоходномъ налогѣ введена декларація, и, какъ говорится въ мотивахъ къ art. 14, по даннымъ опыта съ налогами на доходъ отъ капиталовъ и промысловъ можно ожидать съ введеніемъ декларації достичь рѣшительно болѣе справедливаго обложенія, чѣмъ это имѣетъ мѣсто при оцѣнкѣ безъ помощи декларації. Притомъ плательщики, уже благодаря декларації, существовавшей въ организаціи упомянутыхъ реальныхъ налоговъ, успѣли привыкнуть къ ней [3]). Декларацію по art. 16 требуется представлять съ указаніемъ дохода отдѣльно по четыремъ рубрикамъ, между тѣмъ въ проектѣ 1873 г. предполагалась декларація только объ общей суммѣ дохода. Мотивируется эта спеціализація тѣмъ, что плательщикъ, если онъ хочетъ декларировать по со-

[1]) Законы 29 іюня 1874 г. и 25 августа 1878 г.

[2]) См. Gesetzes- und V.-Blatt 1884, стр 333—4.

[3]) См. Begründung, стр. 274—5.

вѣсти, долженъ самъ сосчитать свои доходы, получаемые имъ изъ разныхъ источниковъ, прежде чѣмъ дать общую сумму дохода, и при деклараціи по источникамъ онъ будетъ съ бо̀льшею точностью высчитывать доходъ, чѣмъ при суммарной деклараціи. «Mit einer ganz vagen Schätzung des Gesammteinkommens der Pflichtigen ist es entchieden nicht gethan wenn eine thunlichst gerechte Steuerveranlagung angestrebt werden soll“ (275), т. е. „съ совершенно неопредѣленной оцѣнкой всего дохода плательщиковъ рѣшительно ничего не достигается, разъ только хотятъ стремиться къ дѣйствительно равномѣрному обложенію“. Оцѣночная коммисія также для повѣрки должна себѣ составить возможно точное представленіе, какой доходъ плательщики получаютъ изъ разныхъ источниковъ отъ поземельнаго владѣнія, отъ промысловъ и т. д.

За послѣднее время въ Баденѣ подоходный налогъ реформированъ въ смыслѣ введенія прогрессіи, а именно нормальный размѣръ обложенія по закону 1894 г. опредѣляется періодически закономъ, но къ обычной квотѣ дѣлается надбавка, если доходъ превышаетъ 25,000 мар., а именно:

	Марки.			Надбавка въ процентахъ налога.
при доходахъ отъ	25,000	до	30,000 . . .	5
„ „ „	30,000	„	40,000 . . .	10
„ „ „	40,000	„	50,000 . . .	15
„ „ „	50,000	„	75,000 . . .	20
„ „ „	75,000	„	100,000 . . .	25
„ „ „	100,000	„	150,000 . . .	30
„ „ „	150,000	„	200,000 . . .	35
„ „ „	200,000	и	выше	40

Нормальный процентъ обложенія прилагается лишь къ доходамъ отъ 20,000 до 25,000 мар., тогда какъ къ доходамъ до 20,000 мар. примѣняется дегрессивный принципъ [1]).

Бухенбергеръ, извѣстный экономистъ и министръ финансовъ Бадена, въ своей объяснительной запискѣ [2]) къ задуманной имъ реформѣ подвергаетъ ѣдкой критикѣ систему прямого реальнаго обложенія, существующую теперь въ Баденѣ параллельно съ обще-подоходнымъ налогомъ.

За послѣднее время вопросъ о реформѣ реальнаго обложенія выдвинутъ въ Баденѣ на первый планъ. Вопросъ стоитъ здѣсь о превращеніи реальныхъ налоговъ въ поимущественный налогъ, но въ

[1]) Fin. Archiv B. I, XII Jahrg. Badisches Gesetz. die Abänderung des Eink und des Kapitalrentensteuergesetzes betr. vom 26 juni 1894.

[2]) См. Fin. Archiv 1896. B. I, а также кратко о проектѣ Бухенбергера: Le régime fiscal du Duché de Bade. Raffalovich „L'écon. français“ 11 juillet 1896 и Schweizer Blätter für Wirthsch.—und Socialpolitik № 42 «Eine Steuerreform in Baden» von Max May in Heidelberg.

значительно отличной формѣ отъ поимущественнаго налога, введеннаго недавно въ Пруссіи [1]).

Бухенбергеръ такъ формулируетъ выгоды поимущественнаго налога сравнительно съ системой реальнаго обложенія: 1) При поимущественномъ налогѣ цѣнность объекта обложенія опредѣляется не по схематическимъ среднимъ, а по дѣйствительнымъ даннымъ. 2) Въ оцѣнку имущественной массы вносится однообразіе, тогда какъ при реальной системѣ разные члены опредѣляются по разнымъ пріемамъ, притомъ по масштабамъ, пріуроченнымъ къ разному времени [2]). 3) При системѣ реальныхъ налоговъ не допускается вычета долговъ, такъ какъ часто кадастральныя цѣны земель и домовъ гораздо ниже дѣйствительныхъ (на 30—50%), и, слѣдовательно, при вычетѣ долговъ мы могли бы получить отрицательныя величины (Minusgrössen), т. е. весь объектъ обложенія можетъ исчезнуть. Естественно, что при ростѣ задолженности, доходящей иногда до 90% цѣнности, вычетъ долговъ можетъ быть допущенъ лишь при условіи частыхъ періодическихъ кадастрацій, покоющихся на рыночныхъ цѣнахъ (Verkehrswerthpreise) [3]); только тогда возможно провести вычетъ долговъ. 4) Легко провести въ поимущественномъ налогѣ Existenzminimum. 5) Поимущественный налогъ болѣе подвиженъ и эластиченъ. 6) Правда, реальные налоги болѣе устойчивы, несмотря на колебанія въ хозяйственной жизни, но зато поимущественный налогъ при своей подвижности обѣщаетъ болѣе быстро расти въ своихъ поступленіяхъ [4]). Затѣмъ, 7) техника обложенія упрощается, благодаря одночленности налога вмѣсто пятичленной системы реальнаго обложенія. Этими недостатками и объясняется недовольство системою прямого реальнаго обложенія, но попытки ослабить эти дурныя стороны введеніемъ подоходнаго налога не привели ни къ чему, такъ какъ и при немъ реальные налоги стремятся превратится въ подоходный налогъ [5]).

---

[1]) Въ германскихъ государствахъ за послѣднее время ни въ какой другой области не совершается столько реформъ, какъ въ области прямого обложенія. Пруссія играетъ руководящую роль, и ея налоговая реформа подчасъ сплошь копируется — вообще это реформированіе является до извѣстной степени и отраженіемъ общаго стремленія къ унификаціи Германіи.

[2]) Такъ, въ Баденѣ въ основу поземельнаго кадастра, произведеннаго въ 1858 г., положены цѣны 1828—1847 г.г., подомоваго кадастра—цѣны 1853—1862 г.г., а иногда и цѣны 1838—1847 г.г., лѣсовъ—1845—1847 и 1850—1852 г.г., а обложеніе доходовъ отъ капиталовъ покоится на декларацiи, а также и при обложеніи промышленности декларируется размѣръ оборотнаго капитала, слѣдовательно, эти послѣднія величины соотвѣтствуютъ дѣйствительнымъ, притомъ при обложеніи доходовъ отъ капиталовъ, а отчасти промышленности - производится вычетъ долговъ. Neumann, 26.

[3]) Ibid., 412.

[4]) Ibid., 415.

[5]) И Бухенбергеръ ссылается на промысловый налогъ и налогъ на капи-

Бухенбергеръ предлагаетъ парціальный поимущественный налогъ, покоющійся на кадастрѣ по рыночнымъ цѣнамъ. Кадастръ, по проекту, долженъ повторяться въ близкіе промежутки времени; только при этомъ условіи возможно будетъ слѣдовать за приростомъ имущества и измѣненіемъ его цѣнности. Существующіе кадастры—поземельный и подомовый,—говоритъ Бухенбергеръ, стремясь охватить средній доходъ, кладутъ въ основу цѣнность объекта отъ отдаленной эпохи (aus einer rückliegenden Normalperiode); въ поимущественномъ же налогѣ, предлагаемомъ имъ, въ основу кадастра должна быть положена рыночная цѣна (Verkehrswerth), какую объектъ имѣетъ во время обложенія.

Еще въ 1894 г., когда при обсужденіи бюджета 6 апрѣля 1894 г. одинъ депутатъ во 2-й камерѣ заявилъ, что система прямыхъ реальныхъ налоговъ очень неравномѣрна (zu ungleichmässig sei), Бухенбергеръ высказался за переходъ къ поимущественному налогу.

Оцѣнка земли и домовъ, по мысли Бухенбергера, должна происходить „amtlich“, т. е. особыми оцѣночными коммисіями безъ участія плательщиковъ. Въ цѣляхъ оцѣнки земля должна дѣлиться по культурамъ и затѣмъ опредѣляться цѣна каждой парцеллы отдѣльно, но въ виду трудности опредѣленія размѣровъ капиталовъ, затраченныхъ въ промышленности (gewerbliche Betriebskapitalien) предполагается ввести декларацію, точно такъ же, какъ и при опредѣленіи размѣровъ имущества, являющагося въ денежной формѣ или въ формѣ процентныхъ бумагъ (Kapitalsvermögen) [1]). Декларація затѣмъ подлежитъ повѣркѣ.

Итакъ, кадастрированіе имущества, по проекту Бухенбергера, должно совершаться пока по разнымъ методамъ; это, разумѣется, внесетъ непропорціональность въ отдѣльные элементы поимущественнаго налога, и намъ думается, что въ концѣ-концовъ должно будетъ привести къ введенію декларацiи во всѣхъ членахъ поимущественнаго обложенія.

Такой смѣшанный методъ кадастра, покоющійся частью на декларацiи, частью же на оцѣнкахъ чрезъ коммисіи, много напоминаетъ

талъ въ Баденѣ, которые удержали свой субъективный характеръ даже послѣ введенія обще-подоходнаго налога.

[1]) Здѣсь предполагается привлечь къ обложенію и юридическія лица, какъ-то: акціонерныя общества, коммандитныя товарищества и т. д., тогда какъ въ Пруссіи юридическія лица подлежатъ лишь подоходному налогу, но не поимущественному. Ibid., стр. 423. D-r. Jastrow также отказывается понимать, почему акціонерныя общества освобождены отъ поимущественнаго налога: здѣсь, вѣдь, имущество акціонернаго общества и отдѣльныхъ акціонеровъ вполнѣ отдѣлены другъ отъ друга. Braun's Archiv fur soziale Gesetzgebung und Statistik. 1892. Berlin. „Die preussischen Steuervorlagen vom Standpunkt d. Sozialpolitik“. Jastrow.

намъ возникновеніе парціальныхъ подоходныхъ налоговъ, гдѣ декларація первоначально пробивала себѣ путь лишь въ налогахъ на жалованье и капиталъ и затѣмъ уже она проникла и въ другія формы доходовъ, когда пришли къ сознанію о неудовлетворительности кадастра. Пруссія и Баденъ идутъ ощупью въ организаціи поимущественныхъ налоговъ, и Пруссія хотѣла ввести декларацію при поимущественномъ налогѣ со спеціализаціею источниковъ, но ввела оцѣнку путемъ коммисій; Бухенбергеръ вводитъ въ оцѣнку спеціализацію, но также при оцѣнкѣ путемъ коммисіи.

Отсутствіе спеціализаціи при деклараціи въ поимущественномъ налогѣ, какъ показываетъ опытъ подоходнаго налога, вѣроятно, поведетъ къ очень низкой оцѣнкѣ имуществъ, не давая возможности оцѣночнымъ коммисіямъ контролировать оцѣнку, что и дало впослѣдствіи сильный толчекъ въ пользу введенія спеціализаціи въ подоходномъ налогѣ, и мысль Бухенбергера о введеніи строгой спеціализаціи источниковъ вѣрна, но на нашъ взглядъ кадастръ по рыночнымъ цѣнамъ долженъ покоиться также на предварительной деклараціи и лишь затѣмъ особыя оцѣночныя коммисіи (быть можетъ, организованныя для подоходнаго налога) должны повѣрять эти декларації, имѣя своимъ руководящимъ принципомъ при этой работѣ „рыночныя цѣны“. Кадастрированіе отдѣльныхъ источниковъ, по проекту, имѣетъ происходить на мѣстѣ ихъ нахожденія.

Эта сильно подчеркнутая спеціализація источниковъ объясняется тѣмъ, что прямые реальные налоги даютъ въ Баденѣ 47% всѣхъ поступленій отъ прямого обложенія, и эта бюджетная роль должна перейти теперь къ поимущественному налогу, тогда какъ въ Пруссіи съ реформою подоходнаго налога поимущественный налогъ долженъ былъ дать не болѣе 35.000,000 м. при 124.842,848 мар., получаемыхъ отъ подоходнаго налога [1]).

По первоначальному проекту, въ Пруссіи предполагалось ввести обязательную декларацію при поимущественномъ налогѣ для всѣхъ лицъ съ имуществомъ выше 6,000 мар. [2]), а всѣ остальные плательщики должны были декларировать свою имущественную массу лишь по требованію предсѣдателя раскладочной коммисіи (Veranlagungskommission) [3]). Имущество должно было декларироваться по 4 рубрикамъ: 1) отъ земли (Grundstücke), 2) отъ обладанія тѣми или другими правами (Rechte und Gerechtigkeiten), 3) оборотнаго капитала (Anlage- und Betriebskapitalien) и 4) другихъ видовъ капитала. Но по закону о поимущественномъ налогѣ въ Пруссіи

[1]) Fin.-Archiv 1893. B. I. 315. Denkschrift v. 2 Nov. 1892. zu den Entwürfen der preuss. Steuerreformgesetze.

[2]) См. § 21 проекта Fin.-Arch. 1893. B. I, стр. 403—4.

[3]) Ibid. § 22.

введена оцѣнка чрезъ коммисіи, и плательщикамъ только предоставлено право факультативной декларації [1]). Предсѣдатель раскладочной коммисіи (Veranlagungskommission) по доставленіи ему матеріаловъ особымъ Schätzungsamusschuss'омъ разноситъ имущество каждаго плательщика по 3 рубрикамъ [2]): 1) поземельные участи со всѣми принадлежностями, 2) оборотный и основной капиталы, принадлежащіе къ сельскому или лѣсному хозяйству (садоводство, скотоводство и т. д.), 3) и другое капитальное имущество.

Во всякомъ случаѣ проектъ Бухенбергера о поимущественномъ налогѣ, выше прусскаго закона, что естественно объясняется тою скромною бюджетною ролью, которая возложена въ Пруссіи на поимущественный налогъ, но съ расширеніемъ бюджетной роли поимущественнаго налога и Пруссіи придется снова взяться за свой первоначальный проектъ, т. е. введеніе декларації и усилить принципъ спеціализаціи въ содержаніи декларації имущественной массы.

Какъ въ подоходномъ обложеніи мы идемъ отъ огульной оцѣнки доходовъ путемъ особыхъ коммисій къ оцѣнкѣ ихъ на базисѣ детальной декларації, таковъ же, вѣроятно, будетъ ходъ развитія и въ поимущественномъ налогѣ, по мѣрѣ того, какъ требованія фиска къ этому источнику будутъ повышаться.

Предшествующій ходъ развитія налоговой системы въ Баденѣ въ сильной степени содѣйствуетъ реформѣ, намѣченной Бухенбергеромъ.

Налогъ на денежные капиталы легко превратить въ поимущественный [3]), а промысловый налогъ и теперь собственно поимущественный. Въ послѣднемъ уже были, какъ говоритъ Филипповичъ, зерна, способныя къ дальнѣйшему развитію („entwickelungsfähige Keime“) [4]), одна часть которыхъ дѣйствительно превратилась позднѣе въ подоходный налогъ, а другая очень облегчаетъ теперь задуманную Бухенбергеромъ реформу о превращеніи прямыхъ налоговъ въ поимущественные.

Въ Баденѣ поимущественный налогъ долженъ дать почти ½ прямыхъ, а въ Пруссіи — 1/5, слѣдовательно, здѣсь реформированные прямые реальные налоги должны покоиться на возможно твердыхъ основахъ [5]).

Въ результатѣ реформы въ Баденѣ земельная и домовая собственность были бы въ среднемъ выше обложены, такъ какъ теперь кадастръ здѣсь очень отсталъ отъ дѣйствительной цѣнности земли

[1]) § 26 Preuss. Ergänzsteuergesetz vom 14 juli 1893, B. II. 311.

[2]) § 28 закона.

[3]) Онъ уже былъ имъ по закону 7 апрѣля 1860 г. и 14 марта 1872 г.

[4]) См. Philippovich Bad. Staatshaushalt. 121.

[5]) Denkschrift, 419.

въ среднемъ на 40—50%, а по отдѣльнымъ мѣстностямъ и до 200%. Но зато обложеніе было бы болѣе равномѣрно, благодаря вычету долговъ, и уже при задолженности въ размѣрѣ 40% облегченіе налоговаго бремени сдѣлалось бы замѣтнымъ, а при 50% оно стало бы значительнымъ. Такимъ образомъ, отъ этой реформы выиграли бы группы землевладѣльцевъ, наиболѣе обремененныхъ долгами.

Недавно вышла вторая докладная записка Бухенбергера. Не вдаваясь въ подробности, которыя и не имѣютъ для насъ большаго значенія, мы ограничимся лишь самыми существенными пунктами его новаго проекта. Такъ, прежде всего относительно производства оцѣнки.

Бухенбергеръ вѣрно замѣтилъ въ первой камерѣ (1896), что при одновременномъ существованіи въ налоговой системѣ прямыхъ реальныхъ налоговъ подоходный налогъ вполнѣ излишенъ, ибо безцѣльно сначала доходы («Reinerträge») отдѣльныхъ налоговыхъ источниковъ облагать (erfassen) отдѣльно, а затѣмъ еще разъ подвергать подоходному налогу ихъ совокупность. Справедливѣе соединеніе подоходнаго налога съ поимущественнымъ, чтобы такимъ путемъ сильнѣе привлечь къ обложенію доходы отъ владѣнія сравнительно съ доходами отъ труда (Nichtbesitz) [1]).

Бухенбергеръ указывалъ во второй камерѣ, что предлагаемая имъ реформа и не такъ революціонна, какъ она кажется на первый взглядъ. „Нашъ промысловый налогъ, говоритъ Бухенбергеръ здѣсь,— частичный поимущественный, налогъ на капиталъ легко превратить въ него, а подомовый и поземельный, хотя по намѣренію законодателя и реальные налоги (Ertragssteuer), въ дѣйствительности же ничто иное, какъ Besitz-oder Vermögenssteuern, только имущественныя цѣнности, представленныя въ нихъ (Vermögenswerthe),—очень отдаленнаго періода[2]).

Но, какъ извѣстно, хотя вторая камера и высказалась за проектъ Бухенбергера, — т. е. обще-поимущественный налогъ, однако, нашла, что еще не назрѣло время для такой коренной реформы и просила правительство прежде обсудить вопросъ, нельзя ли будетъ улучшить существующую систему—реальные налоги, приблизивъ облагаемый въ нихъ доходъ къ дѣйствительному доходу [3]).

Въ отвѣтъ на это баденскимъ министерствомъ финансовъ были произведены пробныя оцѣнки недвижимыхъ имуществъ по общимъ правиламъ о производствѣ кадастра, результаты которыхъ оказались вполнѣ неудовлетворительными, какъ объ этомъ сообщаетъ Бухенбер-

[1]) Beilageheft zur II Denkschrift des Finanzministeriums über die Reform der directen Steuern (Dec. 1897) Karlsruche, стр. 4.

[2]) Ibid., стр. 27.

[3]) Zweite Denkschrift, Fin.-Arch. 1898, стр. 410.

геръ въ своей второй докладной запискѣ. Мы не будемъ излагать здѣсь процесса, какъ совершались эти исчисленія, и желающихъ отсылаемъ къ самой запискѣ. Приведемъ только общее заключеніе.

Общее впечатлѣніе отъ пробныхъ оцѣнокъ („Reinertragsberechnungen") вовсе не благопріятное, стоитъ же эта операція очень дорого, и трудно повторять ее, поэтому записка высказывается за оцѣнку на основаніи текущихъ цѣнъ (laufende Werthe); „при такомъ способѣ легко возобновлять кадастръ" [1]). По этому послѣднему проекту оцѣнка земли и домовъ должна происходить чрезъ посредство особыхъ коммисій, а именно земля для этой цѣли подраздѣляется на классы и затѣмъ для каждой культуры и класса опредѣляется „laufender Werth" съ гектара (чрезъ Schätzung), что производится особыми оцѣночными коммисіями.

Послѣдовавшее раздѣленіе земли на классы и оцѣнка ея и лежащихъ на ней повинностей по проекту остается въ силѣ до тѣхъ поръ, пока не будетъ предписано закономъ произвести новую оцѣнку. То же самое имѣетъ мѣсто и относительно домовъ и лежащихъ на нихъ повинностей въ общинахъ до 10,000 жителей. Въ общинахъ же съ количествомъ жителей, превышающимъ эту цифру, обязательно происходитъ переоцѣнка зданій каждыя 10 лѣтъ.

Относительно же промысловаго капитала, по новому проекту Бухенбергера, лица, которыя въ первый разъ привлекаются къ уплатѣ налога, обязаны подавать декларацію (Steuererklärung) (beim nächsten Ab-und Zuschreiben). Такое же обязательство лежитъ и на лицахъ, которыхъ промысловое имущество (Steuerbares gewerbliches Anlage- und Betriebskapital) увеличилось на 500 м., а имущество отъ капитала (Kapitalvermögen) на 1,000 м. или болѣе, а также и на тѣхъ, которыхъ задолженность такъ уменьшилась, что является возможность высшаго обложенія.

---

[1]) Zweite Denkschrift въ „Fin. Arch." 1898 г. B. I, стр. 426. „Für die Frage der Verwerthbarkeit von Reinertragsberechnungen für die Zwecke der Steuererhebung wird man so gewissenhaft und sorgfältig solche Berechnungen auch vorgenommen werden mögen, des Umstandes nie vergessen dürfen, dass selbst kleine Fehlerquellen in dem Ergebniss bald nach oben bald nach unten äusserst störend sich geltend machen und daher zu einer steuerlichen Veranlagung innerhalb der Gemeinde zu Gemeinde hinleiten können, die den thatsächlichen durchschnittlichen Rentabilitätsverhältnissen und daher auch den Grundsätzen gleichmässiger Besteuerung nicht entschpricht. Wenn der durchschnittliche Bruttoertrag auf das Hektar Ackerland nur um wanige Zentner zu hoch oder zu niedrig angenommen wird, so wird dies den Kapitalisierungswerth des Hektars der betreffenden Bonitätsklassen sofort um mehrere hundert Mark erhöhen oder erniedrigen; um ebenso wirkt jede selbst kleine Irrung in den Ansätzen für die Ausgaben des Betriebs sofort auf das Endergebniss, das ist auf die Berechnung des steuerbaren Werthes in einem starken Vieltachen ein" (ibid. 422). Ставки, принятыя разными коммисіями для исчисленія Bruttoerträgnisse (валоваго дохода) и издержекъ, очень различны (ibid., стр. 421).

Кадастры по разнымъ налоговымъ источникамъ ведутся отдѣльно, но отмѣченныя въ разныхъ кадастрахъ имущественныя цѣнности отдѣльныхъ плательщиковъ сопоставляются по рубрикамъ въ особомъ общемъ кадастрѣ, который и ведется въ каждомъ административномъ подраздѣленіи страны [1]).

Изъ общей суммы имущественныхъ цѣнностей, полученной путемъ сложенія, какъ только-что было указано, вычитается половина доказанныхъ долговъ (der hälftige Betrag). Процентъ обложенія опредѣляется на каждый бюджетный періодъ особымъ финансовымъ закономъ. Въ первой запискѣ (1896 г.) былъ допущенъ вычетъ долговъ въ полномъ размѣрѣ, а во второмъ ограниченъ половинной суммой.

Такимъ образомъ, резюмируется въ новой запискѣ, преимущества существующей систеты, преимущества, лежащія въ заботливомъ составленіи и послѣдующемъ продолженіи отдѣльныхъ кадастровъ, вполнѣ сохраняются; но къ этому присоединяется та выгода, что это кадастрированіе будетъ производиться по однообразнымъ принципамъ, и цѣнности, полученныя путемъ кадастра, будутъ принадлежать не эпохѣ, давно исчезнувшей, и будутъ гармонировать съ текущими цѣнностями (Gegenwartswerthen) [2]).

Исходъ проекта еще не извѣстенъ.

Въ цѣляхъ облегченія перехода отъ системы прямого реальнаго обложенія къ поимущественному уже теперь въ великомъ герцогствѣ Баденскомъ прошелъ законъ 3 августа 1898 г. о производствѣ новой классификаціи сельскохозяйственной земли [3]). Разнесеніе земли по классамъ должно происходить на основаніи качества почвы, того или другаго положенія участка, а также и другихъ условій, которыя могутъ продолжительно (dauernd) вліять на текущую цѣнность (laufender Werth) участка. Въ мотивахъ къ проекту такой подготовительный характеръ новаго закона ясно выраженъ [4]). Министръ финансовъ (Buchenberger) выразительно сказалъ, что новый законъ о ревизіи подраздѣленія на классы сельскохозяйственной земли является первымъ подготовительнымъ шагомъ для введенія поимущественнаго

---

[1]) «Die in den Einzelkatastern vermerkten Vermögenssteuerwerthe der einzelnen vermögenssteuerflichtigen Personen werden in einem für jede Ortsgemarkung zuführenden besonderen Kataster, dem Vermögenssteuerkataster unter Hinzurechnung ihrer in den übrigen Katastern enthaltenen Grundstücks- und Gebäudewerthe Spaltenweise in einzelnen und im ganzen nachgewiesen».

[2]) Zweite Denkschrift, стр. 425.

[3]) Gesetz die Revision der Klasseneintheilung des landwirthschaftlichen Geländes betr. № XXIII. Gesetzes- und Verordnungs-Blatt für das Grossherzogthum Baden 18 Aug. 1898. Стр. 377. См. въ томъ же нумерѣ далѣе и инструкціи къ новому закону.

[4]) Beilage zum Protok. der 14 öffentl. Sitzung der II Kammer vom 15 December, 1897.

налога и обусловливаетъ уже (präjudizirlich) рѣшеніе вопроса о будущей налоговой системѣ. По этому поводу меньшинство первой камеры протестовало, желая сохранить за собою свободную руку при обсужденіи будущаго проекта о введеніи поимущественнаго налога, тѣмъ болѣе, что въ моментъ обсужденія закона о классификаціи земель проектъ о поимущественномъ налогѣ былъ извѣстенъ лишь въ общихъ чертахъ, и большинствомъ (4 голосами противъ 3) было принято, что новый законъ вовсе еще не обусловливаетъ согласіе камеры на всю реформу системы прямаго обложенія [1]), въ томъ именно видѣ, какъ она будетъ представлена министерствомъ.

Если предполагаемая реформа о введеніи поимущественнаго налога пройдетъ, то обложеніе участковъ земли должно совершаться слѣдующимъ образомъ: вся земля, находящаяся въ садахъ, поляхъ, лугахъ, подъ виноградниками, каштанами, и нѣкоторые другіе виды культуры подраздѣляется на классы, и затѣмъ для каждой культуры и классса опредѣляется продажная цѣнность одного гектара.

Находящійся теперь въ силѣ поземельный кадастръ датируетъ отъ 1877 года, но пробныя исчисленія, какъ мы уже упоминали, произведенныя министерствомъ финансовъ въ нѣсколькихъ общинахъ, показали, что подраздѣленіе земли на классы нуждается въ коренной ревизіи, и предпринятая теперь ревизія будетъ первымъ актомъ, подготовляющимъ введеніе поимущественнаго налога [2]).

Такимъ образомъ, въ Баденѣ ярко отмѣтилъ Бухенбергеръ недостатки прямой реальной системы обложенія и теперь намѣченъ уже путь къ переходу къ системѣ поимущественнаго обложенія, хотя намѣченный проектъ и удерживаетъ нѣкоторыя черты сходства съ реальной системой, именно въ способѣ оцѣнки: оцѣнку предоставляется строго пріурочить къ источнику дохода, но она будетъ покоиться на текущихъ цѣнахъ. Эта черта удерживается изъ боязни поколебать устойчивость бюджета такой радикальной реформой, особенно въ виду той крупной роли, какую прямые реальные налоги играютъ въ баденскомъ бюджетѣ. Вѣроятно, тотъ же мотивъ лежитъ и въ ограниченіи вычета долговъ лишь ихъ половинной суммой, а не въ полномъ объемѣ. Извѣстная цѣпкость за реальную систему объясняется здѣсь и тѣмъ, что тамъ недавно были произведены кадастры—поземельный и подомовый.

---

[1]) Bericht der Budgetkommission der I Kammer über den Gesetzentwurf die Revision der Klasseneintheilung des landw. Geländes betr. Beil. № 251 Zum Prot. der 23 Sitzung vom 2 Juli 1898.

[2]) Bericht der Special-Kommission zur Vorberathung des Gesetzentwurfs, die Revision der Klasseneintheilung des landw. Geländes betr. № 21 a. Beilage zum Prot. der 57 öffentl. Sitzung der II Kammer vom 18 März 1898.

IV. Развитіе прямыхъ реальныхъ налоговъ въ Вюртембергѣ, въ Ангальтѣ и Саксенъ-Веймарѣ.

Французскій кадастръ, выполненіе котораго длилось цѣлое полустолѣтіе, устарѣлъ и неудивительно, если онъ не пригоденъ теперь для фискальныхъ цѣлей. И въ виду этого, конечно, ссылка на него можетъ казаться не вполнѣ убѣдительною, поэтому обратимся къ новѣйшему и считающемуся лучшимъ теперь кадастру вюртембергскому, произведенному по послѣднимъ требованіямъ науки.

Въ Вюртембергѣ система прямого реальнаго обложенія (Grund-Gebäude und Gewerbssteuern) была завершена въ 1873 и 1887 гг. Она теперь покоится на прекрасныхъ земельномъ и подомовомъ кадастрахъ, произведенныхъ въ 1873—1875 гг. [1]), между тѣмъ позднѣйшій кадастръ 1887 г. имѣлъ главною своею цѣлью ввести болѣе правильное соотношеніе въ обложеніи 3 членовъ прямыхъ налоговъ, какъ мы увидимъ это далѣе.

Промысловый же кадастръ производится здѣсь ежегодно. Сами промышленники должны объявлять о числѣ и родѣ находящихся у нихъ въ среднемъ въ теченіе года приказчиковъ (art. 90), далѣе о величинѣ оборотнаго капитала, затраченнаго въ промыслѣ или торговлѣ, но безъ вычета долговъ (art. 91), причемъ оборотный капиталъ декларируется по особой скалѣ (Klassentafel). Затѣмъ, особая комиссія подвергаетъ повѣркѣ эти показанія и опредѣляетъ доходъ плательщика, разлагая его на двѣ части—личный (Arbeitsverdienst) опять-таки по особой „Klassentafel“ и „Ertrag“ отъ оборотнаго капитала (art. 94). Личный доходъ является по смыслу закона вознагражденіемъ промышленника за его участіе въ работѣ, за его отвѣтственность, ловкость, знаніе и т. д., и облагается въ парціальномъ подоходномъ налогѣ; подъ рубрикою же собственно промысловаго налога облагается лишь доходъ („Ertrag“) отъ оборотнаго капитала, но оборотный капиталъ до 700 марокъ свободенъ отъ обложенія (Existenzminimum).

Новый кадастръ 1887 г. имѣлъ главною своею задачею, какъ я уже упоминалъ, внести болѣе справедливое соотношеніе въ обложеніе отдѣльныхъ группъ 3 упомянутыхъ членовъ прямыхъ налоговъ. По закону 1877 г. обложеніе этихъ трехъ объектовъ было неравномѣрно, а именно просто было опредѣлено, какую часть каждый налогъ изъ общей суммы прямого обложенія долженъ былъ доставить; такъ, поземельный налогъ долженъ былъ дать 54,2%, подомовый — 22,9%, и промысловый также—22,9% всѣхъ поступленій отъ этихъ трехъ прямыхъ налоговъ.

[1]) Этотъ кадастръ стоилъ въ Вюртембергѣ 2,6 милліона марокъ.

Съ производствомъ кадастра 1887 г. эти всѣ налоги были уравнены, и каждый изъ источниковъ долженъ быть обложенъ въ размѣрѣ 3,9%, на 1889—1894 гг.—3,5%, а съ 1 апрѣля 1894 г. опять въ размѣрѣ 3,9% [1]).

Schäffle [2]), Schanz [3]), Мауг [4]) признаютъ вюртембергскій кадастръ наилучшимъ и отдаютъ полную дань справедливости стремленію вюртембергскаго правительства установить равномѣрность обложенія между отдѣльными членами прямыхъ налоговъ, но эти же теоретики говорятъ, что кадастръ легко можетъ устарѣть, а недопущеніе вычета долговъ въ организаціи обложенія не позволитъ увеличившіяся финансовыя потребности встрѣтить путемъ поднятія ставокъ на эти три упомянутые реальные налога.

Итакъ, кадастръ здѣсь совершенъ недавно, промысловый кадастръ повторяется каждый годъ, всѣ источники обложены въ одномъ и томъ же размѣрѣ. Казалось бы система вполнѣ идеальная, однимъ словомъ, сдѣлано все, что могло быть сдѣлано, а между тѣмъ, несмотря на этотъ идеальный кадастръ, въ Вюртембергѣ все-таки организація прямого обложенія не создала довольства въ населеніи.

Такъ, уже въ 1887 г. въ отчетѣ финансовой коммисіи камеры господъ (Standesherrn) говорится о неудовлетворительности прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern), не допускающихъ вычета долговъ, и далѣе коммисія выражаетъ свое мнѣніе, что теперь въ области прямыхъ налоговъ такъ же необходимъ переходъ къ новымъ налоговымъ формамъ, какъ въ области косвенныхъ налоговъ отъ налоговъ на сырой матеріалъ къ налогу на фабрикатъ, и докладчикъ, не сомнѣваясь въ принципіальной сторонѣ дѣла, лишь спрашиваетъ, какъ же совершить этотъ переходъ—по образцу ли Англіи и Саксоніи, т. е. путемъ превращенія всей системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ подоходный налогъ, или по образцу Бадена, т. е. рядомъ съ соотвѣтствующимъ пониженіемъ ставокъ прямыхъ реальныхъ налоговъ восполнить эту систему реальныхъ налоговъ—подоходнымъ [5]).

Депутатъ Schall въ 1889 г. 24 апрѣля въ палатѣ депутатовъ предлагалъ слагать доходы отъ разныхъ источниковъ, какъ мы видѣли, опредѣляемые разными способами (одинъ—путемъ декларацiи, а другіе—по кадастру) и изъ общей суммы вычитать общую массу дол-

---

[1]) А доходы съ капиталовъ и рентъ—въ 4,8%.

[2]) Steuerpolitik 1880, стр. 229, 531.

[3]) Fin.—Archiv 1884, стр. 392.

[4]) Tübing. Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft 47 Jahrgang 1891, стр. 255.

[5]) Стр. 290.

говъ, но правительство вѣрно замѣтило на этотъ проектъ, что здѣсь нѣтъ одного знаменателя, и придется складывать величины несоизмѣримыя [1]). Далѣе возраженія противъ системы реальныхъ налоговъ формулируются здѣсь въ слѣдующемъ: что они пригодны лишь при умѣренномъ тарифѣ и спокойныхъ хозяйственныхъ отношеніяхъ, но при поднятіи размѣра обложенія они покажутъ свою обратную сторону и будутъ слишкомъ давить слабыхъ плательщиковъ. Прямые налоги не выносятъ высокаго обложенія, такъ какъ не допускаютъ вычета долговъ, а уже упомянутая финансовая коммисія 1887 г. прямо ставитъ вопросъ въ связь съ измѣненіемъ экономическихъ условій страны. „Чѣмъ болѣе развивается оборотъ, чѣмъ болѣе развиваются кредитныя отношенія, чѣмъ сложнѣе становятся промышленныя связи, чѣмъ интенсивнѣе сельское хозяйство, тѣмъ болѣе реальные налоги теряютъ свой raison d'être, какъ единственные налоговые рессурсы, и должны быть дополнены подоходнымъ налогомъ“.[2]).

Послѣ всѣ эти возраженія были формулированы д-ромъ Götz'омъ при обсужденіи бюджета на 1889—1891 гг. Этотъ депутатъ такъ критиковалъ систему: 1) Наши реальные налоги покоятся на среднемъ доходѣ („Reinertrag“), который не соотвѣтствуетъ дѣйствительности. Только при небольшомъ обложеніи эти недостатки нечувствительны, но если присоединить сюда высокіе коммунальные налоги, то обложеніе оказывается очень неравномѣрнымъ. 2) Что они не позволяютъ вычета долговъ. 3) Не даютъ пощады (Schonung) для мелкихъ доходовъ. Отдѣльные члены существующей системы схватываютъ лишь отдѣльные источники дохода и не смотрятъ затѣмъ, есть ли еще другіе источники дохода (es fehle leider das geistige Band). 4) Фундированные доходы недостаточно обложены.

Само правительство не уступаетъ съ своей стороны въ ѣдкой критикѣ существующей системы. Такъ, оно формулируетъ свои главнѣйшія возраженія: кадастръ прямыхъ налоговъ покоится на среднемъ доходѣ (Reinertrag'ѣ), который только въ рѣдкихъ случаяхъ соотвѣтствуетъ дѣйствительности. 2) Кадастръ слишкомъ неподвиженъ (so starr und unbeweglich) и потому подверженъ большей опасности, что онъ скоро устарѣетъ. 3) Невозможность проведенія Existenzminimum'а, 4) а также вычета долговъ. 5) Эта система не принимаетъ во вниманіе личныхъ отношеній, вліяющихъ на налогоспособность, такъ какъ налогъ покоится теперь на объектѣ, а не на субъектѣ [3]). 6) Что они могутъ отказать въ

---

[1]) Стр. 298 и 288.

[2]) Цитир. по Beil. B. 3, 1895 годъ, стр. 290.

[3]) Ertragskataster покоится «auf einem durchschmitlichen, mittleren Reinertrag, welcher der Wirklichkeit nicht oder doch nur selten entspreche».

своей услугѣ въ тотъ моментъ, когда потребовалось бы для государства быстрое поднятіе доходовъ [1]).

Итакъ, въ отзывахъ о вюртембергской системѣ прямыхъ налоговъ мы слышимъ обычные упреки, посылаемые по адресу этой системы—обложеніе покоится на среднихъ, нѣтъ вычета долговъ, реальная система не способна вынести высокихъ ставокъ, нельзя провести Existenzminimum.

Въ то время какъ въ 1872 году предложеніе депутата Oesterlen, чтобы просить правительство о введеніи обще-подоходнаго налога соединило лишь 7 голосовъ, 25 апрѣля 1891 г. подобное же предложеніе о введеніи обще-подоходнаго налога съ вычетомъ долговъ и проведеніемъ Existenzminimum'а до 500 мар. соединило уже 41 голосъ противъ 35, и, отвѣчая этому требованію, правительство представило проектъ.

Основная идея правительственнаго проекта—удержать систему реальныхъ налоговъ, но ввести все-таки обще-подоходный налогъ и сдѣлать его главною опорою системы прямыхъ государственныхъ налоговъ, а не только простымъ восполненіемъ системы [2]). Предполагается при этомъ прямые налоги понизить съ 3,9% и налогъ съ капиталовъ съ 4,8% до 2,6%. Подоходный налогъ — прогрессивный. Maximum обложенія въ 4% наступаетъ при доходахъ съ 15,000 мар.

Вюртембергское правительство, какъ мы видимъ, хочетъ сохранить въ своей системѣ реальные налоги и главнымъ образомъ по слѣдующимъ мотивамъ: 1) нечѣмъ возмѣстить эту потерю для бюджета, 2) во всякомъ случаѣ съ уничтоженіемъ реальныхъ налоговъ пришлось бы прибѣгнуть къ какому-либо иному способу для болѣе высокаго обложенія фундированныхъ доходовъ. Затѣмъ, вѣроятно, большое вліяніе оказываетъ здѣсь тотъ фактъ, что поземельный кадастръ здѣсь былъ произведенъ лишь въ 1887 г.), и, слѣдовательно реальные налоги, будучи регулированы съ большимъ трудомъ и зна-

---

[1]) Эти же упреки и со стороны Mayr'a въ «Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft». „Württemberg. Steuerreform", стр. 271.

[2]) «Als die eigentliche Stütze des direkten Staatssteuersystems und die Hauptsteuer zu behandeln».

[3]) Отмѣтимъ здѣсь разницу между положеніемъ реальныхъ налоговъ въ Пруссіи и въ Вюртембергѣ: въ первой они были въ очень неудовлетворительномъ состояніи. Не было налога на капиталъ, надо было произвести новый кадастръ, и потому легко было разстаться съ этою системою. Совсѣмъ другую картину видимъ мы въ Вюртембергѣ. См. Denkschrift vom 14 Mai 1895. betr. die Weiterbildung der directen Steuern in Württemberg. Fin. Archiv 1895. II B. стр. 267.

чительными издержками, поступаютъ правильно и даютъ ежегодно дохода около 16 милліоновъ марокъ [1]).

При предположенной реформѣ изъ системы реальныхъ налоговъ должно исчезнуть лишь обложеніе доходовъ отъ профессій и жалованій (Dienst-und Berufseinkommen), и эти категоріи лицъ будутъ подлежать обложенію лишь въ рамкахъ подоходнаго налога [2]).

Теперь мы обратимся къ болѣе подробному ознакомленію съ проектомъ вюртембергской налоговой реформы и съ тѣми перепетіями которыя уже до сихъ поръ пришлось пережить этому проекту.

Проектъ вюртембергскаго подоходнаго налога во многомъ напоминаетъ прусское законодательство. Здѣсь ярко видно подражаніе Пруссіи. Такъ, въ Вюртембергѣ, какъ и въ Пруссіи, предполагается привлечь къ обложенію юридическія лица (акціонерныя, коммандитныя товарищества). Налогъ покоится на деклараціи, причемъ обязательство представлять деклараціи простирается лишь на доходы свыше 2,100 м. (art. 36) [3]). Декларація заполняется по 4 рубрикамъ (art. 6) слѣдовательно, проводится принципъ спеціализаціи источниковъ, какъ, и въ Пруссіи (см. далѣе—главу о Пруссіи). Плательщикамъ дозволяется, если рѣчь идетъ о доходахъ, которыхъ размѣръ можетъ быть опредѣленъ только путемъ исчисленія, вмѣсто цифроваго указанія дохода, давать тѣ данныя, въ которыхъ нуждается сама оцѣночная коммисія (art. 39).

Въ отличіе отъ Пруссіи устанавливалась въ правительственномъ проектѣ § 17-мъ подвижная квота обложенія, которая должна была всякій разъ опредѣляться, сообразно бюджетнымъ потребностямъ, при составленіи бюджета путемъ закона (art. 17).

Налогъ прогрессивный. Высшій размѣръ прогрессіи по правительственному проекту—4%, но палата представителей подняла его до 6%. Палата же господъ протестовала противъ повышенія прогрессіи до 6% и даже настаивала, чтобы высшій размѣръ обложенія (4%) наступалъ лишь при доходахъ въ 50,000 м., а не въ 15,000 (правительственный проектъ) [4]).

---

[1]) Verhand. der Württemb. Kammer der Abg. auf dem 33 Landtage im Jahre 185 Beil. B. III 1895, стр. 311.

[2]) Ibid. 305.

[3]) По правительственному проекту устанавливалась декларація въ Вюртембергѣ при доходахъ, начиная съ 2,100 м., а въ палатѣ представителей эта граница была поднята до 2,500 м. Kammer der Standesherren. Bericht der verstärkten Finanz-Kommission über den Gesetzentwurf, betr. die Kapitalsteuer XII herausgegeb. den. 2 Mai 1898, стр. 1.

[4]) Bericht der verstärkten Finanz-Kommission über die Eink. (2 Mai 1898) стр. 45).

Съ проведеніемъ новой налоговой реформы въ Вюртембергѣ получается любопытная картина: по акту объ обложеніи доходовъ съ капиталовъ всякій плательщикъ, сколько бы онъ ни получалъ изъ этого источника, долженъ декларировать свой доходъ (art. 7), между тѣмъ, по проекту о подоходномъ налогѣ, деклараціи подлежатъ лишь доходы свыше 2,100 м., слѣдовательно, возможно, что доходъ изъ одного и того же источника по одному акту будетъ декларироваться, а по другому онъ будетъ оцѣниваться коммисіей.

Благодаря уже выясненнымъ ранѣе причинамъ (допущеніе вычета долговъ при подоходномъ налогѣ [1]), возможность проведенія Existenzminimum'а и т. д.), а также соединенному съ реформою вычету 20% изъ поземельнаго и 60—40% изъ промысловаго кадастра и т. д. (о чемъ мы будемъ говорить ниже), въ Вюртембергѣ всѣ политическія партіи высказались за введеніе подоходнаго налога [2]), и споръ вращался лишь около частностей (размѣра прогрессіи, размѣра вычета изъ промысловаго кадастра, высоты Existenzminimum'а и т. д.).

Здѣсь на почвѣ этихъ деталей и вылилась борьба между заинтересованными классами. Такъ, по предложенію торговой камеры въ Heilbronn'ѣ во главѣ агитаціи встала штуттгартская торговая камера, и 9 декабря 1895 г. была представлена въ палату петиція отъ всѣхъ восьми вюртембергскихъ торговыхъ палатъ. Здѣсь были выражены тѣ стремленія, которыя хотѣлъ провести въ налоговой реформѣ торговый классъ. Между прочимъ, въ своей петиціи камеры высказывались за декларацію средняго дохода за извѣстный періодъ, такъ какъ, будто бы, неудобно промышленному классу вскрывать свои имущественныя отношенія, за передачу налоговаго контроля въ руки

---

[1]) Примѣрное же исчисленіе, произведенное въ Вюртембергѣ для нѣсколькихъ общинъ, показало, что допущеніе вычета долговъ въ среднемъ доставитъ задолженнымъ хозяйствамъ облегченіе въ 27,9% сравнительно съ тою суммою налога, которую иначе вынуждены бы были нести плательщики (стр. 290 Tab. VII). Исчисленія же цѣлаго ряда другихъ общинъ показали облегченіе въ размѣрѣ 22,2% (см. Tab. VI, стр. 316). Сельское хозяйство въ среднемъ получаетъ облегченіе въ налогахъ въ 8,6% (Tab. VIII, стр. 291). Anlagen B und C zu dem Berichte der Steuerkommission über den Entwurf eines Gesetzes, betr. die Einkommensteuer. Probeveranlagungen Anlage B. Beil. № 200. Kammer der Abg. den 5 Juni 1897.

[2]) Riede. Zur Neuordnung der direkten Steuern Württembergs unter Bezugnahme auf die Einkommensteuer-Gesetzgebung. Stuttgart, 1894, стр. 95.

«Въ коммисіи, говорилъ докладчикъ Gröber (центръ), со всѣхъ сторонъ, и на этомъ я ударяю, обнаружилось стремленіе довести проектъ до конца». См. Verhandlungen der Württemberg Kammer der Abg. 145 Sitzung. Stuttgart den 10 Juni 1897, стр. 3,165—6 («ein eifriges Zusammenarbeiten zwischen den Vertretern der verschiedenen Richtungen» при разработкѣ реформы).

особыхъ коммисій состоящихъ изъ членовъ общинныхъ совѣтовъ, коммисій, которыя были бы поставлены подъ руководство окружнаго коммисара (будто бы контроль такой коммисіи при производствѣ оцѣнки доходовъ дѣйствительнѣе, такъ какъ она „das Geschäft in stetiger Fühlung mit den Steuerpfichtigen ausführen könnte und die für die Beurtheilung des Fassionserzeugnisses unumgänglich nothwendige Personalkenntniss besitzt.“[1]) (стр. 30).

Въ петиціи требовалось допущеніе вычета долговъ и въ промысловомъ налогѣ. При современномъ кредитномъ хозяйствѣ многіе промышленники, говорилось здѣсь, вынуждены оперировать чужими деньгами и, слѣдовательно, доходъ такихъ лицъ является всѣмъ, но только не доходомъ изъ фундированнаго источника „alles eher als fundiert“. Затѣмъ, отмѣчалось здѣсь, что разъ въ подоходномъ налогѣ допущенъ вычетъ долговъ, то только послѣдовательно было бы допустить этотъ вычетъ и здѣсь (Ibid., 27).

Въ Вюртембергѣ при проведеніи реформы ставился вопросъ: не перейти ли прямо теперь, на подобіе Пруссіи, къ поимущественному налогу, но палата представителей высказалась за удержаніе на 6 лѣтъ старой системы прямого реальнаго обложенія (а палата господъ на 9). На время этого срока долженъ быть опредѣленъ путемъ закона одинаковый процентъ обложенія для подомоваго, поземельнаго, промысловаго налоговъ и налога на капиталъ, но изъ поземельнаго кадастра должны подлежать вычету 20%, а изъ промысловаго—50% (а палата господъ въ послѣднемъ случаѣ—40%) [2]). Для достиженія соглашенія съ палатой господъ во второмъ чтеніи проекта въ палатѣ депутатовъ вычеты изъ промысловаго кадастра установлены въ 60% для тѣхъ плательщиковъ, которые имѣютъ до 1,000 марокъ налоговаго капитала (Steuerkapital), 50%—для плательщиковъ съ капиталовъ въ 1,001—5,000 мар. и 40% для всѣхъ остальныхъ [3]).

Чѣмъ же объясняется такое пониженіе кадастровой цѣнности только двухъ источниковъ (поземельнаго и промысловаго кадастра)?

Дѣло въ томъ, что, какъ говорилъ г. Hähnle (докладчикъ въ палатѣ депутатовъ) [4]), прямые реальные налоги въ Вюртембергѣ съ

---

[1]) Jahresberichte der Handels—und Gewerbekammern in Württemberg für das Jahr 1895, Stuttgart 1896, стр. 20 и далѣе.

[2]) Kammer der Standesherren. Zusammenstellung der Anträge der verstärkten Finanzkommission zu dem Entwurf eines Gesetzes, betr. Abänderung des Gesetzes vom 28 April 1873, über die Grund-Gebäude — und Gewerbesteuer, стр. 50—51 (art. IV a).

[3]) Staats-Anzeiger für Württemberg 5 Juli, Beilage 1898.

[4]) Verhandlungen der Württembergischen Kammer der Abg., 173 Sitzung 14 Dez. 1897, стр. 3,783.

проведеніемъ подоходнаго налога будутъ имѣть своею цѣлью привлечь къ обложенію въ высшемъ размѣрѣ только фундированные доходы, поэтому и дѣлается вычетъ 50% (по предложенію палаты депутатовъ) въ промысловомъ кадастрѣ, такъ какъ при составленіи послѣдняго включаются и доходы отъ личнаго заработка [1]), и, слѣдовательно, при возложеніи на систему реальныхъ налоговъ указанной выше функціи, т. е. болѣе высокаго обложенія только фундированныхъ доходовъ, доходы отъ личнаго заработка должны подлежать вычету, но, вслѣдствіе трудности произвести это фактически, здѣсь прибѣгли къ такому огульному способу. Вмѣсто того, чтобы въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ обложенія дохода отъ торговли и промысловъ рѣшать вопросъ, какая часть перваго выпадаетъ на трудъ и какая на капиталъ, просто огульно вычитаютъ 50%. Такой пріемъ примѣненія среднихъ исчисленій напоминаетъ намъ аналогичную практику въ нѣкоторыхъ кантонахъ Швейцаріи [2]) и нѣкоторые проекты относительно вычета извѣстнаго процента изъ поземельнаго кадастра въ видѣ компенсаціи факта задолженности (опять-таки во избѣжаніе трудностей, связанныхъ съ производствомъ изслѣдованія о размѣрѣ задолженности каждаго отдѣльнаго участка). Подобный проектъ нами былъ уже выше упомянутъ (Hausmeister). Однако, и налоговая коммисія, и plenum палаты представителей соглашались, что резолюція, принятая относительно промысловаго налога скорѣе—разрубаніе узла, а не его распутываніе [3]). Содокладчикъ Freiherr v. Ow говорилъ по поводу пред-

[1]) 1) Для обложенія промышленности въ Вюртембергѣ (Sammlung der Württemberg. Staatssteuergesetze sowie der wichtigeren hiezu ergangenen Vollzugsvorschriften nach dem Stande vom 1 Juli 1883, bearbeitet im Auftrage des K. Württemb. Finanzministeriums. Stuttgart 1883, «Grund-Gebäude-und Gewerbesteuer. Gesetz vom 28 April 1873, betz. die Grund-Gebäude-und Gewerbesteuer») служатъ: личный заработокъ (das persönliche Arbeitsverdienst), вычисляемый по особой таблицѣ частью на основаніи оборотнаго капитала и количества рабочихъ, частью способа производства (Betriebsweise), (Verfügung des Finanzministeriums vom 24 Jan. 1874. betr. die Klassentafeln für das Gewerbekataster, стр. 102 и далѣе); 2) самый доходъ (Ertrag) отъ промысла.

При личномъ доходѣ до 850 мар. обложенію подлежитъ только $^1/_{10}$ дохода, отъ 850 до 1,700 мар.—$^2/_{10}$, отъ 1,700—2,550—$^4/_{10}$, отъ 2,550 до 3,400—$^8/_{10}$; а свыше—весь доходъ отъ личнаго заработка облагается въ полномъ размѣрѣ.

Существенными моментами для оцѣнки дохода того или другого промысла служатъ два внѣшнихъ признака: 1) количество и родъ служащаго персонала и 2) размѣръ оборотнаго капитала. Всѣ лица, занимающіяся тѣмъ или другимъ промысломъ, должны подавать декларацiи о количествѣ занятыхъ у нихъ служащихъ и о размѣрѣ оборотнаго капитала.

[2]) См. мою книгу: «Подоходный налогъ въ Англіи»... Москва, 1898.

[3]) Dr. Fr. Schmid. Der Uebergang von der Ertrags-zur Einkommensbesteuerung... въ Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft. Herausg. Schäffle 3-tes Heft. Tübingen. 1898, стр 535.

положеннаго вычета изъ промысловаго кадастра, что этотъ пріемъ огульнаго вычета вовсе не является идеальнымъ рѣшеніемъ вопроса, но что онъ имѣетъ выгоду простоты, и что онъ при существующемъ кадастрѣ до извѣстной степени обѣщаетъ принести выгоду [2]). Итакъ, пониженіе промысловаго кадастра было вызвано самой идеей реформы, пониженіе же поземельнаго вовсе не вызывалось структурой реформы, а коммисія просто воспользовалась случаемъ, чтобы принять во вниманіе земледѣльческій кризисъ.

Вмѣстѣ съ тѣмъ, на нашъ взглядъ, съ выдѣленіемъ изъ промысловаго налога обложенія личнаго заработка подготовляется почва къ переходу къ поимущественному налогу: теперь всѣ члены прежней системы прямого реальнаго обложенія становятся какъ бы простыми членами парціальнаго поимущественнаго обложенія, хотя формально они и не соединены въ одну группу подъ однимъ общимъ названіемъ и построены на разныхъ методахъ оцѣнки. Но въ сущности они представляютъ теперь только фундированные источники.

Хотя, думается намъ, вычетъ изъ промысловаго кадастра и можно оправдать по вышеприведеннымъ мотивамъ, и постановка размѣра самаго вычета въ зависимость отъ величины налоговаго капитала, какъ это сдѣлано во второмъ чтеніи палатой представителей, еще ярче подчеркиваетъ вліяніе этихъ мотивовъ, тѣмъ не менѣе такой пріемъ является очень грубымъ, и полное выдѣленіе обложенія промысловаго личнаго дохода было бы правильнѣе. Но едва ли можно оправдать вычетъ изъ поземельнаго кадастра 20%: какъ общее правило извѣстно, что кадастральная оцѣнка отстаетъ отъ дѣйствительной, и этотъ вычетъ 20% является просто подаркомъ въ пользу землевладѣнія. Этотъ вычетъ 20% изъ поземельнаго кадастра никоимъ образомъ нельзя принять за учетъ факта задолженности, такъ какъ тогда пришлось бы сдѣлать подобный же учетъ и изъ промысловаго кадастра, гдѣ, какъ мы видѣли, теперь учитывается лишь личный доходъ.

Обложеніе дохода отъ личнаго заработка, такъ назыв. Dienst- und Berufseinkommensteuer, вовсе упраздняется и, вмѣстѣ съ тѣмъ, дѣйствительно, система прямого реальнаго обложенія превращается въ исключительное средство болѣе тяжелаго обложенія фундированныхъ источниковъ. Но, вмѣстѣ съ тѣмъ, ставки на эти послѣдніе источники значительно понижаются: съ 3,9%—4,8% до 2,5% или 2,6% и устанавливаются для всѣхъ источниковъ въ одинаковомъ размѣрѣ. Притомъ указывалось, что процентъ обложенія прямыхъ реальныхъ налоговъ нельзя понижать слишкомъ много, такъ какъ иначе будетъ затруднено введеніе поимущественнаго налога съ болѣе высокимъ про-

[2]) Ibid., стр. 379.

центомъ [1]), а высокій процентъ поимущественнаго налога здѣсь обусловливается крупною бюджетною ролью прямыхъ реальныхъ налоговъ.

Такимъ образомъ, преобразованія, вносимыя вюртембергской реформой въ дѣйствующую систему прямого обложенія, приближаютъ ее къ поимущественному налогу, замѣщеніе коимъ первой и является конечной, хотя и скрытой еще, цѣлью всей налоговой реформы [2]). Послѣдняя цѣль всей реформы—это выдѣленіе прямыхъ налоговъ изъ налоговой системы и замѣщеніе ихъ поимущественнымъ [3]). „Только посредствомъ поимущественнаго налога можетъ быть достигнута цѣль равномѣрнаго привлеченія къ обложенію фундированнаго дохода“ говорилъ Hänhle въ налоговой коммисіи вюртембергской палаты представителей [4]). Далѣе, тотъ же докладчикъ Hänhle называетъ систему прямого реальнаго обложенія только суррогатомъ поимущественнаго налога [5]). Хотя едва ли возможно, чтобы реформа совершилась такъ быстро, какъ нѣкоторые предполагаютъ это. Дѣло въ томъ, что, какъ указывалъ министръ финансовъ Zeyer, въ Пруссіи возможно было такъ быстро произвести реформу вслѣдствіе существованія многихъ крупныхъ имуществъ, а въ Вюртембергѣ при введеніи теперь поимущественнаго налога надо было бы довести обложеніе до 1½ — 2% pro mille [6]), такъ какъ поимущественнымъ налогомъ придется покрыть цѣлую половину поступленій отъ прямыхъ налоговъ (см. ниже). И хотя прежній министръ финансовъ [7]) видѣлъ цѣль реформы въ за-

---

[1]) Ibid., стр. 620.

[2]) F. Mayer уже вносилъ въ 70-хъ—80-хъ гг. предложеніе въ вюртембергскую палату относительно уничтоженія всѣхъ косвенныхъ налоговъ и замѣщенія ихъ подоходнымъ и поимущественнымъ.

Moritz Mohl Kommissions-Bericht an die Württemb.-Kammer der Abg. über den von einem Abg. gegen indirekte Steuern und für eine Vermögens-und Einkommensteuer gestellten Antrag. См. также о голосахъ, раздававшихся въ пользу введенія поимущественнаго налога вмѣстѣ съ подоходнымъ въ Вюртембергѣ ст. «Die direkten Steuern vom Ertrag und vom Einkommen in Württemberg» въ Württembergische Jahrbücher für Statistik und Landeskunde Herausg. von d. K Statis. Topog. Bureau. Jahrg. 1879., стр. 74.

[3]) См. Verhandl. der Württemb. Kammer der Standesherren. 57 Sitzung, 20 Mai 1898, стр. 751.

[4]) Bericht der Steuerkommission der Kammer der Abg. über den Entwurf eines Gesetzes, betr. die Abänderung des Gesetzes vom 27 Apr. 1873, über die Grund-Gebäude—und Gewerbesteuer Beil. № 231. Ausg. den 30 Nov. 1897, стр. 587.

[5]) Ibid., стр. 626.

[6]) Staats-Anzeiger für Württemberg, 5 Juli, Beilage 1898.

[7]) Въ финансовой коммисіи v. Riecke въ 1887 г. 3 іюня говорилъ, что прямые реальные налоги не могутъ быть сильно повышаемы... Если же ихъ надо поднять, то здѣсь такъ же неизбѣженъ переходъ къ новымъ налоговымъ

мѣнѣ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ поимущественнымъ, но теперешній министръ, въ виду приведенныхъ выше соображеній, относится скептически къ реформѣ, по крайней мѣрѣ къ тому, чтобы она могла столь скоро совершиться.

Бюджетный планъ прямого обложенія съ проведеніемъ намѣченной реформы согласно различнымъ проектамъ рисуется въ такой формѣ [1]):

Отъ прямыхъ налоговъ всего ожидалось по бюджету $189^{7}/_{8}$ г. 16.852,649 марокъ.

отъ земли	3.686,300	(21,8%)
» домовъ	2.707,380	(16%)
» промысловъ	3.613,000	(21,4%)
» капитала	5.025,969	(30%)
» занятій	1.820,000	(10,8%)
» подоходнаго налога . .	—	—

По резолюціи палаты представителей, съ введеніемъ подоходнаго налога (при размѣрѣ обложенія въ 2,53%):

отъ земли . . .	1.915,728	(кадастр. цѣнн. 75,76 милл. мар. (94,7 м.—20%)	11,3%	44,4%
» домовъ. . .	1.771,000	(кадастр. цѣнность 70 м.) . . .	10,5%	
» промысловъ	1.163,800	(кадастр. цѣнн. 46 м. (92—50%). .	6,9%	
» капитала. .	2.656,500	(кадастр. цѣнность 105 м.)	15,7%	
» занятій. . .	—	—	—	
» подох. нал..	9.400,000	—	—	55,6%

По предложенію финансовой коммисіи камеры господъ, при размѣрѣ обложенія въ 2,66%:

отъ земли	2.015,215 (11,9%) вычетъ 20%		
» домовъ	1.862,000 (11,0%)		
» промысловъ	1.468,000 (8,7%) вычетъ 40%		48,2%
» капитала	2.793,000 (16,6%)		
» занятій	—	—	
» подоходн. налога .	8.760,000	—	51,8%

Изъ этого бюджетнаго плана мы видимъ, что подоходнымъ налогомъ предполагается покрыть отъ 51 до 55% всѣхъ поступленій отъ прямого обложенія, и, слѣдовательно, на реальные источники упадетъ 45—49% [2]). Но вся трудность покрытія этой суммы поимуществен-

---

формамъ, какъ въ области косвенныхъ налоговъ переходъ отъ налоговъ на сырой матеріалъ къ налогу на фабрикатъ.

Цитир. по «Die Württembergische Steuerreform» Besonderer Abdruck. von Aufsätzen aus dem Schwäbischen Merkur, erschienen in den Monaten Mai und Juni 1895 in den Nummern 118, 119, 122, 123, 127, 134, 137, 142.

[1]) Kammer der Standesherren. Bericht der verstärkten Fin.-Kom. über den Entwurf eines Gesetzes, betr. Abänderungen des Gesetzes vom 28 Apr. 1873, über die Grund-Gebäude-und Gewerbesteuer. Ausg. den 21 Mai 1898. XXV, стр. 56—7.

[2]) Теперь посредствомъ подоходнаго налога въ системѣ прямого обложенія Пруссія покрываетъ 80% бюджета, Саксонія—87%, Баденъ—54% и Гессенъ—53%. См. Bericht der verstärkten Fin.-kom. über die Gesetzentwürfe betr die Weiterbildung der direkt. Steuern in Württemb. Kammer der Abg. Ausg den 2 Mai 1898, стр. 7.

нымъ налогомъ возникаетъ изъ того, что Вюртембергъ—страна мелкихъ имуществъ, и съ введеніемъ Existenzminimum'a и вычета долговъ въ поимущественномъ налогѣ становится затруднительнымъ отвѣтить, получитъ ли государство нужную сумму, не придется ли тогда дѣйствительно, какъ говорилъ въ палатѣ министръ финансовъ Zeyer, ввести очень высокій процентъ обложенія.

Вюртембергская реформа, т. е. пока пониженіе ставокъ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ, а въ будущемъ, быть можетъ, и полное исключеніе этой системы изъ государственнаго бюджета, важна и для правильной постановки общинныхъ финансовъ (какъ и въ Пруссіи), и вюртембергская реформа нѣ въ меньшей степени вызывается этой послѣдней задачей, какъ и интересами отдѣльныхъ экономическихъ группъ.

Въ самомъ дѣлѣ, общинные и провинціальные налоги за послѣднее время въ Вюртембергѣ сильно выросли. Вотъ ихъ ростъ по годамъ въ процентномъ отношеніи къ государственнымъ прямымъ налогамъ:

Годы.		Годы.	
$183^1/_2$	45,9%	$187^7/_8$	135,78%
$184^3/_4$	87,8%	$189^0/_1$	180,6%
$186^8/_9$	99,9%	$189^5/_6$	191,6% [1]

Между тѣмъ въ значительной части общинный бюджетъ питается надбавками къ прямымъ государственнымъ налогамъ (т. е. поземельному, подомовому и промысловому) и эти надбавки, благодаря росту общиннаго бюджета, сильно увеличиваются. Въ нѣкоторыхъ общинахъ Вюртемберга надбавки къ прямымъ налогамъ, по отношенію къ государственнымъ, достигаютъ 201—300% (287 общинъ), въ 49 общинахъ 301—400%, въ 7 общинахъ 401—500%, а въ одной даже—701—800% (197). Вообще въ то время какъ государственные прямые налоги съ $183^1/_2$ г. по $189^5/_6$ г. выросли на 220%, общинные поднялись за это время на 1,135% [2]). Это сильно обременяетъ эти источники обложенія и настойчиво говоритъ о необходимости регулированія общинныхъ финансовъ [3]).

---

[1]) См. Entwurf eines Gesetzes betr. die Besteuerungsrechte der Gemeinden und Amtskörperschaften. Beil. № 125, Kammer der Abg. Ausg. 9 Juli 1896, стр. 221 (Anlagen zu der Begründung).

[2]) См. Begründung zu dem Entwurf betr. die Besteuerungsrechte der Gemeinde. Beil. 125, 1896 (196).

[3]) Общинный и провинціанальный бюджетъ (Gemeinde-und Amtskörperchaftssteuer) простирается до 19.972,715 мар. (по 7,25% съ поземельнаго, подомоваго и промысловаго кадастра). Kammer der Standesherren Bericht der verstärkten Fin.-Komm. über den Entwurf eines Gesetzes, betr. Abänderungen des Gesetzes vom 28 Apr. 1873, über die Grund-Gebäude-und Gewerbesteuer. Ausg-den 21 Mai 1898, XXV, стр. 57.

Одновременно поэтому съ проектомъ реформы государственныхъ прямыхъ налоговъ въ Вюртембергѣ составленъ и проектъ общиннаго обложенія, также во многомъ напоминающій намъ послѣднюю (1893 г.) прусскую реформу коммунальнаго обложенія.

Хотя и въ будущемъ, по новому проекту объ общинномъ обложеніи, прямые реальные налоги (поземельный, подомовый и промысловый) и должны составлять основу общиннаго обложенія, но дѣло въ томъ, что всѣ реальные источники въ значительной степени теперь облегчаются отъ государственнаго обложенія, благодаря пониженію ставокъ съ 3,9 — 4,8% до 2,5% или 2,6%, а, во-вторыхъ, земля и промышленность облегчаются еще и благодаря допущенію указанныхъ выше вычетовъ.

Проектъ о регулированіи общиннаго обложенія еще не подвергался разсмотрѣнію въ палатѣ, но все-таки въ нѣсколькихъ словахъ мы сообщимъ здѣсь то, что предполагается сдѣлать относительно регулированія прямого общиннаго обложенія.

И въ будущемъ прямые реальные налоги—поземельный, подомовый и промысловый—должны составлять основу общиннаго обложенія. Но если обложеніе первыхъ достигло уже 2%, то община обязана сдѣлать извѣстную надбавку къ государственному подоходному налогу. Но этимъ надбавкамъ ставятся извѣстные предѣлы, а именно при обложеніи реальныхъ источниковъ свыше 2%, къ подоходному налогу дѣлается надбавка въ половинномъ размѣрѣ того процента обложенія реальныхъ источниковъ, который превышаетъ 2%. Но въ общемъ надбавка къ подоходному налогу не должна превышать 2%; по особому же разрѣшенію министра внутреннихъ дѣлъ и министра финансовъ въ случаѣ превышенія 10% обложенія реальныхъ источниковъ дозволяется и дальнѣйшая надбавка къ подоходному налогу [1]). Доходы же отъ капиталовъ предполагается привлекать къ общинному обложенію въ размѣрѣ 1% [2]). О причинахъ этой разницы въ размѣрѣ обложенія этихъ источниковъ мы будемъ говорить въ главѣ о Пруссіи.

Итакъ, здѣсь мы видимъ тѣ же упреки, направляемые противъ системы прямого реальнаго обложенія, что и въ Вюртембергѣ. Тенденція въ развитіи этой системы совершается въ сторону замѣщенія ихъ подоходнымъ налогомъ съ одновременнымъ подготовленіемъ ихъ къ переходу въ поимущественное обложеніе.

[1]) Kammer der Abg. Beil. № 125. Ausgeg. den 9 Juli 1896. Entwurf eines Gesetzes betr. die Besteuerungsrechte der Gemeinden und Amtskörperschaften.

[2]) См. ходатайство о бо́льшемъ привлеченіи къ общинному обложенію доходовъ отъ капиталовъ и профессій (Zur Frage der Württemberg. Staats-und Gemeindesteuer-Reform. Drei Eingaben an die König. Staats-Ministerien des Innern und der Finanzen. Im Auftrag des Stuttgarter Gewerbevereins verfasst von einer ad hoc gewählten Kommission 1877 (Кор. Библ. въ Вюртемб., стр. 21).

Скажемъ нѣсколько словъ относительно мѣръ, принимаемыхъ здѣсь для предупрежденія уклоненія плательщиковъ отъ обложенія. Нѣчто подобное тому, что мы видѣли въ штатѣ Огіо [1]), существуетъ въ настоящее время въ Вюртембергѣ. Въ послѣднемъ создана особая, можно сказать, „налоговая жандармерія“. Она организована по военному, состоитъ теперь изъ 217 человѣкъ. Всѣ члены ея одѣты въ особую военную форму, снимать которую они могутъ лишь ради лучшаго достиженія тѣхъ или иныхъ служебныхъ цѣлей. Во главѣ этого учрежденія стоитъ особый командиръ. Рядовые члены этой жандармеріи называются Steuerwächter. Они подчинены и высшимъ налоговымъ чиновникамъ (оберъ - инспектору, Kameralverwalter и Umgeldskommissär) [2]).

На этомъ учрежденіи, представителями котораго являются упомянутые выше т. н. Steuerwächter'ы, лежитъ обязанность наблюдать за исполненіемъ дѣйствующихъ въ Вюртембергѣ законовъ объ обложеніи [3]), предупреждать ущербъ казны путемъ разъясненія плательщикамъ ихъ обязанностей, изслѣдовать всѣ нарушенія законовъ объ обложеніи, о коихъ дойдетъ до нихъ слухъ, и доносить объ этомъ высшему начальству для возбужденія уголовнаго преслѣдованія (§ 1).

Итакъ, на обязанности этого института лежитъ наблюденіе за исполненіемъ законовъ объ обложеніи, но не только по прямому обложенію, а и по косвенному, хотя львиная доля всѣхъ штрафныхъ суммъ, получаемыхъ исключительно при помощи этого учрежденія, выпадаетъ на вскрытіе уклоненій отъ обложенія доходовъ отъ капитала (см. ниже объ этомъ).

Служащіе въ этой своеобразной командѣ вознаграждаются слѣдующимъ образомъ:

	Получаетъ.	Квартирныхъ.
	Марки.	
Oberwachtmeister	2,220	190
Wachtmeister	1,720	150
Zuschneider	1,890	160
Aufwächter	1,100	90

[1]) См. «Русское Экон. Обозрѣніе» 1898, № 5, мою статью «Современныя теченія въ сферѣ прямого обложенія въ Соединенныхъ Штатахъ въ связи съ интересами общественныхъ группъ».

[2]) Dienstanweisung für die Königl. Württembergische Steuerwache. Vom 22 Nov. 1895, Stuttgart, 1895.

[3]) За исключеніемъ обложенія поземельной и подомовой собственности и промышленности. См. Hof-und Staats-Handbuch des Kön. Württemberg herausg. V. König. Stat. Landesamt 1896, стр. 749.

				Марки.	Итого.
15	Steuerwachtmeister	I кл. . .	по	1,390	20,850
15	„	II „ . . .	„	1,310	19,650
46	„	I „ . . .	„	1,210	55,660
47	„	II „ . . .	„	1,150	54,050
47	„	III „ . . .	„	1,080	50,760
47	„	IV „ . . .	„	1,000	47,000
217 чел.					247,970 [1])

Здѣсь включено уже и возмѣщеніе за тѣ возможные расходы, которые фискалъ имѣетъ понести при исполненіи своихъ обязанностей (§ 41—5).

Вотъ эти-то 217 фискаловъ и разсѣяны по всей странѣ. Каждый изъ нихъ имѣетъ свой опредѣленный округъ, средній размѣръ котораго достигаетъ 1,9 кв. мили, гдѣ онъ и живетъ постоянно [2]).

Несмотря на то, что этотъ штатъ фискаловъ организованъ государствомъ, представители его почти не пользуются никакими особыми правами и полномочіями для открытія укрывательствъ, кромѣ права входить въ торговыя и фабричныя помѣщенія: такъ, по ихъ требованію, муниципальныя и государственныя учрежденія не вскрываютъ своихъ документовъ, банки не даютъ находящихся въ ихъ рукахъ свѣдѣній объ имущественномъ положеніи плательщиковъ; слѣдовательно, съ этой стороны, фискалы являются какъ бы частнымъ сыскнымъ институтомъ, находящимся на жалованьи у правительства. Открывать факты укрывательства отъ обложенія они должны тѣми же средствами, которыми располагаютъ и всѣ граждане, т. е. слѣдить за образомъ жизни плательщиковъ, за совершаемыми ими покупками, продажами, распрашивать частныхъ лицъ объ имущественномъ положеніи ихъ сосѣдей и т. д. Кромѣ опредѣленнаго жалованья, въ случаѣ важныхъ открытій служащіе получаютъ въ видѣ вознагражденія извѣстную премію.

Въ этой оригинальной жандармеріи царитъ очень строгая дисциплина, и свобода служащихъ сильно умалена; такъ, никто изъ нихъ не можетъ принимать участія ни въ какомъ союзѣ или обществѣ безъ согласія командира (§ 9. 1). Они должны вести „приличный образъ жизни, простое и порядочное хозяйство (einen einfachen geordneten Haushalt), особенно уклоняться отъ игры и пьянства и легкомысленнаго дѣланія долговъ (§ 9. 1)“. Со своими же товарищами они должны быть въ дружбѣ и быть готовыми оказывать другъ

[1]) См. Haupt Finanzetat des Königreichs Württemberg für 1 Apr. 1897 / 31 März 1899 nebst Anlagen. Stuttgart. 1897, стр. 832.

[2]) Bericht des Commandos der Forst-und-Steuerwache betr. die dienstlichen Verhältnisse der Steuerwache für 1897, ad № 3701 und 3713 (№ 9755), стр. 16.

другу взаимную поддержку (§ 9. 2). Во время отправленія обязанностей почему-то запрещено куреніе (§ 18. 4).

Для лучшаго выполненія своихъ обязанностей фискаламъ (Steuerwächter) запрещается даже очень близкое общеніе съ плательщиками, подлежащими ихъ надзору („der Steuerwächter soll vertrauten Umgang mit den seiner Aufsicht unterstellten Abgabenpflichtigen vermeiden") (§ 11. 2). Съ этою же цѣлью запрещенъ имъ пріемъ вознагражденія, подарковъ отъ кого бы-то ни было безъ предварительнаго разрѣшенія начальства; исключеніе сдѣлано лишь для подарковъ со стороны государства и подарковъ отъ ближайшихъ родственниковъ и, наконецъ, вообще отъ родственниковъ по поводу брака (§ 14). Если даже кто-либо изъ семьи фискала получитъ подарокъ, то послѣдній или тотчасъ долженъ быть возвращенъ, если это возможно, или лицо подарившее соотвѣтственно должно быть вознаграждено, и въ то же время объ этомъ надо донести тотчасъ же въ Kameralamt (§ 15).

Жизнь фискала регулируется до мелочей. Такъ, предписывается, что онъ долженъ посвящать работѣ ежедневно minimum 8 часовъ, совершать путешествія пѣшкомъ; очевидно, это предписаніе имѣетъ въ виду, что фискалъ, путешествуя пѣшкомъ, лучше будетъ наблюдать факты уклоненія отъ обложенія (притомъ не менѣе 17 килом. въ день § 18 [1]); во время обходовъ предписывается оставаться на одномъ мѣстѣ, а особенно въ трактирахъ, лишь столько времени, сколько надо для достиженія цѣли обхода или отдохновенія (§ 16. 5).

Итакъ, фискалы должны обходить свои участки, высматривая, нѣтъ ли гдѣ укрывательства отъ обложенія. Въ цѣляхъ контроля совершаемыхъ ими визитацій у каждаго мѣстнаго начальника налоговъ лежитъ особый регистръ (Berichtsregister), въ который фискалъ, посѣщающій это мѣсто, тотчасъ долженъ заносить время и часъ своего прихода (§ 21. 1). Затѣмъ, фискалы заносятъ свои посѣщенія и въ особые налоговые регистры (steuerliche Register) при обзорѣ ими фабрикъ и т. д. (§ 21. 1). Кромѣ того, они ведутъ особые такъ называемые „Tagbücher" и „Werkbücher", гдѣ заносятъ каждый день все то, что они дѣлаютъ, притомъ довольно подробно; въ правилахъ запрещается, напримѣръ, дѣлать такія огульныя отмѣтки: дѣлалъ осмотръ собакамъ („den Stand der Hunde kontroliert") и т. д. (§ 22. 6).

Для пріема въ фискалы требуется быть холостымъ, въ возрастѣ не менѣе 33 лѣтъ, хорошо предварительно отбыть воинскую повин-

[1]) «Schwäbische Tagwacht» отмѣчаетъ изнурительность службы фискаловъ (Steuerwächter): будто бы имъ приходится дѣлать въ день по 40—50 килом. и работать по 16 часовъ въ сутки. См. «Schäbischer Tagwacht» 1897 г. 27 марта и 31 марта.

ность [1]) (§ 37). Затѣмъ кандидатъ проходитъ особую школу фискаловъ (Steuerwächterschule), отбываетъ 12 мѣсяцевъ пробной службы, и только тогда уже онъ назначается въ фискалы (§ 38). Въ школѣ кандидатъ остается 4 мѣсяца. Почти все время здѣсь посвящается изученію законовъ о прямомъ и косвенномъ обложеніи. Конечно, изучается просто лишь текстъ законовъ безъ всякаго теоретическаго освѣщенія.

Какъ я уже упомянулъ, въ фискалы принимаются лишь неженатые. Право женитьбы дается лишь по истеченіи двухлѣтней службы и то при условіи: 1) безупречной службы, 2) безукоризненной репутаціи (tadelloser Leumund) невѣсты и 3) обладаніи со стороны послѣдней имуществомъ въ 2,000 мар. О безупречной репутаціи невѣсты требуется свидѣтельство общиннаго совѣта (ein gemeinderäthliches Leumundszeugniss über die Braut, § 51).

Съ 1 апрѣля 1896 г. по 31 марта 1897 г. было произведено 873 изслѣдованія по поводу укрывательства отъ обложенія капиталовъ, 865 по поводу укрывательства доходовъ отъ профессій, 477— отъ промысловъ, всего 3,851 (въ томъ числѣ по поводу уклоненія отъ налога на собакъ 1,523). Наложено штрафовъ и произведено конфискацій на сумму въ 197,519 м. по поводу укрывательствъ отъ платежа налога на капиталъ [2]), 1,607,10 м. (доходы отъ профессій), 944,50 (промыслы), а всего на сумму 204,419,26 м. (съ собакъ Hundeabgabe 3,835). Здѣсь не включены недоимки, числящіяся за прошлый годъ (отъ пошлинъ и косвенныхъ налоговъ) 215,727 м.+11,508 м. (всего 215,727) [3]).

Итакъ, главнымъ образомъ, казна получаетъ штрафныя деньги отъ вскрытія укрывательствъ по обложенію доходовъ отъ капитала. Это объясняется, конечно, и большей легкостью дефродировать фискъ именно на этомъ пути, а затѣмъ и значительной высотой штрафа (десятеричный размѣръ налога съ укрытой суммы). Созданіе такого страннаго института въ Вюртембергѣ, какъ и въ штатѣ Огіо въ Сѣверной Америкѣ, объясняется, конечно, малымъ развитіемъ контроля за

---

[1]) Въ среднемъ, въ Steuerwächter'ы принимаются лица, прослужившія $4^{8}/_{12}$ года въ военной службѣ. См. уже упомянутый Bericht des Kommandos der Forst-und Steuerwache, стр. 50.

[2]) Prozessstatistische Uebersichten $189^{6}/_{7}$ Beilage zum Amtsblatt des K. Steuerkollegiums vom Jahre 1897. I Prozess-Antstalt Statistik und II Prozess-Ergebniss-Statistik. Напечатано въ «Amts-blatt des Kön. Württemb. Steuerkollegiums» vom 1 Jan. bis 31 Dec. 1897, какъ Beilage, стр. 193 и 195.

[3]) Общая сумма лицъ, подлежащихъ налогу на капиталъ, простирается почти до 135,000 человѣкъ съ общимъ доходомъ въ 105 милл. марокъ, что при 4,8% обложенія даетъ казнѣ болѣе 5 милл. марокъ. Bericht der Steuerkommission der Kammer der Abg. über den Entwurf eines Gesetzes betr. die Kapitalsteuer. Beil. № 238 herausgegeb. den 3 Dec. 1897, стр. 693.

декларацiей плательщиковъ, контроля въ той формѣ, о которой мы уже говорили въ нашей книгѣ „Подоходный налогъ въ Англiи“. Мы остановились на этой организацiи, чтобы показать, къ какимъ уродливымъ формамъ контроля приводятъ интересы фиска, разъ этотъ послѣдній не слѣдуетъ за жизнью и не беретъ тѣ формы контроля, которыя создаются самими экономическими отношенiями. Во всякомъ случаѣ лучше введенiе полной публичности декларацiи, вскрытiе торговыхъ книгъ, строгая инвентаризацiя, чѣмъ созданiе особой касты людей, оторванной строгими предписанiями отъ общенiя съ другими себѣ подобными... Контроль за декларацiею необходимъ: онъ навязывается всею жизнью, и разъ фискъ отказывается отъ контроля въ его естественныхъ формахъ, онъ вынуждается вводить его въ уродливыхъ формахъ.....

Скажемъ теперь нѣсколько словъ по поводу нѣкоторыхъ сторонъ въ развитiи налоговой системы въ Ангальтѣ и Саксенъ-Веймарѣ.

Налоговая система Ангальта представляетъ намъ яркiй примѣръ того, какъ субъективный элементъ—прогрессiя, Existenzminimum, вычетъ долговъ—постепенно пробивался въ отдѣльныя группы системы реальныхъ налоговъ—промысловый налогъ, налогъ на жалованье и капиталъ, какъ постепенно объединялись эти члены сначала чисто механически, лишь какимъ-нибудь однимъ актомъ, затѣмъ соединялись они въ группы (по два), пока, наконецъ, не объединились въ одинъ обще-подоходный налогъ [1]). Побудительною причиною было для этого то обстоятельство, что только при подоходномъ налогѣ возможно было правильно произвести вычетъ Existenzminimum'а и ввести прогрессiю, такъ какъ учетъ дохода отъ отдѣльныхъ разрозненныхъ источниковъ не давалъ правильнаго представленiя объ общемъ доходѣ лица. Но познакомимся сначала съ фактами.

Мы не имѣемъ въ виду останавливаться на сложной и запутанной исторiи развитiя прямыхъ налоговъ въ Ангальтскомъ герцогствѣ [2]), а ограничимся лишь нѣсколькими фактами, имѣющими непосредственную связь съ нашимъ вопросомъ.

По закону 1866 г., 24 апрѣля, въ Ангальтѣ существовала система реальныхъ налоговъ [2]). Законъ допускалъ вычетъ долговъ, но лишь у доходовъ отъ промысловъ, но не отъ земли.

Законъ 9 апрѣля 1878 г. ввелъ уже сложенiе доходовъ отъ отдѣльныхъ источниковъ обложенiя, и если этотъ общiй доходъ отъ всѣхъ источниковъ былъ ниже 300 мар., то онъ былъ свободенъ отъ налоговъ. Затѣмъ, этотъ же актъ слилъ § 7 и 8 закона 1866 г., т. е.

[1]) См. G. Schanz. Die Steuern im Herzogthum Anhalt, ihre Entwicklung und neueste Reform. въ Fin. Archiv 1887. B. II.

[2]) Gesetz die Einführung einer neuern Ergänzungsteuer für das Herzogthum Anhalt betreffend Ges. Sam. № 100. 1866, 24 Apr.

промысловый налогъ и налогъ на личный заработокъ (Arbeitsverdienst), и ввелъ въ обложеніе ихъ прогрессію, а именно:

при доходахъ				до	300 м.	взималось	5 мар.	
„	„	отъ	300	„	450 „	„	10	„
„	„	„	450	„	600 „	„	20	„
„	„	„	600	„	750 „	„	30	„
„	„	„	750	„	900 „	„	40	„
„	„	„	900	„	1,800 „	„	1/15%	
„	„	„	1,800	и выше		„	1/12%	

Обложеніе происходило по такъ наз. „Einheiten“ и вышеприведенныя нормы представляютъ тарифъ при условіи обложенія въ 1 „Einheit“, но количество „Einheiten“ опредѣлялось ежегодно законодательнымъ порядкомъ [1]), и тогда соотвѣтствующимъ образомъ вышеприведенныя нормы умножались; такъ, если размѣръ обложенія на данный годъ былъ опредѣленъ въ 2 „Einheiten“, то приведенныя выше нормы умножались на два, при обложеніи въ 3 „Einheiten“, нормы умножались на 3 и т. д.

Уже по закону 1866 г. доходъ до 50 талеровъ отъ промысловъ, рентъ и содержаній былъ свободенъ отъ налога, такъ что лицо, владѣющее одновременно доходомъ отъ всѣхъ этихъ источниковъ, могло получить Existenzminimum свободный отъ налога въ 450 мар. или 150 талеровъ, при доходѣ въ 500 мар., получаемыхъ изъ 3 источниковъ, лицо платило налогъ лишь съ 50 мар. дохода, другое же лицо, получающее всѣ свои средства изъ одного источника и имѣющее гораздо менѣе, допустимъ, напримѣръ, лишь 250 мар., было свободно отъ налога лишь въ размѣрѣ 150 мар., и, слѣдовательно, при меньшемъ доходѣ вдвое, оно должно было платить налогъ вдвое болѣе, такъ какъ за вычетомъ 150 мар. приходилось уплачивать налогъ со 100 мар., а первому лицу лишь съ 50 мар. Уже это показывало несообразность системы примѣненія Existenzminimum'а къ каждому члену отдѣльно при отсутствіи сложенія доходовъ, и неминуемо должно было привести къ сложенію дохода и установленію Existenzminimum'а свободнаго отъ налога для всей массы дохода плательщика, а не для каждаго источника отдѣльно.

Позднѣйшій проектъ предложилъ введеніе декларации для всѣхъ категорій доходовъ безразлично въ какомъ бы размѣрѣ онѣ ни получались лицомъ, мотивируя это тѣмъ, что мелкіе доходы не менѣе трудно опредѣлить, чѣмъ крупные, и во всякомъ случаѣ, по мнѣнію ангальтскаго правительства, такой способъ, т. е. растяженіе декларации на всѣ виды доходовъ—мелкіе и крупные—является лучшимъ способомъ, чѣмъ саксонскій методъ, гдѣ лишь крупные доходы оцѣниваются по декларации, а мелкіе—по показаніямъ третьихъ лицъ.

[1]) Gesetz 1866, § 1.

„Можно утверждать, говорится въ мотивахъ къ проекту, что отвращеніе (Widerstreben) къ декларации своего собственнаго дохода далеко остается позади отвращенія (Widerstreben) вскрывать отношенія третьихъ лицъ [1]). Говорятъ, что люди неохотно вскрываютъ свои имущественныя отношенія, но опытъ опровергаетъ это. Лица, протестующія противъ той или другой ставки, очень охотно вскрываютъ свои отношенія [2]).

Безъ декларации, безъ сомнѣнія, невозможна болѣе правильная оцѣнка доходовъ, такъ какъ такая оцѣнка ведетъ къ очень большимъ неравенствамъ, при этомъ слишкомъ высокія оцѣнки уничтожаются путемъ рекламаціи, а низкія остаются. И по дѣйствующему нынѣ законодательству оцѣнка доходовъ покоится на всеобщей декларации [3]).

Existenzminimum опредѣленъ по закону 1886 г. въ 600 мар. Затѣмъ, налогъ—классный, при этомъ для лицъ съ доходомъ ниже 6,000 мар. при наличности особыхъ условій, понижающихъ налогоспособность плательщика, этотъ послѣдній можетъ быть обложенъ однимъ классомъ ниже (§ 15).

Поземельный налогъ превращенъ актомъ 1886 г. въ постоянный неизмѣняемый налогъ, т. е. принялъ рентную форму (Reallast).

Въ Саксенъ-Веймарѣ въ началѣ XIX вѣка существовало не менѣе 50 различныхъ налоговъ. Реформа 29 апрѣля 1821 г. уничтожила всѣ прямые налоги, за исключеніемъ поземельнаго, и замѣнила ихъ подоходнымъ. О поземельномъ налогѣ, такъ какъ онъ давно уже безъ измѣненія лежалъ на поземельныхъ участкахъ, было признано, что онъ „als eine unveränderliche Reallast angesehen wird“ [4]). Поземельный налогъ былъ пониженъ до 42,56% первоначальнаго своего размѣра, нѣсколько выравненъ и объявленъ неизмѣняемымъ. Даже поземельныя владѣнія, бывшія до того времени свободными отъ обложенія, были обложены поземельнымъ налогомъ, но съ вознагражденіемъ (для чего налогъ умножался на 20).

Вновь введенный подоходный налогъ былъ таковымъ скорѣе лишь по названію и имѣлъ первоначально большое сходство съ системой реальнаго обложенія, такъ какъ въ немъ не обращалось вниманія на степень задолженности и не было сложенія доходовъ отъ

[1]) Protokolle des Anhalt. Landtages 1886, стр. 379.

[2]) Ibid., стр. 378.

[3]) Gesetz vom 18 Apr. 1886, die Einführung einer Einkommenssteuer und einer festen Grundsteuer § 11 betreffend.

[4]) Fin. Archiv 1885. II Jahrg. B. II Schanz'a „Die Reform der Einkommensteuer in Sachsen-Weimar“, стр. 304: „Уничтоженіе поземельнаго налога было бы тогда ничѣмъ неоправдываемымъ подаркомъ для землевладѣльцевъ“. См. Borst „Die Grund und Einkommensteuer“ 1879.

отдѣльныхъ источниковъ. Въ этомъ отношеніи налогъ не шелъ даже такъ далеко, какъ теперешній англійскій, который все-таки допускаетъ сложеніе доходовъ при возвратѣ налога, уплаченнаго путемъ вычета и при освобожденіи Existenzminimum'a. Затѣмъ въ сильной степени пользовались внѣшними признаками при опредѣленіи дохода, такъ, при оцѣнкѣ дохода отъ земли просто довольствовались извѣстною надбавкою къ прежнему поземельному налогу (Grundlast), при опредѣленіи доходовъ фермеровъ за доходъ бралась 1/3 арендной платы (Pachtsumme). Правительство полагало, что оборотный капиталъ арендаторовъ въ среднемъ въ 6 разъ больше арендной платы, и что этотъ оборотный капиталъ рентируется изъ 6%, слѣдов. доходъ арендатора равняется 1/3 арендной платы ($\frac{\text{P. 6. 6.}}{100}$) [1]). Слѣдовательно, здѣсь этотъ древнѣйшій германскій подоходный налогъ напоминаетъ методъ обложенія англійской шедулы B. Ремесла и промышленность для обложенія были подраздѣлены на 4 класса, которые въ свою очередь дѣлились по роду и объему на 7 разрядовъ, затѣмъ эти разряды подраздѣлялись на подразряды (guter, mittelguter, geringer Stand), такъ что всего имѣлось для обложенія 84 отдѣльныхъ категорій.

Итакъ, какъ мы видимъ, налогъ лишь носилъ названіе подоходнаго, на самомъ же дѣлѣ каждый источникъ облагался отдѣльно и опредѣленіе дохода въ каждой группѣ происходило по особымъ правиламъ, напоминающимъ скорѣе систему реальнаго обложенія, чѣмъ подоходный налогъ.

Лишь въ одной группѣ мы встрѣчаемся здѣсь съ деклараціею, а именно, при обложеніи класса рантье, т. е. доходовъ отъ капиталовъ. Рантье должны были декларировать доходъ. Декларація подавалась въ запечатанномъ конвертѣ, на которомъ подписывалась сумма полученнаго плательщикомъ дохода, имя плательщика, годъ и число. Конвертъ подавался запечатаннымъ, но въ немъ находилась детальная декларація этого вида дохода. Если не возникало подозрѣнія, то довольствовались деклараціею, находящеюся на обложкѣ конверта, въ противномъ случаѣ конвертъ вскрывался въ присутствіи плательщика, и если подозрѣніе оправдывалось, то виновное лицо подвергалось штрафу [2]). Эта декларація имѣла силу на три года. Но относительно дохода съ капиталовъ предполагалось, что онъ никакъ не менѣе 3% общей суммы капитала и отъ этой нормы не допускалось отклоненія [3]).

[1]) P.-Pachtsumme, т. е. арендная плата.

[2]) Fin. Archiv, 1885. B. II, стр. 308.

[3]) Только въ 1851 г. декларація вмѣсто трехлѣтней сдѣлана полугодовой и процентъ съ 3 былъ повышенъ до 4, а въ 1877 г. до 5, притомъ капиталы, ссуженные за болѣе низкій процентъ, должны были декларироваться по ихъ дѣйствительному ссудному проценту. См. Fin. Arhiv. 1885. B. II, art. 9. Schanz Die Reform der Einkommensteuer in Sachsen-Weimar, стр. 310.

Такъ мало было внесено индивидуализаціи въ процессъ опредѣленія дохода для цѣлей обложенія. Мы видѣли уже ранѣе, какъ фискъ на первыхъ порахъ, боясь укрывательствъ со стороны плательщиковъ, пытается оградить свои интересы путемъ созданія особыхъ нормъ. Здѣсь мы встрѣчаемся съ той же самой тенденціей въ области обложенія доходовъ отъ капиталовъ [1]). Торговля и промыслы должны были доставлять 29% вмѣсто прежнихъ 10%. Естественно, что и этотъ фактъ вызвалъ уже неудовольствіе, а главное шаблонная оцѣнка доходовъ для обложенія чрезъ чиновниковъ. Поступило не менѣе 10,000 жалобъ, и въ виду этого актомъ 1823 г. введена была своеобразная система такъ называемая Ortsquotensystem, по которой лишь постоянные доходы, не измѣняющіеся и подлежащіе деклараціи (пенсіоны, содержанія, доходы отъ капиталовъ), должны были платить одинъ и тотъ же процентъ по 8 пфениговъ съ талера, остальная же часть бюджета, которая оставалась за вычетомъ дохода отъ поступленій съ этихъ источниковъ, должна была покрываться налогами съ земли (Grund und Boden) и промысловъ, притомъ налоговое бремя распредѣлялось между ними въ отношеніи 5 къ 8 (но позднѣе эта пропорція была измѣнена въ видахъ облегченія налога съ промысловыхъ доходовъ). Суммы, падающія на промысловые доходы, опредѣлялись отдѣльно на каждый округъ и здѣсь уже раскладывались особыми лицами, которыя наполовину назначались правительствомъ, а наполовину избирались общиной. При обсужденіи въ ландтагѣ проекта въ принципѣ были за вычетъ долговъ, но это предложеніе было отклонено по практическимъ соображеніямъ,—говорили, что при допущеніи вычета долговъ каждый станетъ, будто бы, задалживать свою землю и переводить эти деньги заграницу.

Но такое построеніе налога, совмѣщая въ себѣ разнорѣчивые элементы—какъ то: опредѣленіе налога чисто механическимъ путемъ, что имѣло мѣсто при доходахъ отъ земли, и путемъ декларативнымъ, какъ это было при доходахъ отъ капиталовъ, толкало систему на путь устраненія этихъ противорѣчій: противорѣчіе слишкомъ уже било въ глаза, и вотъ уже актъ 1851 г. вводитъ важныя реформы въ методѣ опредѣленія доходовъ, которыя налоговую организацію болѣе приблизили къ подоходной, а именно, опредѣленіе доходовъ отъ земли было вручено особымъ лицамъ (Steuervertheilern), слѣдовательно, механическій огульный способъ простой надбавки къ поземельному налогу (Grundlast) былъ теперь отброшенъ.

Упомянутый методъ обложенія фермеровъ по рентной платѣ также былъ вычеркнутъ и теперь уже стали опредѣлять доходъ арен-

---

[1]) Borst. Die grund-und Einkommensteuer des Grossgerzogthums Sachsen-Weimar. Jena. 1879, стр. 13.

датора, какъ будто бы послѣдній былъ собственникомъ воздѣлываемой имъ земли, и затѣмъ изъ полученнаго такимъ путемъ дохода вычитали арендную плату. Но въ обложеніи торговли и промышленности остался старый методъ обложенія.

Законъ 1883 г. 10 сентября провелъ, наконецъ, вычетъ долговъ и внесъ сложеніе доходовъ. Доходы и по этому акту вычисляются по отдѣльнымъ источникамъ и притомъ по мѣстонахожденію послѣднихъ и заносятся въ отдѣльные оцѣночные листы и только затѣмъ уже слагаются вмѣстѣ. Въ удержаніи этой системы опредѣленія доходовъ у отдѣльныхъ источниковъ (Erwerbsquellen) думали найти ручательство за точность оцѣночныхъ результатовъ [1]). Такъ, доходы отъ земли и зданій оцѣниваются по мѣстонахожденію ихъ, доходы отъ промысловъ—гдѣ сосредоточивается ихъ завѣдываніе („von welchem Orte aus das Gewerbe betrieben wird") и т. д. Затѣмъ всѣ эти отдѣльныя отрасли доходовъ сообщаются въ то мѣсто, гдѣ лицо по закону подлежитъ уплатѣ налоговъ; мѣсто же платежа налога опредѣляется мѣстомъ жительства лица (см. подроб. § 6 закона) и здѣсь уже изъ общей массы дохода вычитается общая сумма процентовъ, которую данное лицо уплачиваетъ.

Итакъ, декларація была установлена для доходовъ отъ содержаній, пенсій, дивидендовъ и доходовъ отъ капиталовъ, а опредѣленіе остальныхъ доходовъ покоится на бюрократической оцѣнкѣ [2]). Здѣсь еще боялись растянуть декларацію на всѣ виды доходовъ, очевидно, боясь той трудности, которую декларація можетъ повлечь за собою въ сферѣ опредѣленія доходовъ отъ земли, промышленности и т. д.

Между тѣмъ, насколько неудовлетворителенъ былъ методъ опредѣленія доходовъ правительственнымъ путемъ, можно судить по тому уже, что на голову населенія приходилось здѣсь дохода по 195 мар., и страна должна бы, судя по этому, быть населена пролетаріями, говоритъ Borst, если бы оцѣнка не оставалась далеко позади дѣйствительности. Это уже показываетъ несостоятельность правительственнаго метода оцѣнки сравнительно съ деклараціоннымъ, который является лучшимъ средствомъ опредѣленія дохода плательщика теперь при новыхъ экономическихъ условіяхъ [3]).

---

[1]) См. Fin. Archiv. 1885, B. II 313. «Schuldzinsen kann man vernünftiger weise nur vor dem Gesammteinkommen abziehen; es muss also ein Verfahren construiert werden, durch welches die einzelnen Einkommen an den verschiedeneu Orten da geschätzt werden, wo für die Schätznng die besten Unterlagen sich finden und später eine Stelle bestimmt werden, bei welcher die einzelnen Schätzungen zusammengetragen werden um den Betrag, der angemeldeten Zinsen abziehen zu können. См. въ «Мотивахъ» къ § 6.

[2]) § 4 и 5 закона.

[3]) Borst. Die Grund-und Einkommensteuer... Jena 1879, стр. 48.

Такой порядокъ опредѣленія доходовъ, т. е., что нѣкоторыя категоріи ихъ опредѣляются „amtlich“, а другія путемъ декларації существуетъ еще въ Рейссѣ старшей линіи. Это ведетъ къ тому, говоритъ Borst, что доходы, опредѣляемые деклараціоннымъ путемъ, оцѣниваются гораздо точнѣе (до послѣдняго пфеннига), а доходы отъ другихъ категорій облагаются легче [1]), и естественно ожидать здѣсь реформы въ смыслѣ растяженія декларації на всѣ категоріи доходовъ. Кромѣ того, трудно складывать доходы, опредѣленные по разнымъ методамъ, какъ это имѣетъ мѣсто въ Саксенъ-Веймарѣ: такіе доходы являются величинами несоразмѣрными между собою; все это затрудняетъ вычетъ долговъ и введеніе прогрессіи.

Новымъ закономъ 1897 г. въ Саксенъ-Веймарѣ дѣйствительно расширена сфера примѣненія декларації. Какъ мы видѣли, еще съ 1821 г. въ Саксенъ-Веймарѣ въ системѣ обложенія существовала декларація относительно доходовъ, получаемыхъ плательщиками изъ общественныхъ кассъ, доходовъ отъ капиталовъ и рентъ, и въ новомъ законѣ [2]) это удержано, но и для новыхъ категорій введена декларація, а именно, всякое лицо, занесенное въ налоговые списки предшествующаго года съ доходомъ по крайней мѣрѣ въ 3,000 мар., если доходъ получается отъ недвижимой собственности, торговли и нѣкоторыхъ другихъ источниковъ, должно декларировать свой доходъ, а также декларації подлежатъ и тѣ лица, которымъ со стороны фиска будетъ присланъ декларацiонный формуляръ.

Занесеніе въ налоговой списокъ всего дохода происходитъ въ мѣстѣ жительства плательщика, но оцѣнка дохода отъ недвижимой собственности(Grundvermögen), а также отъ промысловъ и фабрикъ имѣетъ мѣсто тамъ, гдѣ находятся эти источники (§ 14), и если мѣсто установленія для даннаго плательщика общей суммы дохода послѣдняго и мѣсто оцѣнки доходовъ изъ перечисленныхъ выше источниковъ расходятся, то результаты послѣдней оцѣнки сообщаются въ мѣсто установленія общей суммы дохода (Rechnungsamt).

Точно также ни само лицо, обязанное уплатой налога, въ своей декларації, ни оцѣночная коммисія при оцѣнкѣ доходовъ отъ земли, промысловъ и т. д. не могутъ вычитать платежей, лежащихъ на плательщикѣ, а послѣдній долженъ объ этомъ заявить въ „Rechnungsamt“, гдѣ онъ выполняетъ свою налоговую обязанность, и здѣсь уже производится вычетъ долговъ.

По окончаніи процесса обложенія (Veranlagungsgeschäft) „Rechnungsamt“ составляетъ оцѣночные списки, занося туда сумму декла-

[1]) Borst, ibid, 50—1.

[2]) Die letzte Einkommensteuerreform im Grossherzogthum Sachsen-Weimar V. Dr. Paulssen въ „Fin. Arch.“, 1898. B. I, стр. 344 и далѣе. Здѣсь же напечатанъ и текстъ закона (2 Juni 1897).

рированнаго дохода (такъ назыв. angemeldetes Einkommen), затѣмъ доходъ, полученный путемъ оцѣнки, изъ этой суммы вычитаетъ заявленные долги, наконецъ, дѣлаетъ извѣстныя скидки въ виду тѣхъ или другихъ особыхъ условій плательщика (въ силу § 21 дозволяется дѣлать скидки до 1/4) и такимъ путемъ опредѣляетъ общую сумму дохода, подлежащую платежу налога (§ 67).

Такимъ образомъ, въ реальной налоговой системѣ мы наблюдаемъ въ Саксенъ-Веймарѣ, какъ оцѣнка доходовъ стремится перейти къ оцѣнкѣ дѣйствительнаго дохода и постепенно отбрасываются тѣ среднія нормы, по которымъ оцѣнивались первоначально доходы отъ земли и капиталовъ. Параллельно съ переходомъ отъ оцѣнки доходовъ по внѣшнимъ признакамъ къ обложенію дѣйствительнаго дохода, проводится и принципъ вычета долговъ, для чего и вводится сложеніе доходовъ отъ разныхъ источниковъ, вычисленныхъ по мѣсту нахожденія этихъ послѣднихъ, въ одномъ центральномъ пунктѣ по мѣстожительству субъекта обложенія. Вычетъ долговъ необходимо вызываетъ здѣсь сложеніе доходовъ, такъ какъ только при этомъ условіи можно учесть задолженность плательщика. Если въ Саксенъ-Веймарѣ сложеніе доходовъ, опредѣляемыхъ отдѣльно по источникамъ, происходитъ на почвѣ вычета долговъ, то въ Ангальтѣ тотъ же процессъ совершается на почвѣ проведенія Existenzminimum'а, такъ какъ опять раціональное осуществленіе этого принципа возможно лишь при условіи сложенія доходовъ. Такимъ образомъ, въ этихъ двухъ странахъ развитіе подоходнаго обложенія совершается путемъ постепеннаго превращенія отдѣльныхъ членовъ реальной системы обложенія въ парціальные подоходные налоги, и послѣдующаго ихъ сращенія въ обще-подоходный налогъ, тогда какъ въ первыхъ разсмотрѣнныхъ нами странахъ отдѣльные члены реальной системы хотя и успѣли пріобрѣсти подоходную форму (особенно налогъ на капиталъ), но другіе удержали реальную форму, и походный налогъ вводится извнѣ, но съ введеніемъ подоходнаго обложенія ставки реальной системы понижаются, и обнаруживается тенденція подъ вліяніемъ тѣхъ же причинъ, которыя вели ранѣе къ превращенію реальной системы въ подоходную, къ замѣщенію этой системы поимущественнымъ налогомъ съ вычетомъ долговъ, Existenzminimum'омъ, учетомъ дѣйствительнаго размѣра имущества...

Анализъ эволюціи налоговой системы въ германскихъ государствахъ показалъ намъ глубокое значеніе факта задолженности и невозможности учета его при старой системѣ вслѣдствіе того, что прежній пріемъ учета дохода давалъ не дѣйствительный размѣръ послѣдняго, а средній или нормальный или даже лишь показывалъ отношеніе. Оттого и пріурочивался вычетъ долговъ къ налогу на капиталъ, гдѣ облагался дѣйствительный доходъ.

Предъ нами прошла картина развитія системы прямыхъ реальныхъ налоговъ въ подоходную форму въ германской группѣ государствъ. Не останавливаясь на исторіи подоходнаго налога на почвѣ реальнаго обложенія другихъ странъ, мы не можемъ обойти здѣсь Францію. Какъ извѣстно, въ этой послѣдней странѣ, начиная съ 1848 г., было болѣе 45 проектовъ о введеніи подоходнаго обложенія, но всѣ они вводили послѣднее какъ нѣчто оторванное, вполнѣ новое для существующей французской системы обложенія. И въ этомъ отношеніи знакомство съ этими проектами можетъ представлять интересъ лишь съ точки зрѣнія морфологіи подоходнаго обложенія, такъ какъ среди этихъ проектовъ мы имѣемъ богатую коллекцію разнаго рода формъ подоходныхъ налоговъ. Кромѣ того, Франція любопытна для насъ и по анализу тѣхъ причинъ, которыя неизмѣнно, въ продолженіе уже цѣлыхъ 50 лѣтъ ведутъ, къ отклоненію подоходнаго налога, но этого мы уже сжато касались въ нашей первой работѣ „Подоходный налогъ въ Англіи“, поэтому, не останавливаясь здѣсь на этомъ вопросѣ, мы перейдемъ къ интересному для насъ французскому проекту 1894 г., во многомъ подтверждающему наши положенія, къ которымъ мы только что пришли въ результатѣ нашего анализа по вопросу о развитіи подоходнаго обложенія въ Германіи.

V. Проектъ реформы прямыхъ налоговъ во Франціи, предложенный коммисіею 1894 г.

Проектъ реформъ во французской системѣ прямыхъ налоговъ, предложенныхъ внѣпарламентскою коммисіею 1894 г., представляетъ значительный теоретическій интересъ. Научное значеніе проекта l'impôt sur les revenus, какъ сама коммисія называла свой проектъ, гораздо выше позднѣйшаго проекта радикальнаго министра финансовъ Думэ. Между тѣмъ какъ Думэ (это мы увидимъ ниже), отрѣшаясь отъ дѣйствительности, создавалъ вполнѣ новую форму обложенія во Франціи, коммисія брала за исходный пунктъ реформъ существующую французскую систему прямыхъ налоговъ и лишь вводила тѣ поправки, которыя неумолимо уже диктовались новыми экономическими условіями страны, таковы, напримѣръ, вычетъ ипотечныхъ долговъ, привлеченіе къ обложенію французской ренты и иностранныхъ бумагъ, обложеніе группы плательщиковъ, получающихъ жалованье и содержаніе. Причемъ эта послѣдняя группа въ проектѣ принимала уже форму парціальнаго подоходнаго обложенія съ Existenzminimum'омъ и даже факультативной декларацією. Затѣмъ коммисія хотѣла установить извѣстную равномѣрность въ обложеніи разныхъ группъ, произведя предварительно новый земельный и подомовый кадастръ, т. е. то, что уже ранѣе сдѣлалъ у себя Вюртембергъ.

Много любопытнаго даютъ намъ и пренія этой коммисіи, которыя еще болѣе освѣщаютъ намъ теченіе французской мысли. Такъ, здѣсь мы видимъ, что, когда было рѣшено вообще отказаться отъ введенія декларацiи въ обложеніи доходовъ отъ торговли и промысловъ, все же поднимался вопросъ о введеніи факультативной [1]) декларацiи, здѣсь же говорилось и о вычетѣ изъ доходовъ профессіональнаго характера страховой преміи и т. д. Слѣдовательно, коммисія, отвергнувъ введеніе обложенія всего дохода („impôt sur le revenu"), хотѣла достичь того же самаго, не отказываясь отъ существующихъ формъ обложенія, а лишь модифицировавъ ихъ; она хотѣла, такъ сказать, эволюціонизировать на почвѣ старыхъ формъ методъ обложенія всего дохода съ учетомъ субъективныхъ элементовъ.

Принявъ поправки, предложенныя коммисіею, французская система прямого реальнаго обложенія приблизилась бы къ подоходному налогу и заняла бы по классификаціи мѣсто между системою прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и англійскою системою, какъ болѣе воспринявшей въ себя подоходныхъ элементовъ, чѣмъ это допускалъ проектъ парламентской коммисіи. Поправки коммисіи—вычетъ долговъ, обложеніе новой группы профессіональныхъ доходовъ съ введеніемъ Existenzminimum'a (парціальный подоходный налогъ)—значительно бы отодвинули прежнюю систему отъ ея принципа (Ertragssteuern). Если бы этотъ проектъ былъ принятъ, то не трудно было бы предсказать будущее французской системы: она этими поправками вступила бы на путь постепенной эволюціи ея системы въ систему подоходнаго обложенія, въ особенности если бы декларація была введена факультативно въ промысловое обложеніе: тогда всѣ эти элементы, изъ которыхъ конструируется позднѣе подоходный налогъ—декларація, Existenzminimum, вычетъ долговъ и даже различіе между фундированными и нефундированными доходами нашли бы себѣ мѣсто во французской системѣ, и, конечно, какъ элементы, соотвѣтствующіе жизненнымъ условіямъ, они стали бы развиваться въ ущербъ старымъ обветшалымъ формамъ системы des contributions directes. Жизнь стала бы все болѣе и болѣе выступать изъ этихъ формъ, рвать ихъ, между тѣмъ какъ новыя формы, готовыя воспринять новыя отношенія, были бы уже готовы. Декларація изъ субсидіарной формы превратилась бы въ обязательную, потребовалось бы распространить Existenzminimum и на другія группы доходовъ, а для этого, какъ это не трудно угадать, пришлось бы ввести на первыхъ порахъ факультативное сложеніе доходовъ, частью основанныхъ на презумпціи, частью на декларацiи, какъ это имѣетъ

---

[1]) Commission extraparlementaire sur l'mpôt sur les revenus 1894. Procès Verbaux, стр. 317.

мѣсто теперь въ Англіи. Различіе въ обложеніи фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ скоро логически повело бы къ введенію прогрессіи въ обложеніе, что, наконецъ, заставило бы ввести обязательное сложеніе доходовъ, а это, въ свою очередь, необходимо, послужило бы ферментомъ къ большему и большему вытѣсненію обложенія презюмированнаго дохода обложеніемъ чистаго дохода, такъ какъ, конечно, являлось бы нелогичнымъ складывать величины съ разными знаменателями.

Я далъ здѣсь общую канву вѣроятнаго развитія проекта экстрапарламентской коммисіи, оставивъ въ сторонѣ тѣ силы, которыя бы стали ткать ее—эти силы и факторы—одни и тѣ же—новыя экономическія условія нашего вѣка и новыя общественныя отношенія.

Послѣ этихъ общихъ замѣчаній о значеніи внѣ-парламентской коммисіи 1894 г. я изложу кратко содержаніе ея предложеній и дебатовъ, имѣвшихъ въ ней мѣсто, оставляя въ сторонѣ, конечно, всѣ элементы, имѣющіе спеціально мѣстный интересъ, и сосредоточиваясь главнымъ образомъ на вопросахъ болѣе общаго теоретическаго характера.

Замѣтимъ, что коммисія отвергла декларацію, какъ общій способъ оцѣнки доходовъ, подъ предлогомъ могущихъ возникнуть массы злоупотребленій и т. д. [1]). Поставивъ себѣ прежде всего вопросъ, всѣ ли источники были обложены при посредствѣ существующей до сихъ поръ налоговой системы, коммисія нашла, что до сихъ поръ не были обложены государственныя процентныя бумаги—французскія и иностранныя,—доходы отъ жалованій и доходы земледѣльческіе, соотвѣтствующіе англійской шедулѣ B, т. е. доходъ фермеровъ. Коммисія включила эти необложенные виды доходовъ въ свою схему:

Коммисія такъ классифицировала доходные источники:

Доходы отъ капитала:

Шедула A: застроенная собственность,
B: незастроенная,
C: другіе капиталы, какъ-то: проценты по ипотечнымъ долгамъ, проценты по бумагамъ французскимъ и иностраннымъ.

---

[1]) Эти возраженія очень вульгарны, и я не буду останавливаться на нихъ, скажу только, что коммисія носитъ нѣсколько противоаграрный характеръ: объ этомъ свидѣтельствуетъ ея требованіе кромѣ impôt foncier ввести еще налогъ на земледѣльческій доходъ (bénéfices agricoles). Мало того, даже impôt foncier, по заключенію коммисіи, долженъ быть повышенъ, между тѣмъ какъ промышленность и торговля играли роль любимаго дѣтища въ дебатахъ коммисіи, что видно уже изъ многочисленныхъ ея ссылокъ на анкету о способѣ обложенія, сдѣланную въ то время администраціею прямыхъ налоговъ, анкету, въ которой болѣе отразились интересы промышленнаго и торговаго класса.

Доходы отъ труда и капитала:

Шедула Д: отъ торговли, промышленности, земледѣлія, профессій, требующихъ затратъ капитала.

Доходы отъ труда:

Шедула Е: отъ занятій: частнаго или публичнаго характера, ренты, пенсій и отъ профессій, не требующихъ затраты капитала.

Итакъ, всѣ виды доходовъ коммисіею были подраздѣлены на шедулы [1]).

Основная идея коммисіи была удержать корни старой системы и лишь приноровить ее къ новымъ условіямъ. Этимъ и объясняется, что коммисія подраздѣлила всѣ виды доходовъ, подлежащихъ обложенію, примѣнительно къ существующей французской системѣ, создавъ лишь особую новую шедулу Е для жалованій отъ занятій частнаго и публичнаго характера и для профессій, не соединенныхъ съ затратою капитала (въ противномъ случаѣ онѣ отнесены коммисіею въ шедулу Д), рентъ, пенсій и особую шедулу С; въ старой системѣ были лишь зачатки послѣдняго рода обложенія.

При организаціи обложенія въ каждой группѣ коммисія удерживаетъ старыя формы лишь съ нѣкоторыми измѣненіями, требуемыми экономическими условіями страны, и лишь для шедулы Е создаетъ особую оригинальную форму налога. Въ шедулѣ А обложеніе застроенной земли должно происходить согласно проекту по кадастру, основанному на наемной цѣнности ея, но ревизія кадастра, вслѣдствіе быстраго темпа жизни, должна повторяться каждыя пять лѣтъ [2]). Затѣмъ допущенъ вычетъ ипотечныхъ долговъ.

Слѣдовательно, мы видимъ, что методомъ оцѣнки здѣсь является внѣшній признакъ—наемная плата. Но въ цѣляхъ лучше обнять доходъ, коммисія предлагаетъ производить ревизію кадастра каждыя пять лѣтъ, а ростъ задолженности [3]) побудилъ ее внести вычетъ ипотечныхъ долговъ. Конечно, эта шедула въ такой формѣ неизмѣримо выше существующей до сихъ поръ формы обложенія во Франціи и была бы въ состояніи лучше уловить чистый доходъ отъ этого источника. Существенный шагъ впередъ и значительная брешь для старой системы—это допущеніе вычета долговъ.

---

[1]) Сама коммисія говоритъ, что эта классификація приближается къ англійской. См. Rapport général présenté au nom de la commission extraparlementaire sur l'impôt sur les revenus par M. Adolphe Coste, стр. 5.

[2]) Какъ извѣстно, во Франціи по закону 8 августа 1890 г. подомовый налогъ съ 1 января 1891 г. былъ превращенъ въ квотативный налогъ, а именно въ размѣрѣ 3,20% чистаго дохода. См. Rapport général, стр. 7.

[3]) Проценты, уплачиваемые по ипотечнымъ долгамъ, по вычисленіямъ коммисіи, равняются 200—250 милліонамъ франковъ, а весь доходъ отъ земли 2,085 милл.

Обложеніе незастроенной земли въ шедулѣ B опять должно совершаться въ рамкахъ impôt foncier, но съ тѣмъ, чтобы ревизія кадастра происходила каждыя 10 лѣтъ [1]), и затѣмъ ипотечные долги опять подлежатъ вычету.

Слѣдовательно, ростъ задолженности и во Франціи побудилъ коммисію допустить вычетъ долговъ, но этотъ вычетъ здѣсь, какъ мы увидимъ ниже, былъ организованъ очень оригинально.

Шедула C, т. е. обложеніе французскихъ и иностранныхъ рентъ, являлось дѣломъ вполнѣ новымъ; правда, по закону 1872 г., 29 іюня, здѣсь подлежали налогу такъ назыв. valeurs mobilières, но изъ 92 милліардовъ подлежали налогу лишь 37 милліардовъ, а изъ доходовъ, получаемыхъ отъ нихъ, въ общей сложности 4,088 милл., облагались до сихъ поръ 1,476 милліоновъ. Доходы отъ процентовъ по долгамъ [2]) подлежатъ обложенію подъ этой же шедулой C. Но вѣритель не прямо подлежитъ обложенію, а лишь косвенно, черезъ вычетъ у него налога изъ процентной суммы, уплачиваемой ему должникомъ, притомъ если оба они согласны на это. Этотъ вычетъ здѣсь, обратно съ Англіею, не гарантируется никакими мѣрами, какъ говорится въ Rapport général, потому что: „la répercussion, qui depand de l'offre et de la demande ne peut être reglée législativement". Все намѣреніе законодателя при допущеніи вычета долговъ сводилось къ тому, чтобы дать возможность должнику возвратить себѣ налогъ, уплаченный на проценты, когда это позволяютъ условія рынка. Въ такомъ случаѣ должникъ—поземельный и подомовый собственникъ—можетъ просить обложить отдѣльно его собственность и его ипотеку и затѣмъ онъ можетъ уже, если условія позволятъ ему, требовать себѣ возврата отъ кредитора уплаченнаго имъ налога [3]).

Но, допустивъ вычетъ ипотечныхъ долговъ, коммисія не рѣшилась дозволить вычета другихъ видовъ долговъ (chirographaires), остановившись предъ практическимъ вопросомъ—трудностью контроля и т. д., а затѣмъ, какъ выразился Luitard-Vogt „мы хотимъ (путемъ существующей системы) обложить здѣсь разныя вѣтви доходовъ и,

---

[1]) Boutin, директоръ прямыхъ налоговъ, предлагалъ для ревизіи 20-лѣтніе промежутки, но комиссія нашла этотъ періодъ чрезчуръ длиннымъ и предложила 10-лѣтній періодъ; но она опасалась предложить болѣе короткій періодъ въ видахъ поощренія улучшенія въ земледѣліи. „Enfin et surtout, il parait désirable d'encourager le progrès agricole par une certaine fixité de l'impôt". Rap. gen., стр. 12.

[2]) Всего было исчислено ипотекъ на сумму 14,369 милл., а платимыхъ по нимъ процентовъ—718 милл.

[3]) „Il pourra ensuite se rembourser de l'impôt en rémettant à son créancier hypothécaire, en payement d'une partie des intérêts, la quittance de la contribution avancée par lui." Rapport général, стр. 21.

слѣдовательно, мы можемъ подвергнуть вычету проценты по долгамъ, лишь лежащимъ на этихъ отдѣльныхъ вѣтвяхъ доходовъ“ [1]).

Это, конечно, вносило противорѣчіе въ систему: съ одной стороны, ипотечные долги подлежали бы вычету, а съ другой—долги личнаго кредита этому вычету не подлежатъ—эволюція въ будущемъ повела бы необходимо къ сложенію доходовъ и вычету всѣхъ долговъ, все равно какъ въ этомъ же направленіи сталъ бы толкать податную систему и Existenzminimum, допускаемый проектомъ лишь въ обложеніи доходовъ отъ жалованій и профессіональной дѣятельности. Такая организація, ставя нѣкоторыхъ плательщиковъ въ болѣе благопріятныя условія, чѣмъ другихъ, способствовала бы развитію антагонизма между отдѣльными группами плательщиковъ, и въ то же время намѣчала бы и ту цѣль, къ которой должны стремиться элементы, не удовлетворенные реформою.

Способъ обложенія въ шедулѣ Д, за немногими измѣненіями, остался въ проектѣ въ прежней формѣ, т. е. въ формѣ патентнаго метода обложенія, но здѣсь любопытно предложеніе Paul'я Degouy'я. Paul Degouy указывалъ, что и теперь уже агентамъ фиска разрѣшено по желанію плательщика пользоваться торговыми книгами: это имѣетъ мѣсто въ томъ случаѣ, когда вопросъ идетъ о повышеніи патентнаго сбора, а плательщикъ протестуетъ. Paul Degouy предлагалъ ввести систему факультативной деклараціи въ видѣ опыта, т. е. каждый плательщикъ долженъ имѣть право по своему выбору быть обложеннымъ или патентнымъ сборомъ, или по чистому доходу, декларируемому имъ, и если декларація окажется неудовлетворительною, то, говорилъ Degouy, податное вѣдомство можетъ просто игнорировать ее. „Вы говорите, возражалъ Paul Degouy своимъ противникамъ, ce serait la porte ouverte à la fraude“, но я отвѣчаю: „ce serait la porte ouverte vers le progrès'“ [2]).

Итакъ, здѣсь при системѣ промысловаго обложенія по внѣшнимъ признакамъ мы видимъ предложеніе факультативной деклараціи [3]).

---

[1]) См. Rapp. général, стр. 22. Ранѣе въ 1848, 1872 и 1883 гг. вопросъ объ этомъ уже поднимался, и тогда предлагали ввести очень строгія мѣры въ видахъ контроля, а именно обязательную регистрацію долговыхъ обязательствъ при упущеніи которой—полная ничтожность долга. См. Procès verbaux, vol. I, стр. 256—7.

[2]) Commission extraparlementaire de l'impôt sur les revenus instituée au ministère des finances (décret du 16 juin 1894). Procès-verbaux, tome I-er. Séance du 5 octobre 1894. Paris. 1895, стр. 319—20, а также Rapport général par M. Adolphe Coste, стр. 26.

Degouy—вообще сторонникъ подоходнаго налога съ декларціею (см. t. I. стр. 290. Rapport par M. Trarieux) и, предлагая факультативную декларацію, онъ предвидѣлъ, что изъ нея выростетъ съ теченіемъ времени обязательная.

[3]) Повидимому, и въ намѣренія французскаго правительства входило ввести декларативный способъ обложенія промышленности въ качествѣ факультатив-

Мы видѣли уже ранѣе, что многія торговыя камеры предлагали расширить число внѣшнихъ признаковъ, чтобы лучше охватить прибыль плательщика. Ходъ экономическаго развитія, дѣлающій все труднѣе и труднѣе обложеніе по внѣшнимъ признакамъ, ведетъ насъ volens-nolens къ декларативному кадастру. И во Франціи, гдѣ такъ враждебно настроены противъ деклараціи, идея о ней возникаетъ и требуетъ своей реализаціи.

Коммисія, ссылаясь на Англію, Италію, Голландію, гдѣ существуетъ спеціальное обложеніе фермерскихъ доходовъ, рѣшила привлечь къ обложенію и этотъ родъ дохода во Франціи, включивъ его въ шедулу Д. Но возникалъ вопросъ, какъ опредѣлить этотъ доходъ? Декларація была отвергнута, такъ какъ крестьяне не ведутъ отчетности и часто сами не знаютъ цифры своего дохода. Къ внѣшнимъ признакамъ, по какимъ облагается промысловый доходъ, также нельзя здѣсь прибѣгнуть, такъ какъ наемная плата недостаточно сообразуется съ доходомъ и не можетъ служить достаточно прочнымъ основаніемъ для опредѣленія размѣра обложенія; обложить по орудіямъ обработки— это могло бы вредно отразиться на увеличеніи земледѣльческаго инвентаря. Единственный способъ, который казался коммисіи наиболѣе правильнымъ,—это англійскій, а именно вычисленіе дохода по извѣстному отношенію его къ рентѣ, и коммисія рѣшила въ послѣднемъ смыслѣ, принявъ это отношеніе въ ½ ренты, т. е. что доходъ земледѣльца или фермера предполагается равнымъ ½ рентной платы.

Какъ мы уже упоминали, коммисія создала новую группу обложенія жалованій и пенсій. Изъ жалованій публичнаго характера отъ гражданской или военной службы налогъ долженъ, по резолюціи коммисіи, удерживаться прямо путемъ вычета; съ жалованій же частныхъ лицъ, служащихъ въ большихъ компаніяхъ, банкахъ, гдѣ эти жалованья могутъ быть съ точностью опредѣлены, тамъ также налогъ долженъ взиматься путемъ вычета. Доходъ же служащихъ въ мелкихъ предпріятіяхъ, гдѣ пришлось бы иначе довѣрять показанію патрона или прибѣгать къ инквизиторскимъ мѣрамъ для опредѣленія размѣра получаемаго содержанія, по мнѣнію коммисіи, долженъ опредѣляться по внѣшнимъ признакамъ, а именно: по размѣру

наго, такъ какъ въ программѣ запросовъ къ торговымъ камерамъ стоитъ 17-ый вопросъ: Pourrait-on admettre, tout en maintenant la taxation actuelle d'après des signes extérieurs, la taxation d'après les revenus à l'égard des patentables qui réclameraient ce mode d'imposition? Большинство камеръ высказалось отрицательно, нѣкоторыя подъ предлогомъ нарушенія принципа равенства обложенія (Аіх, Аленсонъ, Орлеанъ и др.); 36 камеръ рѣзко выразились въ отрицательномъ смыслѣ, прибавивъ, что тѣ, кто предпочелъ бы быть обложеннымъ на основаніи деклараціи, будто бы тѣмъ самымъ обнаружили бы желаніе скрыть свои доходы и т. д. См. стр. 34 Journ. Officiel 1896 № 1831 (Annexes) Chambre des députés, 6 Legist. Session de 1896.

квартирной платы, — но плательщику предоставлено право субсидіарной декларацiи, т. е. если онъ находитъ себя слишкомъ обремененнымъ налогомъ, высчитаннымъ на основаніи размѣра квартирной платы, то онъ можетъ декларировать свое содержаніе и тогда будетъ обложенъ лишь въ размѣрѣ этого послѣдняго. Слѣдовательно, здѣсь мы видимъ, какъ декларація, несмотря на весь протестъ противъ нея, уже пробила себѣ путь.

Доходы шедулы E подлежатъ налогу за вычетомъ Existenzminimum'a, и построеніе послѣдняго представляетъ высокій интересъ а именно по резолюціи коммисіи Existenzminimum долженъ быть опредѣленъ не въ однообразной для всей страны суммѣ, а долженъ варьироваться по отдѣльнымъ коммунамъ въ зависимости отъ дороговизны жизни, о дороговизнѣ же жизни той или другой мѣстности заключаютъ по количеству населенія, и, кромѣ того, размѣръ Existenzminimum'a былъ поставленъ въ связь съ размѣрами семьи, а именно низшій размѣръ этого Existenzminimum'a—300 франковъ для холостаго рабочаго и 500 франковъ на каждое хозяйство (ménage). Сверхъ того, освобождается еще отъ налога по 100 франковъ на каждое дитя моложе 16 лѣтъ или лицо въ восходящей линіи, неспособное къ работѣ (non valide). Высшій размѣръ Existenzminimum'a опредѣленъ (для Парижа) въ 1,200 фр. для холостаго плательщика и въ 2,000 фр.—для женатаго съ прибавкой по 400 фр. свободныхъ отъ налога на каждое дитя моложе 16 лѣтъ или на лицо въ восходящей линіи (non valide). Но Existenzminimum былъ допущенъ лишь въ шедулѣ E, такъ какъ, по мнѣнію коммисіи, обложеніе мелкихъ промышленниковъ и теперь очень низко и, слѣдовательно, здѣсь какъ бы уже осуществленъ Existenzminimum; по тѣмъ же мотивамъ и при обложеніи земледѣльческихъ доходовъ (agricoles bénefices) допущеніе Existenznimimum'a было отвергнуто (исчисленіе дохода въ размѣрѣ ½ ренты, по мнѣнію коммисіи, и такъ довольно низко) [1]).

Мы уже видѣли, какъ Existenzminimum возникалъ въ налогахъ на доходы отъ заработной платы и жалованья и затѣмъ переходилъ въ промысловое обложеніе и налогъ на капиталъ и какъ далѣе вслѣдствіе неудобствъ, связанныхъ съ такою системою, это было однимъ изъ поводовъ къ сложенію доходовъ. Вѣроятно, процессъ эволюціи и здѣсь былъ бы тотъ же самый.

Въ общемъ, французская система прямыхъ реальныхъ налоговъ по реорганизаціи ея по проекту экстрапарламентской коммисіи во многихъ отношеніяхъ являлась бы уже пробитою подоходнымъ прин-

---

[1]) Qu'il était tenu suffisamment compte du minimum d'existence par cette déduction préalable et qu'il n'y avait pas lieu d'établir d'autres exemptions. Rapport général, стр. 42. Procès verb. Vol. II. стр. 907 и далѣе.

ципомъ, который въ нѣкоторыхъ группахъ занималъ бы еще скромное мѣсто (въ поземельномъ обложеніи лишь въ формѣ факультативнаго вычета долговъ), группу же обложенія жалованій онъ вполнѣ уже превращалъ въ парціальное подоходное обложеніе, т. е. система des contributions directes напоминала бы намъ тогда нѣмецкую систему прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) но уже въ періодѣ начавшейся въ ней эволюціи въ сторону подоходнаго обложенія.

Подвергнувъ всѣ виды доходовъ обложенію, коммисія думала въ самомъ размѣрѣ обложенія установить между отдѣльными группами извѣстное соотношеніе, а именно всѣ доходы отъ капиталовъ A и B предполагалось обложить въ размѣрѣ 4%, доходы смѣшаннаго происхожденія—отъ капитала и труда—въ размѣрѣ 3% и доходы лишь отъ труда—въ размѣрѣ 2%. Но такъ какъ было предположено уничтоженіе налоговъ personelle-mobilière и налога на окна и двери (fenêtres et portes), то въ видахъ покрытія дефицита пришлось размѣръ обложенія нѣсколько поднять, но соотношеніе между группами было оставлено то же самое, а именно: 5,17%, 3,69% и 2,58%.

Насколько же хаотично обложеніе различныхъ источниковъ теперь во Франціи, можно судить по даннымъ, приведеннымъ въ общемъ отчетѣ внѣпарламентской коммисіи, куда мы и отсылаемъ за справками [1]).

Начиная съ 1848 г. во Франціи было 45 проектовъ о введеніи подоходнаго налога [2]), но вотъ внѣпарламентская коммисія—враждебная подоходному обложенію—приступаетъ къ современной системѣ прямого обложенія, чтобы внести въ нее нѣкоторыя поправки и нѣсколько приноровить ее къ новымъ условіямъ жизни и, сгладивъ ея шероховатости, сдѣлать ее оплотомъ противъ попытокъ введенія подоходнаго налога. Но, желая противнаго, безсознательно она вплетаетъ въ старую систему такіе элементы, которые, какъ показываетъ опытъ другихъ странъ, являются сѣменами подоходнаго налога. Слѣдовательно своими поправками коммисія прямо поставила бы систему прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) на путь эволюціоннаго развитія въ духѣ подоходнаго обложенія. Экономическія условія—выше желаній и намѣреній отдѣльныхъ лицъ. Люди ткутъ одежду исторіи, но сами не знаютъ они, что ткутъ. Помимо человѣческаго сознанія экономическія отношенія направляютъ челнокъ на станкѣ исторіи [3]).

---

[1]) Rapp. général, стр. 52—3.

[2]) Перечень представленныхъ до 1896 г. въ палату проектовъ о подоходномъ налогѣ былъ данъ въ газетахъ: Le Rentier (январь 1896) и le Rappel 4 février 1896.

[3]) Нѣкогда думали, что свѣтъ фонарей былъ необходимъ для желѣзнодорожнаго поѣзда, ночью несущагося по полотну; поэтому зажигались лампы

Попытку приспособленія дѣйствующей системы прямого обложенія къ современнымъ экономическимъ условіямъ представляетъ также и позднѣйшій уже по времени проектъ Cochery. Этимъ проектомъ вводился налогъ на движимый капиталъ, профессіональные доходы, ипотеки, дозволялся вычетъ ипотечныхъ долговъ при обложеніи доходовъ отъ подомовой и земельной собственности; процентъ обложенія послѣднихъ двухъ источниковъ устанавливался въ одинаковомъ размѣрѣ. А именно на собственность незастроенную Cochery предлагалъ поднять обложеніе съ 3,6% до 4,50%, т. е. увеличить обложеніе на 19.812,091 фр., но въ то же время предполагалось уничтожить налогъ на окна и двери въ размѣрѣ 58.819,312 фр., допущеніе же вычета ипочетныхъ долговъ облегчало подомовую собственность на 12.786,821 фр., т. е. облегченіе простиралось въ общемъ до 81.794,046 фр. по этому источнику.

„Поземельная кадастральная оцѣнка, говорится въ проектѣ Cochery, не соотвѣтствуетъ дѣйствительной доходности земли“ (11). Предполагалось оставить ее пока въ томъ же видѣ, но обложеніе не должно было превышать 4,5%, что означаетъ скидку съ налога въ 6.346,142 фр., а съ допущеніемъ вычета долговъ—въ 20.502,650 фр. 12—13).

Затѣмъ вводился налогъ на движимый капиталъ, ипотеку, профессіональные доходы и, наконецъ, какъ новый налогъ—налогъ на квартиры съ дополнительнымъ обложеніемъ прислуги, каретъ [1]).

Прямые налоги подраздѣлялись по образцу Англіи на шедулы. Такъ, налогъ на застроенную собственность помѣщался подъ шедулу A, незастроенную—B, движимый капиталъ—C, профессіональные доходы—D и подъ шедулу E дополнительный квартирный налогъ (taxe d'habitation) [2]).

Итакъ, этотъ проектъ намъ отчасти напоминаетъ вюртембергскую реформу 1887 г., когда тамъ также былъ проведенъ принципъ уравнительности обложенія всѣхъ источниковъ. Но дѣло въ томъ,

---

вдоль всей желѣзной дороги, чтобы показать умной машинѣ ея путь (to schow the intelligent machine its way). Такъ и теперь еще думаютъ, что свѣтъ абстрактной идеи справедливости необходимъ для историческаго прогресса, но онъ не болѣе имѣетъ значенія, чѣмъ эти лампы на желѣзныхъ дорогахъ. Frith Henry „The flying horse“, 1893. London, стр. 124—5.

[1]) № 1912 Chambre des députés, 6-ième législation, Sess. ordin. de 1896 Annexe au procès-verbal de la séance de 4 Juin 1896. Projet de loi portant fixation des impôts directs sur les revenus et des taxes y assimilées de l'exercice 1897 presenté au nom de M. F. Faure par M. G. Cochery. Paris 1896.

[2]) См. также № 1951 Ch. des députés 6-ième Législ., sess. de 1896. Rapport fait au nom de la commission du budjet chargée d'examiner le projet de loi relatif aux impôts directs sur les revenus et aux taxes y assimilées de l'exercice 1897, par M. Camille Krantz député. Paris 1896.

что вюртембергская реформа была построена на прочномъ базисѣ—новомъ кадастрѣ 1873 г. Несмотря на это, все-таки она оказалась неудовлетворительной и теперь въ Вюртембергѣ, какъ мы уже видѣли, стремятся перейти къ подоходному обложенію и пониженію ставокъ системы прямаго реальнаго обложенія, а въ будущемъ и къ полному уничтоженію этой послѣдней и замѣнѣ ея поимущественнымъ налогомъ.

Въ Вюртембергѣ осуществленіе реформы 1887 г. разбило мечты о возможности приспособленія старой системы къ новымъ условіямъ. Нѣтъ сомнѣнія, что и во Франціи, если бы только проекту Cochery удалось осуществиться, непродолжительный опытъ показалъ бы всю призрачность этихъ мечтаній. Правда, проведеніе реформы Cochery было бы шагомъ впередъ сравнительно съ дѣйствующей системой, но она была бы провизорной и притомъ кратковременной мѣрой.

Въ параллель къ проекту экстрапарламентской коммисіи, исходившей въ своей реформѣ изъ существующей системы прямого обложенія, я отмѣчу въ нѣсколькихъ словахъ проектъ министра финансовъ Думэ. Doumer внесъ въ палату проектъ подоходнаго налога чистаго типа (по образцу Пруссіи), который долженъ былъ пасть на доходы всѣхъ категорій; при этомъ удерживалась и система прямого реальнаго обложенія. Проектомъ устанавливался Existenzminimum въ 2,500 фр., и налогъ долженъ былъ быть прогрессивнымъ: отъ 2,500 до 5,001 фр.—въ размѣрѣ 1%, отъ 5,000 до 10,001—въ размѣрѣ 2%, 10,000—20,001—3% и 20,000—50,001—4%, а выше—5% (art. 21).

Учитывалось вліяніе семейнаго положенія на налогоспособность плательщика, такъ налогъ понижался на $^1/_{10}$, если у плательщика было 2 дѣтей, на $^2/_{10}$ при 3 дѣтяхъ, на $^3/_{10}$ при 4 дѣтяхъ, $^4/_{10}$ при 5 или 6 и на $^5/_{10}$ при 7 дѣтяхъ и болѣе. Однако, эти пониженія налога допускаются лишь для плательщиковъ, когда доходъ послѣднихъ, подлежащій обложенію, не превосходитъ 20,000 фр. (art. 22). Всѣ лица съ доходомъ выше 10,000 фр. обязаны ежегодно подавать въ январѣ декларацію съ подробнымъ указаніемъ источниковъ и размѣра получаемаго ими отъ нихъ дохода (art. 24) [1]).

Въ мотивахъ къ своему проекту Doumer говорилъ, что новый налогъ даетъ удовлетвореніе чувству справедливости, которое одушевляетъ французскую демократію [2]). Существующую систему обложенія во Франціи съ широкимъ преобладаніемъ косвенныхъ налоговъ Doumer называетъ системой „progressif au rebours des revenus“ и прибавляетъ: „c'est

---

[1]) № 1765 Chambre des députés 6-ième législ. sess. ordin. 1896. Projet de loi portant fixation du budget général de l'exercice 1897, présenté au nom de M. Félix Faure par M. P. Doumer. Paris, 1896.

[2]) Тамъ же Exposé des motifs стр. 17.

une situation intolérable“ [1]). „Мы имѣемъ, говоритъ далѣе Думэ, твердое убѣжденіе, что послѣ серьезнаго разбора нашего проекта всѣ лица, достаточно освободившіяся отъ узкихъ разсчетовъ эгоизма, признаютъ, что необходимо ввести въ нашу финансовую организацію новое колесо, которое бы играло роль регулятора, родъ налога компенсатора (d'impôt rectificatif), имѣющаго своею задачею ослабить существующія налоговыя неравенства, если не заставить ихъ исчезнуть“. Одновременно съ проектомъ введенія подоходнаго налога проектировалось уничтоженіе налоговъ personnelle-mobilière и налоговъ съ оконъ и дверей (art. 4 проекта), наиболѣе неравномѣрно ложащихся на плательщиковъ. Такимъ образомъ, Doumer въ новомъ налогѣ видѣлъ ключъ къ реформѣ существующей системы обложенія. Мы отмѣчали уже ранѣе, что рабочій классъ (рабочія ассоціаціи) высказался за эту реформу [2]), но реформа встрѣтила сильную оппозицію, и такъ какъ во Франціи нѣтъ класса крупныхъ землевладѣльцевъ, въ интересахъ коихъ было бы введеніе подоходнаго налога, то оппозиціи удалось погребсти этотъ проектъ.

---

[1]) Ibid., стр. 19.

[2]) Когда Doumer внесъ свой проектъ подоходнаго налога, рабочіе синдикаты раздавали особыя объявленія, собирая петиціи въ пользу проекта. Такъ, одна изъ нихъ гласитъ: „Граждане, вы знаете о бѣшеной атакѣ, которую реакціонная партія ведетъ противъ проекта... Собираются петиціи противъ реформы, которая имѣетъ своею цѣлью облегчить налоговое бремя рабочихъ... Мы просимъ васъ составить противовѣсъ и выразить въ петиціи ваше желаніе, чтобы проектъ прошелъ безъ замедленія“.... (подп. Hervet).

ГЛАВА IV.

Подоходный налогъ въ Пруссіи.

I. Краткій историческій очеркъ до 1873 г.

Предъ нами прошелъ въ общихъ чертахъ ходъ развитія подоходнаго обложенія на почвѣ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ. Теперь мы обратимся къ другому типу развитія, а именно изъ классныхъ налоговъ. Яркой иллюстраціей такого эволюціоннаго процесса является исторія прусскаго подоходнаго обложенія, съ чѣмъ мы сейчасъ кратко и познакомимся. Мы не имѣемъ въ виду входить здѣсь въ детали, но постараемся схватить лишь основные моменты этого процесса развитія.

Но интересъ къ прусскому подоходному налогу обусловливается для насъ не только его историческими судьбами, но и его современной организаціей. Въ данное время онъ является наиболѣе чистой формой подоходнаго обложенія, англійскій income tax есть только одна изъ стадій (логически) развитія на пути отъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ къ чистой формѣ подоходнаго обложенія, и элементы развитія именно въ этомъ направленіи мы уже отмѣтили въ нашей книгѣ: „Подоходный налогъ въ Англіи".

Особенности англійскаго типа подоходнаго налога могутъ быть уяснены лишь путемъ сопоставленія его съ совершенно отличнымъ типомъ — прусскимъ [1]), затѣмъ мы считали бы необходимымъ посвятить особую главу прусскому подоходному налогу, какъ типичному представителю большинства нынѣ существующихъ формъ подоходнаго обложенія. Но не только въ своей организаціи прусскій налогъ является типичнымъ, но и по своему историческому развитію—какъ мы уже упомянули—изъ класснаго налога, и съ этой стороны онъ представляетъ значительный интересъ и является опять-таки представителемъ группы налоговъ, прошедшихъ аналогичныя судьбы.

---

[1]) Сравненіе обложенія въ Англіи и Пруссіи еще и потому любопытно, что въ Англіи система была выработана самымъ практическимъ, но наименѣе

Повторяемъ, что мы не имѣемъ въ виду вдаваться въ подробности историческаго развитія прусскаго класснаго налога и дадимъ лишь общій абрисъ, пытаясь отмѣтить, какъ классный налогъ превращался въ подоходный, какъ смягчались его формы, расширялись его рамки, какъ исчезала неопредѣленность его очертаній, какъ все болѣе и болѣе при опредѣленіи размѣра налога принимались во вниманіе личныя условія, вліяющія на налогоспособность плательщика, какъ, наконецъ, совершалось освобожденіе наиболѣе бѣдныхъ группъ плательщиковъ отъ налоговаго бремени и т. д.

Каждый новый актъ въ исторіи прусскаго класснаго налога приближалъ этотъ послѣдній къ подоходному, смягчалъ его строгія черты и замѣнялъ ихъ болѣе эластичными, мягкими и гибкими. Костюмъ класснаго налога, который жизнь съ ея новыми экономическими условіями быстро переростала, дѣятельно перекраивался законодательными актами и снова подгонялся къ жизненнымъ условіямъ [1]).

Классный налогъ былъ введенъ въ Пруссіи въ виду земледѣльческаго характера населенія и тѣхъ трудностей, съ которыми было бы соединено взиманіе подоходнаго налога при этихъ условіяхъ. Притомъ неудачный опытъ Англіи, имѣвшій мѣсто въ концѣ XVIII в., произвелъ сильное впечатлѣніе, показавъ, какъ трудно организовать подоходный налогъ [2]), и несомнѣнно этотъ урокъ не остался безслѣденъ для Пруссіи, какъ точно также впослѣдствіи успѣшное введеніе вновь подоходнаго налога въ Англіи поколебало убѣжденіе въ Пруссіи въ неприложимости этой формы и подало поводъ къ проекту 1847 года [3]), который, будучи вполнѣ навѣянъ Англіею, не имѣлъ никакой органи-

---

систематизирующимъ народомъ (by the most practical and least systematic people on earth) — въ Пруссіи, наоборотъ, система покоится на теоретическихъ основахъ. См. Prefatory Notes upon the early History of Taxation by G. P. R. James и памфлетъ Richard Heathfield'a: Means of extensive relief from the pressure of taxation. London, 1849, стр. 3 (Bod. Libr.).

[1]) При изложеніи исторіи подоходнаго налога въ Пруссіи мы даемъ лишь общую схему развитія подоходнаго налога изъ класснаго; отмѣтимъ, что несомнѣнно въ Пруссіи развитіе подоходнаго налога въ значительной степени за послѣднее время объясняется ростомъ рабочаго движенія, боязнью передъ завоеваніями соціалъ-демократіи, а отсюда желаніе тѣмъ или другимъ путемъ ослабить это движеніе путемъ введенія соціальныхъ реформъ, а послѣдняя реформа 1891 г. имѣла на своей сторонѣ и аграріевъ, такъ какъ сулила въ будущемъ уничтоженіе прямыхъ реальныхъ налоговъ (собственно передачу ихъ изъ государственнаго бюджета общинамъ).

[2]) См. ст. Kries'a Ergebnisse der preuss. Einkommensteuer und Vorschläge zu ihrer Verbesserung въ „Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft". 1855, стр. 362—420.

[3]) Ibid., 369.

ческой связи ни съ предшествующею исторіею подоходнаго обложенія въ Пруссіи, ни съ послѣдующею и остался совершенно вводнымъ эпизодомъ, имѣющимъ для насъ лишь теоретическій интересъ. Исторія и послѣ этого эпизода шла своимъ путемъ медленнаго органическаго развитія класснаго налога: идея, напримѣръ, декларацiи, которая уже была въ проектѣ 1847 года, нашла свое осуществленіе чуть не черезъ цѣлое полстолѣтіе (въ 1891 году), проведеніе различія въ обложеніи между фундированными и нефундированными формами доходовъ, также включенное въ проектъ 1847 года, нашло себѣ мѣсто лишь въ реформѣ 1893 года (вступившей въ силу въ 1895 году).

Проектъ 1847 года не только не далъ для исторіи Пруссіи никакихъ фактическихъ результатовъ, но онъ даже не оставилъ никакого идейнаго наслѣдія. Въ послѣдующей исторіи Пруссіи очень рѣдко можно натолкнуться на цитаты, относящіяся до этого эпизода, и потому мы, имѣя въ виду дать не полную исторію подоходнаго налога въ Пруссіи, а лишь очеркъ его органическаго типическаго развитія изъ классныхъ налоговъ,—заранѣе оговариваемся, что этотъ эпизодъ, навѣянный Англіею, будетъ выключенъ изъ дальнѣйшаго очерка по исторіи Пруссіи и мы воспользуемся имъ въ другомъ мѣстѣ по связи его съ нѣкоторыми теоретическими вопросами, касающимися организаціи обложенія.

Классный налогъ былъ введенъ въ Пруссіи въ 1820 году по закону 30 мая. Ему подлежали всѣ жители Пруссіи, за исключеніемъ жителей тѣхъ городовъ, въ которыхъ существовалъ налогъ на помолъ хлѣба и убой скота (Mahl-und Schlachtsteuer), а также исключались отъ обложенія дѣти до 14 лѣтъ и лица, принадлежащія къ войску, находящіяся на дѣйствительной службѣ, вмѣстѣ съ лицами ихъ семей, если эти послѣднія не вели самостоятельно какого-либо ремесла или сельскаго хозяйства, а также отъ налога свободны были и бѣдняки, получающіе пособіе (Almosen) отъ государства или общинныхъ кассъ [1]).

Какъ самое названіе уже показываетъ, налогъ взимается по классамъ, а именно по 5, и населеніе было раздѣлено для этого на 5 классовъ: такъ, къ послѣднему 5-му классу принадлежали поденные рабочіе, прислуга и вообще рабочіе (Lohnarbeiter), къ 4-му— мелкіе горожане и крестьяне (geringerer Bürger und Bauerstand) и т. д. Болѣе точные признаки этихъ классовъ должны были опредѣляться для каждаго округа чрезъ особую инструкцію [2]).

Обложеніе совершалось по хозяйствамъ (Haushaltungen), подъ

---

[1]) См. § 2 закона

[2]) § 3.

которыми подразумѣвается Hausherr или даже женщина, если она стоитъ во главѣ хозяйства, со всѣми лицами, принадлежащими къ извѣстному хозяйству, разъ они получаютъ здѣсь пищу и жилище (Angehörigen, denen die Wohnung und Unterhalt geben), но не считаются за „Angehörige“ лица, которыя принимаются въ семью для услуженія за содержаніе или плату.

Несмотря на эту грубость обложенія, гдѣ все населеніе подраздѣлялось лишь на 5 классовъ (по закону дано было право вводить, въ зависимости отъ мѣстныхъ условій, въ провинціяхъ еще 6-ой подклассъ между 4 и 5-мъ), до нѣкоторой степени закономъ принимались во вниманіе и семейныя условія, а именно изъ одного и того же хозяйства (Haushaltung) болѣе трехъ лицъ не должны были привлекаться къ обложенію, но правило это было распространено лишь на низшій 5-й классъ [1]).

Съ другой стороны, въ упомянутомъ актѣ мы встрѣчаемся и съ противоположнымъ постановленіемъ, совершенно идущимъ въ разрѣзъ съ-только что приведеннымъ. Если первое постановленіе указываетъ какъ бы на желаніе принять во вниманіе при опредѣленіи размѣра налога истинную налогоспособность (Leistungsfähigkeit) лица, то постановленіе, по которому лица, не принадлежащія ни къ какому хозяйству (Haushaltung), другими словами одиночки, платили налогъ лишь въ половинномъ размѣрѣ [2]), стоитъ въ принципіальномъ противорѣчіи съ первымъ—эта безпринципность была уничтожена лишь актомъ 1851 года, когда и одиночки должны были платить налогъ въ полномъ размѣрѣ.

Размѣры налога были опредѣлены слѣдующимъ образомъ:

I	классъ	4	талера,	а для одиночекъ 2 талера.
II	„	2	„	(одиночки 1 талеръ).
III	„	1	„	(а одиночки 12 грошей).
IV	„	8	грошей	(„ „ 4 „).

Принадлежащее къ междуклассу (между 4 и 5)—4 гроша и 2—для одиночекъ и V классъ—1 грошъ для лицъ, принадлежащихъ къ хозяйству (Haushaltung), и для одиночекъ въ томъ же размѣрѣ, но изъ одного и того же хозяйства нельзя было привлечь къ обложенію болѣе трехъ лицъ [3]).

Собственники каждаго населеннаго участка или ихъ представители должны были подавать податному управленію свѣдѣнія о ли-

---

[1]) § 4 e).
[2]) § 4 d)
[3]) § 5.

цахъ, проживающихъ на ихъ участкахъ и подлежащихъ обложенію; та же обязанность давать свѣдѣнія о составѣ хозяйства возложена была и на главу семьи, и при упущеніи этого виновные карались штрафомъ [1]).

Несомнѣнно, что классный налогъ содержалъ въ себѣ подоходный элементъ [2]), но съ другой стороны, намъ кажется, онъ носилъ сильный отпечатокъ косвенныхъ налоговъ—фактъ, на который историки не обращали вниманія. Между тѣмъ уже одно право замѣны этого вида обложенія налогами на помолъ и убой скота, право, данное городамъ, говоритъ въ пользу этого, кромѣ того и въ организаціи класснаго налога мы вскрываемъ нѣкоторыя черты, которыя говорятъ въ пользу нашего воззрѣнія и которыя тоже не могутъ быть иначе объяснены, а именно, логическое противорѣчіе, что одиночки платили менѣе, чѣмъ лица, принадлежащія къ семьѣ, легко объясняется, если мы встанемъ на нашу точку зрѣнія, т. е., что классный налогъ является до извѣстной степени какъ бы абонементной формой уплаты налога на помолъ хлѣба и убой скота. Тогда, такъ какъ главы семьи при послѣдней формѣ обложенія платили болѣе, чѣмъ одиночки, уже благодаря большей массѣ потребляемыхъ ими продуктовъ, то естественно, если и съ замѣщеніемъ налога на помолъ хлѣба класснымъ налогомъ, на одиночекъ возложенъ былъ налогъ въ меньшемъ размѣрѣ, чѣмъ на главы семей.

Но рамки класснаго налога скоро оказались очень узкими и уже кабинетскій указъ 21 декабря 1820 года ввелъ въ 4-ый классъ, такъ называемый междуклассъ (Zwischenklasse) съ налогомъ въ $^2/_3$ талера въ мѣсяцъ. Кабинетскій указъ 5 сентября 1821 года снова раздвигаетъ рамки [3]), а именно: прежде высшій размѣръ налога для перваго класса былъ въ 4 талера, а теперь были созданы высшія квоты въ 12 и 8 талеровъ. Это сдѣлало, конечно, классный налогъ болѣе эластичнымъ и болѣе способнымъ охватить различныя степени налогоспособности плательщиковъ [4]).

Важную эпоху въ исторіи прусскаго подоходнаго налога пред-

---

[1]) § 7, a) и b).

[2]) См: Fin. Archiv 1891, ст. Wagner'a, стр. 553.

[3]) Allerhöchste Kabinetsordnung vom 5-ten September 1821, die vermehrten Abstufungen in den Beiträgen zur Klassensteuer betreffend. Ges. Sam. 1821, стр. 154–5.

[4]) По акту 1828 года освобожденіе отъ налога было распространено до 16-лѣтняго возраста. Ges. Sam. 74, № 1154. Allerhöchste Kabinetsord. vom 18-ten Juni 1828 „über die Befreiung derjenigen, welche das 16-te Lebensjahr noch nicht vollendet haben, von der Klassensteuer".

ставляетъ актъ 1851 года [1]), введшій такъ называемый классный и классифицированный подоходный налогъ.

Обложеніе по классамъ съ развитіемъ экономической жизни оказалось уже настолько неудовлетворительнымъ, что пришлось ограничить сферу его приложенія лишь доходами ниже 1,000 талеровъ, а для доходовъ выше этой цифры вынуждены были ввести подоходный налогъ.

Классный налогъ облагалъ по 3 главнымъ классамъ. Затѣмъ эти классы подраздѣляются на подклассы, а именно первый классъ на 3, второй—на 5 и третій—на 4 подкласса, итого 12 подраздѣленій. Разнесеніе плательщиковъ по классамъ основывается на общихъ признакахъ, а дѣленіе на подклассы (Abstufungen) покоится на совокупности всѣхъ имущественныхъ и личныхъ отношеній, обусловливающихъ особую налогоспособность извѣстной группы. Въ первый классъ (Hauptklasse) заносились поземельные владѣльцы и промышленники (Gewerbetreibende), которые не могутъ существовать отъ получаемаго ими дохода отъ этихъ источниковъ и нуждаются въ побочномъ заработкѣ, который они и находятъ въ поденной работѣ. Точно также сюда заносятся всѣ рабочіе-ремесленники (Handwerksgesellen) и обыкновенная прислуга и т. д.

Ко II классу причислены тѣ мелкіе собственники и промышленники (Gewerbetreibende), которые могутъ самостоятельно жить отъ своихъ владѣній или ремеслъ, а также земельные арендаторы, если они вообще находятся въ одинаковыхъ условіяхъ съ первыми; лица, находящіяся въ услуженіи, получающія плату (die in fremdem Lehn und Brot stehenden Personen), въ которыхъ по роду ихъ услугъ и вознагражденія нельзя видѣть поденщиковъ или прислуги, наконецъ, тѣ чиновники государства и общинъ, нотаріусы, относительно которыхъ можно принять, что они по ихъ имущественному положенію стоятъ въ одинаковыхъ условіяхъ съ лицами вышеуказанныхъ категорій.

III классъ составляютъ тѣ лица, которыя хотя въ сравненіи съ лицами, принадлежащими ко II-му классу, находятся на высшей ступени имущественнаго положенія, но доходъ которыхъ все-таки не достигаетъ той суммы, которая бы давала возможность привлечь ихъ къ классифицированному подоходному налогу.

Такимъ образомъ, здѣсь мы видимъ много неопредѣленности и неясности въ опредѣленіи классовъ.

Каждому подклассу присвоена была особая квота, которую плательщики этого класса и должны были уплачивать помѣсячно, а именно:

---

[1]) См. Gesetzsam. 1851, vom 1 Mai.

Въ 1 классѣ:	по	1-му подраздѣленію	1 зильбергр. 3 пфен. и 2 зильб. 6 пф. [1])
	„	2-му „	5 „
	„	3-му „	7 „ 6 пфен.
По 2 классу:	„	4-му „	10 „
	„	5-му „	12 „
	„	6-му „	15 „
	„	7-му „	20 „
	„	8-му „	25 „
3-ій классъ:	„	9-му „	1 талеръ
	„	10-му „	1,10 талера
	„	11-му „	1,20 „
	„	12-му „	2 талера

Кромѣ перваго подкласса не дѣлалось никакого различія между лицами, имѣющими хозяйство (Haushaltung), и одиночками (Einzelnsteuernde)—всѣ одинаково платили; слѣдовательно, здѣсь мы видимъ, что законодательство, хотя и слабо, но принимаетъ во вниманіе семейное положеніе лица, но лишь наиболѣе бѣдныхъ классовъ — оно, во-первыхъ, уменьшаетъ для нихъ квоту вдвое сравнительно съ одиночками, затѣмъ полагаетъ очень узкій предѣлъ этой квотѣ—она не возрастаетъ съ увеличеніемъ семьи, наоборотъ, она какъ бы уменьшается съ увеличеніемъ семьи—дегрессируетъ. Слѣдовательно, здѣсь мы видимъ лишь въ зачаточномъ, эмбріональномъ состояніи то законодательство, которое затѣмъ такъ пышно расцвѣло на швейцарской почвѣ, т. е. мы подразумѣваемъ здѣсь широкія льготы при обложеніи въ виду семейнаго положенія плательщика. Въ Пруссіи этотъ учетъ семейнаго положенія хотя и рано пустилъ ростки, но развился позднѣе и не пошелъ очень далеко.

Разнесеніе населенія по 12 классамъ принадлежало особымъ коммисіямъ, состоящимъ изъ общинной администраціи (Gemeindevorstand) и особыхъ членовъ, избираемыхъ представителями общинъ (Gemeindevertretung), находящимся подъ надзоромъ ландратовъ, которымъ и принадлежало право ревизіи всей оцѣночной операціи. Опредѣленіе же размѣра налога слѣдовало чрезъ окружное управленіе (Bezirkregierung) [2]).

Классифицированному подоходному налогу подлежали всѣ жители съ доходомъ свыше 1,000 талеровъ. Для обложенія были устано-

---

[1]) Первый подклассъ перваго класса подраздѣлялся на два разряда: по первому—а) платили лица, живущія не одиноко, имѣющія свое хозяйство (Haushaltung), но они не могли быть привлечены къ уплатѣ болѣе, чѣмъ двойной квоты, сколько бы ни было членовъ въ ихъ хозяйствѣ, а по подраздѣленію b)—одиночки—платили 2 зильбергроша 6 пфениговъ.

[2]) § 10 зак. 1851 г.

влены 30 налоговыхъ ставокъ (Steuerstufen) [1]). При опредѣленіи дохода коммисіею „всякое назойливое (lästiges) вмѣшательство“ въ имущественныя отношенія плательщика было запрещено [2]).

Классный налогъ былъ распространенъ лишь на тѣ мѣстности, гдѣ, какъ мы говорили, не былъ введенъ (Mahl und Schlachtsteuer) налогъ на помолъ хлѣба и убой скота [3]). По закону 30 мая 1820 г. такихъ городовъ, гдѣ былъ введенъ этотъ послѣдній видъ обложенія, было 132.

Налогъ на помолъ хлѣба взимался со всѣхъ видовъ хлѣба (Getreidearten, Körner Hülsenfrüchten et cet.), которые перемалывались въ муку и крупу. Только солодъ и хлѣбъ, употребляемые на винокуреніе, налогу не подлежали. Обложеніе равнялось съ 1 центнера пшеницы 16 грошамъ, а съ 1 центнера ржи, ячменя—по 4 гроша. На мельницу можно было приносить никакъ не менѣе ¼ центнера. Запрещено было имѣть ручныя мельницы для собственнаго перемола (bewegliche Mahlmühlen, Handmühlen и Stampfen). Хлѣбъ, поступающій на мельницу, долженъ быть снабженъ квитанціею объ уплатѣ налога. Налогъ на убой скота уплачивался со всѣхъ видовъ послѣдняго. Мельники и убойщики находились подъ особымъ контролемъ и должны были показывать чиновникамъ всѣ помѣщенія, гдѣ они производятъ свое занятіе [4]).

---

[1]) Ставки были слѣдующія:

I кл. . . .	2 тал.	15 зильб.		XVI кл. . . .	40 тал.		
II „ . . .	3 „	— „		XVII „ . . .	50 „		
III „ . . .	3 „	15 „		XVIII „ . . .	60 „		
IV „ . . .	4 „	— „		XIX „ . . .	80 „		
V „ . . .	5 „	— „		XX „ . . .	100 „		
VI „ . . .	6 „	— „		XXI „ . . .	130 „		
VII „ . . .	7 „	— „		XXII „ . . .	160 „		
VIII „ . . .	8 „	— „		XXIII „ . . .	200 „		
IX „ . . .	9 „	— „		XXIV „ . . .	250 „		
X „ . . .	10 „	— „		XXV „ . . .	300 „		
XI „ . . .	12 „	— „		XXVI „ . . .	350 „		
XII „ . . .	15 „	— „		XXVII „ . . .	400 „		
XIII „ . . .	18 „	— „		XXVIII „ . . .	450 „		
XIV „ . . .	24 „	— „		XXIX „ . . .	500 „		
XV „ . . .	30 „	— „		XXX „ . . .	600 „		

[2]) Это же было правиломъ и по акту объ имущественномъ обложеніи 1812 г. § 13: „jede gehässige Form und fiskalische Vexation zu vermeiden sei“. Rudolf Grätzer: Zur Geschichte der preuss. Einkommen und Klassensteuer 1812—51. Berlin 1884, стр. 28. И авторъ прибавляетъ, что этимъ запрещеніемъ были открыты двери для укрывательствъ отъ обложеній (Thür-und Thor der Steuerhinterziehung). Актъ 1891 г. опустилъ эту фразу, столь стѣснявшую дѣятельность оцѣночныхъ коммисій.

[3]) § 4 a).

[4]) Gesetzsam. № 678, стр. 143 и далѣе.

Классный налогъ являлся лишь замѣною этого налога на помолъ хлѣба и убой скота въ тѣхъ мѣстахъ, гдѣ, благодаря трудности контроля, невозможно было примѣнить его. Контроль, необходимый для взиманія налога на помолъ и убой скота, конечно, возможно было примѣнить лишь въ большихъ городахъ, и налогъ былъ распространенъ, какъ мы видѣли, лишь на 132 города. Но и городамъ, гдѣ былъ введенъ классный налогъ, дано было право съ разрѣшенія правительства замѣнить этотъ классный налогъ налогомъ на помолъ хлѣба и убой скота [1]).

Налогъ на убой скота и помолъ хлѣба и на первыхъ порахъ уже повелъ ко многимъ злоупотребленіямъ, такъ, по закону 30 мая 1820 года было позволено вносить въ города, на которыхъ распространенъ былъ этотъ налогъ, безпошлинно мясо и хлѣбъ, но въ количествѣ не свыше $^1/_{16}$ центнера; и для этой цѣли прекрасно утилизировались воскресные прогулки цѣлыми семьями (es wurden die sonntäglichen Spaziergänge mit Familie recht brav ausgenutzt) [2]). „Члены семьи возвращались вечеромъ въ воскресенье изъ-загорода и каждый изъ членовъ ея несъ по 3 фунта [3]). Когда холодная зима лишала цѣлыя семьи работы, то многія in pleno выходили къ мельницамъ (которыя съ этою цѣлью и строились недалеко отъ города), лежащимъ у города, раза по 4 въ день. Это было выгоднѣе тяжелой дневной работы. Благодаря этой контрабандѣ, были вызваны къ жизни много мельницъ и боенъ около городовъ. По закону 2 апрѣля 1852 года эта норма продуктовъ, позволенныхъ для вноса въ городъ безъ оплаты налогомъ, была понижена до 2 фунтовъ и пригороды были даже включены въ черту города.

Отчетъ финансоваго комитета 2-й камеры въ 1850 году такъ суммировалъ недостатки этого вида обложенія [4]):

1) Приходится создавать особые округа такъ называемые „Steuerbezirke".

2) Налогъ ведетъ къ деморализаціи населенія, такъ, въ 1844 г. было 9,210 нарушеній закона, одно нарушеніе приходилось на 200 человѣкъ городскихъ жителей, между тѣмъ въ классномъ налогѣ этого нѣтъ.

---

[1]) Gesetz über die Einrichtung des Abgabenwesens § 18, стр. 136, Ges. Samml. 1820.

[2]) G. A. Jaenicke. Die Schlacht-und Mahlsteuer in Preussen. Berlin 1872 стр. 9.

[3]) Die Familienmitglieder assen sich nicht nur an der billigeren Landnahrung recht halt, sondern kehrten abends jeder einzeln mit 3×6 Pf. beladen den Weg nach Hause.

[4]) См. № 454. II Kamm. Bericht der Fin.-Kommission der II Kamm. über den Gesetzentwurf die Einführung einer Einkommensteuer und Klassensteuer betreffend. Acta. B. II, 1850 (архивъ прусскаго ландтага).

3) Налогъ ведетъ къ двойному обложенію, такъ какъ въ силу § 14 булочники, мясники и другія лица, торгующія хлѣбомъ и мясомъ и живущія внѣ города, но не далѣе извѣстнаго разстоянія отъ него, платятъ и налогъ на помолъ и убой скота и, кромѣ того, еще классный налогъ, и, слѣдовательно, жители внѣ города, покупающіе у нихъ провизію, также платятъ двойной налогъ.

4) Издержки по взиманію этого налога очень высоки. Тогда какъ издержки по взиманію класснаго налога достигаютъ лишь 4%, издержки по налогу на помолъ и убой скота въ большихъ городахъ равняются 8¾%, въ среднихъ (съ населеніемъ отъ 10 до 15 тыс.) — 15⅔%, а въ малыхъ (съ населеніемъ до 10 тысячъ) даже 18½%, а въ среднемъ по всѣмъ тремъ категоріямъ городовъ—11½%.

5) Далѣе, налогъ на помолъ и убой скота ложится гораздо тяжелѣе на рабочее населеніе, такъ, средняя рабочая семья, состоящая изъ 5 членовъ, при классномъ налогѣ платитъ лишь 1 талеръ, а при этой формѣ обложенія—4 талера 14 зильбергрошей. Хлѣбъ, благодаря налогу на помолъ хлѣба, вздорожалъ, говоритъ Kries [1]), и рабочее населеніе все болѣе и болѣе вынуждалось питаться картофелемъ, а это, конечно, неблагопріятно отражается на положеніи рабочаго класса. Кромѣ того, цѣны на картофель колеблются гораздо болѣе, чѣмъ на хлѣбъ, такъ какъ картофель гораздо труднѣе перевозить и сохранять. Бо́льшій объемъ картофеля и подверженность его порчѣ, въ особенности если онъ не защищенъ противъ сырости и холода, дѣлаютъ труднымъ для бѣднаго городскаго жителя запасаться картофелемъ. Привозъ картофеля къ веснѣ изъ деревни прекращается, цѣны поднимаются, и рабочіе рѣдко оказываются подготовленными къ этой періодически повторяющейся дороговизнѣ [2]).

Въ Пруссіи уже въ 1847 году мы видимъ любопытный проектъ подоходнаго налога. Проектъ имѣлъ въ виду уничтоженіе налога на помолъ и убой скота (Mahl- und Schlachtsteuer) и введеніе подоходнаго обложенія съ деклараціею. И декларація, какъ объявилъ тогда министръ финансовъ Duesberg, была необходимымъ средствомъ, чтобы достичь равномѣрнаго обложенія.

Въ этомъ проектѣ несомнѣнно сказалось вліяніе Англіи, гдѣ подоходный налогъ былъ введенъ еще въ 1842 г. Такъ, въ правилахъ о подачѣ деклараціи по отдѣльнымъ рубрикамъ былъ данъ цѣлый рядъ предписаній, которыя были буквально рабски скопированы съ англійскаго образца [3]). Въ мотивахъ къ позднѣйшему проекту 1849 г.

[1]) См. въ Archiv der politisch. Oekon. und Polizeiwissenschaft, Her. von Karl Heinrich Rau 1849, 8 B. N. F. ст. Kries'a. Ueber die Mahl- und Schlachtsteuer, die Einkommen- und Klassensteuer in Preussen, 192 стр.

[2]) Ibid. 192 стр.

[3]) См. Rudolf Grätzer. Zur Geschichte der preuss. Einkommensteuer und Klassensteuer 1812—1851. Berlin, 1884, стр. 64.

т. е. нѣсколько заднимъ числомъ, это вліяніе Англіи признается оффиціально. „До послѣдняго времени, говорится здѣсь, подоходный налогъ былъ лишь преходящимъ явленіемъ и вводился какъ „Nothmittel“ для полученія средствъ, которыя трудно было добыть другимъ путемъ. Трудность проведенія подоходнаго налога стояла на пути его введенія какъ постояннаго элемента въ налоговую систему. Но послѣ того какъ Англіи удалось ввести подоходный налогъ со счастливымъ успѣхомъ (mit glücklichem Erfolge) и тѣмъ доказать его практичность, правительство еще въ 1847 году предложило подобный проектъ [1]), до сихъ же поръ всѣ попытки введенія подоходнаго налога казались неосуществимыми. Итакъ, примѣръ Англіи заразительно подѣйствовалъ на Пруссію. Затѣмъ, въ библіотекѣ прусскаго министерства финансовъ хранится весьма старый рукописный переводъ англійскаго подоходнаго налога, весь испещренный помѣтками на поляхъ (Каталожная рубрика: VD 491).

Далѣе, вліяніе Англіи видно и на самой цѣли введенія налога: имъ хотѣли замѣнить налогъ на помолъ и убой скота, и этому освободительному движенію противъ косвенныхъ налоговъ опять-таки дала толчокъ Англія своею отмѣною хлѣбныхъ законовъ [2]).

И здѣсь намъ открывается любопытная параллель въ исторіи обоихъ народовъ: какъ въ Англіи подоходный налогъ повелъ къ отмѣнѣ косвенныхъ налоговъ, такъ и въ Пруссіи съ нимъ соединялась отмѣна внутреннихъ косвенныхъ налоговъ. (Позднѣе въ Соединенныхъ Штатахъ также съ пониженіемъ таможенныхъ пошлинъ былъ введенъ подоходный налогъ). Однако, налогъ на помолъ хлѣба и убой скота былъ отмѣненъ въ концѣ концовъ только по закону 25 мая 1873 года, и съ 1 января 1875 г. онъ прекратилъ свое существованіе; остался онъ лишь въ формѣ общиннаго налога для цѣлей самой общины, притомъ налогъ на убой скота удерживается въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ съ утвержденія министровъ внутреннихъ дѣлъ и финансовъ, а налогъ на помолъ хлѣба съ утвержденія ландтага.

Если въ Пруссіи за послѣднее время вполнѣ примирились съ подоходнымъ налогомъ, то не то было, на первыхъ порахъ въ особенности, когда разомъ хотѣли ввести подоходный налогъ вмѣсто класснаго въ 1849 г. Одна полемическая брошюра того времени говорила объ немъ не иначе, какъ о „Nothsteuer“, который практико-

[1]) № 172 II Kammer. Motive zu dem Gesetzentwurf, die Einführung einer Einkommen-und Klassensteuer betreffend. Въ Acta (von 22 Sept. 1849 bis 15 Jan. 1858) betr. die Einkom.-und Klassensteuer, стр. 2—3 (архивъ прусскаго ландтага).

[2]) Ergebnisse der preussischen Einkommensteuer und Vorschläge zu ihrer Verbesserung von Kries въ „Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft“ 1858, стр. 368.

вался въ Греціи только при господствѣ тирановъ [1]). Только рабъ можетъ добровольно подчиниться этому налогу [2]).

„Съ введеніемъ налога капиталисты покинутъ страну". „Пруссія не есть благословенный островъ на подобіе Англіи. Въ Пруссіи нужно сдѣлать только одинъ шагъ, и вы очутитесь уже въ другой странѣ. И нельзя такое тяжелое испытаніе налагать на любовь къ отечеству" [3]).

„Мы не можемъ отдѣлаться отъ мысли, продолжаетъ авторъ, что тутъ есть иронія со стороны предлагающихъ такой проектъ: мы скорѣе вѣримъ въ неумѣстность шутки въ такомъ серьезномъ дѣлѣ, чѣмъ въ то, что Umsturz-Partei (партія ниспроверженія), которая приняла такой проектъ, дѣйствительно пробралась къ власти (an die eingedrungene Wirksamkeit der Umsturz-Partei). Законопроектъ предполагаетъ инвентарь имущественныхъ массъ, и мы легко дойдемъ до конфискаціи" [4]).

„Къ такому налогу можно прибѣгать, говоритъ авторъ словами M. Colloch'a, когда Ганнибалъ стоитъ у воротъ, а средства истощены. Ассесоры и сборщики, наиболѣе честно выполняющіе свои обязанности, сдѣлаются мишенью насмѣшекъ, такъ же какъ чиновники, которые были введены при Наполеонѣ въ цѣляхъ фиска для посѣщенія погребовъ виноторговцевъ, и которые, осыпаемые презрѣніемъ населенія, были прозваны погребными мышами (Kellerratten), и потому только тѣ пошли на эти мѣста, кто былъ уже доведенъ до крайности нуждой".

II. Исторія подоходнаго налога съ 1873 по 188¾ годъ.

Но жизнь не удовольствовалась уже тѣми неопредѣленными рамками, по какимъ происходило обложеніе по закону 1851 г. Экономическая жизнь шла быстро, разница между гражданами по имущественному положенію очерчивалась рѣзче и рѣзче, и вотъ закономъ 1873 года прежніе неопредѣленные классы и подклассы были поставлены въ болѣе опредѣленныя, хотя еще и нѣсколько широкія рамки.

Подоходному налогу по акту 1873 года подлежали жители съ доходомъ свыше 1,000 талеровъ. Свободны были отъ налога лица, доходъ которыхъ не превышалъ 140 талеровъ, и дѣти до 16 лѣтъ, если они были занесены въ первый классъ, и нѣкоторыя другія категоріи плательщиковъ, на которыхъ мы не будемъ останавливаться.

---

[1]) Ueber den Gesetz-Entwurf für die Einkommen-und Klassensteuer. Köln, 1849 (abgedrukt in der kölnischen. Zeitung № 195 vom. 16 August, 1849), стр. 10.

[2]) Ibid., 11.

[3]) Ibid., 13.

[4]) Ibid., 6.

Классный налогъ дѣлился на 12 классовъ, причемъ для этихъ классовъ теперь впервые дано было цифровое выраженіе, такъ:

Заносились лица въ классы.	Съ доходомъ, (въ талерахъ).		Облагались въ размѣрѣ.
	Отъ	До	
I.	140	220	1
II.	220	300	2
III.	300	350	4
IV.	350	400	5
V.	400	450	6
VI.	450	500	8
VII.	500	550	10
VIII.	550	600	12
IX.	600	700	14
X.	700	800	16
XI.	800	900	20
XII.	900	1,000	24

Подоходный налогъ также имѣлъ классную форму, а именно при доходахъ:

	Талеры.
Отъ 1,000 до 1,200 т. уплачивался налогъ въ . .	30
„ 1,200 „ 1,400 „ „ „ „ . .	36
„ 1,400 „ 1,600 „ „ „ „ . .	42
„ 1,600 „ 1,800 „ „ „ „ . .	48
„ 1,800 „ 2,000 „ „ „ „ . .	54
„ 2,000 „ 2,400 „ „ „ „ . .	60

и т. д. до 260,000 т., а свыше на каждые 20,000 тал. дохода прибавляется по 600 т. налога.

По закону же 1873 года было принято во вниманіе, чтобы различные классы плательщиковъ были возможно равномѣрно представлены въ оцѣночной коммисіи [1]).

Впервые актъ 1873 года ввелъ Existenzminimum, выраженный въ цифровомъ размѣрѣ, а именно, въ размѣрѣ 140 т.; законодательство же 1851 года, освобождая цѣлыя категоріи лицъ отъ налога, давало для этого слишкомъ грубыя рамки, такъ тогда были свободны отъ налога 1) всѣ лица въ возрастѣ до 16 лѣтъ 2), бѣдные, получающіе пособія отъ учрежденій общественнаго призрѣнія или содержимые въ нихъ на общественный счетъ, 3) всѣ лица, зачисленныя въ 1-ую ступень *a* I-го класса, которыя достигли 60-лѣтняго возраста къ 1 января того года, для котораго совершалось обложеніе, [2]) 4) унтеръ-офицеры и простые солдаты, находящіеся при войскѣ вмѣстѣ

[1]) § 10 закона 1873 г.

[2]) Естественно, что съ введеніемъ въ 1873 году Existenzminimum'а въ 140 тал., эти двѣ послѣднія категоріи плательщиковъ, приведенныя подъ пунктами 2) и 3), тѣмъ самымъ уже становились свободными отъ обложенія, и поэтому эти пункты были исключены въ актѣ 1873 г.

съ ихъ семьями, если эти лица или члены ихъ семей не ведутъ промысла или сельскаго хозяйства, слѣдовательно, разъ они ведутъ какой-нибудь промыселъ или занимаются сельскимъ хозяйствомъ, то, независимо отъ размѣра дохода, получаемаго ими этимъ путемъ, они уже подлежатъ обложенію.

Законъ 1873 года провелъ изъятіе отъ налога гораздо раціональнѣе, а именно, военныя лица, описанныхъ выше категорій, были свободны лишь при условіи, если ихъ доходъ отъ промысла или сельскаго хозяйства, капиталовъ и земли не превышаетъ 140 тал. [1]).

Итакъ, мы видимъ, какъ схематизмъ постепенно замѣняется здѣсь болѣе опредѣленными нормами, имѣющими своею цѣлью лучше охватить плательщика и его налогоспособность.

Мало того, въ своемъ стремленіи индивидуализировать обложеніе, актъ идетъ такъ далеко, что старается въ извѣстныхъ рамкахъ учесть и вліяніе другихъ факторовъ, вліяющихъ на субъективное значеніе одной и той же цифровой суммы дохода. Онъ пытается облагать не объективную массу дохода, а какъ она отражается въ личности, въ ея соотношеніи съ потребностями лица, а именно плательщикъ можетъ быть совсѣмъ освобожденъ отъ налога, если онъ принадлежитъ къ первому классу (140—220 тал.), или можетъ быть отнесенъ въ низшій классъ, если онъ принадлежитъ къ одной изъ высшихъ ступеней, при наличности слѣдующихъ условій: большого числа дѣтей, обязательства содержать бѣдныхъ членовъ семьи, своей собственной продолжительной болѣзни, насколько она вліяетъ на налогоспособность, обременительности долговъ и другихъ необыкновенныхъ несчастныхъ случаевъ [2]). Но эти условія имѣютъ вліяніе лишь для плательщиковъ I и II классовъ, но не далѣе.

Но, несмотря на все стремленіе ввести больше равномѣрности въ обложеніе, это не удалось, и причина заключалась въ методѣ оцѣнки, не покоющейся на деклараціи. Такъ, въ палатѣ 13 февраля 1875 года Wedell-Vehlingsdorf указывалъ на массу неравенствъ, къ которымъ привелъ новый законъ. По его словамъ, эти неравенства имѣютъ мѣсто не только между отдѣльными провинціями, но даже и между отдѣльными мѣстечками одного и того же округа. Рабочія семьи, находящіяся въ одинаковыхъ условіяхъ, въ однихъ мѣстахъ обложены, а въ другихъ—свободны, такъ, сельскіе рабочіе, свободные

---

[1]) Законъ 1873 г. § 5 с.

[2]) Весь процессъ развитія прусскаго подоходнаго налога сводится къ желанію лучше охватить дѣйствительную налогоспособность лица. Само собою разумѣется, что при высокихъ размѣрахъ доходовъ эти условія, какъ-то: болѣзнь и т. д., не оказываютъ вліянія на субъективное значеніе дохода, и потому вліяніе этихъ условій подлежало учету лишь при извѣстныхъ размѣрахъ дохода.

отъ налога во многихъ мѣстностяхъ, отнесены въ другихъ даже во второй классъ. Продолженіе этого порядка вещей, говорилъ Wedell-Vehlingsdorf, колеблетъ довольство и подрываетъ вѣру въ государство [1]).

Но несомнѣнно, что введеніе опредѣленно выраженнаго въ цифровомъ размѣрѣ Existenzminimum'а въ сильной степени сузило кругъ плательщиковъ: такъ, въ 1873 г. свободны были отъ обложенія 148,045 военныхъ лицъ, 670,881 лицо въ возрастѣ свыше 60 лѣтъ, которыя также, по дѣйствовавшему законодательству, были свободны отъ налога, и 571,082 лица были освобождены въ силу бѣдности, итого, слѣдовательно, 1.389,954 лица, а по результатамъ обложенія 1874 г. были освобождены 6.034,263 лица, имѣющихъ доходу менѣе 140 талер., затѣмъ 138,334 военныхъ и малолѣтнихъ до 16 лѣтъ—52,791, и, кромѣ того, 222,243 лица съ доходомъ отъ 140 до 220 тал. вслѣдствіе особыхъ хозяйственныхъ условій, итого было освобождено отъ налога 6.447,631 лицо, слѣдовательно, по новому закону контингентъ освобожденныхъ поднялся въ 5 разъ [2]).

Но если, съ одной стороны, болѣе 5 милліоновъ лицъ вновь было освобождено отъ налога, то, съ другой стороны, на верхушкѣ общественной лѣстницы бо̀льшее количество лицъ было вновь привлечено къ обложенію, а именно количество лицъ, подлежащихъ подоходному налогу, поднялось на 12,316 (а всего подоходному обложенію подлежало 129,556 лицъ), притомъ не только лица, вновь привлеченныя къ обложенію, были занесены къ первому классу, но 3,163 лица изъ нихъ даже къ высшимъ ступенямъ, а одно лицо даже къ 21-ой [3]).

Вся позднѣйшая прусская политика относительно подоходнаго налога направлялась на облегченіе бѣдныхъ классовъ, такъ, законъ 10 марта 1881 г. освободилъ отъ 3 мѣсячныхъ платежей (Monatsraten) всѣхъ лицъ, подлежащихъ классному налогу и затѣмъ всѣхъ занесенныхъ въ первыя 5 низшихъ ступеней подоходнаго налога. На $188^2/_3$ годъ правительство отказалось и еще отъ одного мѣсячнаго платежа у вышеупомятыхъ группъ, сверхъ того отъ 5-го мѣсячнаго платежа у лицъ, принадлежащихъ къ 6 низшимъ ступенямъ класснаго налога.

Правительство указывало въ мотивахъ къ этому послѣднему законопроекту массу хозяйственныхъ невыгодъ, которыя влечетъ за собою неуплата часто ничтожнаго налога бѣднымъ населеніемъ, какъ-то необходимость расходоваться на экзекуцію: часто приходится прибѣгать къ продажѣ имущества, притомъ рѣдко по настоящей цѣнѣ, часто

[1]) Zeitschrift des preuss. Stat. Bureau, 1875 art. Engel'я, стр. 117.

[2]) Zeitschrift des preuss. Stat. Bureau 1875, статья Engel'я, стр. 112.

[3]) Zeitschrift des königl. St. Bureau. Dr. Engel. — Die Klassen und klassificirte Einkommensteuer und die Einkommenvertheilung im preuss. Staat in den Jahren 1852—74.

взысканіе налога ведетъ за собою сопротивленіе властямъ или оскорбленіе чиновниковъ и т. д. „Если представить себѣ все это деморализирующее вліяніе, которое производятъ эти суровыя мѣры на должника по поводу взысканія такихъ ничтожныхъ суммъ, то придемъ къ заключенію, говорится въ проектѣ, о необходимости уничтоженія этихъ первыхъ двухъ ступеней [1]). Затѣмъ и для податного управленія очень труденъ контроль за мелкими плательщиками при перемѣнахъ ими мѣста жительства, и этотъ контроль долженъ сильно упроститься при уничтоженіи этихъ двухъ ступеней, заключающихъ въ себѣ бо́льшую часть подвижнаго (flecktuirenden) населенія".

Коммисія, разсматривавшая проектъ $188^2/_3$ года, выставила нѣкоторые постулаты, на основаніи которыхъ должна была совершаться послѣдующая реформа, а именно: 1) облегчить налоговое бремя для плательщиковъ съ доходомъ ниже 6,000 мар., 2) обращать бо́льшее вниманіе при опредѣленіи квоты налога на *особыя отношенія*, вліяющія на налогоспособность лица, по крайней мѣрѣ при размѣрѣ дохода ниже 6,000 мар., 3) измѣнить способъ раскладки въ смыслѣ бо́льшаго соотвѣтствія съ дѣйствительными размѣрами дохода и для этой цѣли перейти къ деклараціонному способу [2]), наконецъ, 4) обратить вниманіе на одновременное болѣе высокое обложеніе доходовъ отъ капиталовъ или въ рамкахъ существующаго подоходнаго налога, или какимъ-либо инымъ способомъ [3]).

Правительство, отвѣчая этимъ пожеланіямъ ландтага, выступило съ проектомъ 1883 г., но оно отступило отъ начерченной ему программы по очень важному пункту, именно по вопросу о деклараціи, вычеркнувъ ее совершенно изъ своей программы, чѣмъ и погубило свой проектъ [4]).

По закону 26 марта 1883 г. были освобождены 2 первыя ступени отъ класснаго налога, и, слѣдовательно, Existenzminimum былъ повышенъ до 900 мар.

---

[1]) Anlagen zu den Stenogr. Berichten des preuss. Hauses der Abg. $188^2/_3$ Aktenstück № 45. Anlagen I, стр. 114.

[2]) Anlagen zu den Stenogr. Berichten des preuss. Hauses der Abg. $188^2/_3$, № 91. 2 Sess., стр. 1,074.

[3]) „Durch veränderte Veranlagungsformen ist die gleichmässige, dem wirklichen Einkommen entsprechende Veranlagung in höherem Maasse als bisher sicher zu stellen und zu diesem Ende vor allem zu dem Grundsatze der Deklarationspflicht überzugehen".

[4]) Хотя въ постулаты коммисіи и не было включено, но во время преній предлагалось изъ подоходнаго налога и имѣвшагося въ виду налога на капиталъ сдѣлать въ бюджетѣ подвижной элементъ, и чтобы опредѣленіе размѣра квотъ зависѣло отъ государственныхъ потребностей, ibid. въ Anl. № 91. $188^2/_3$ Стр. 1.074.

Въ мотивахъ къ проекту 1883 г. правительство говорило, что государственная власть должна считать одною изъ важнѣйшихъ своихъ задачъ освобожденіе болѣе бѣдныхъ классовъ населенія отъ давленія налоговъ, и эту реформу, читаемъ мы здѣсь, надо провести безъ замедленія [1]). Исходя изъ этого, правительство выставляло 1,200 мар. тою границею, которая скорѣе не доходитъ до того пункта, чѣмъ переходитъ, гдѣ вообще, внѣ сомнѣнія, государство можетъ предъявлять къ плательщику свои требованія. Здѣсь, при обложеніи плательщиковъ въ 3 и 4 ступеняхъ, объ освобожденіи которыхъ шла теперь рѣчь, приходилось, говорилось дальше въ мотивахъ, гораздо чаще прибѣгать къ принудительнымъ мѣрамъ, чѣмъ на высшихъ ступеняхъ, и по даннымъ, приложеннымъ къ мотивамъ, видно, что на каждыя 100 лицъ, привлеченныхъ къ классному налогу, принудительныя мѣры употреблялись въ 7,24 случаяхъ, а въ 4-ой ступени— 5,62%, а на 100 плательщиковъ, числящихся въ ступеняхъ отъ 5 до 12, лишь въ 3,73%, а отъ 3 до 12 ступени — въ 5,05% [2]) отсюда уже видно, что къ принудительнымъ мѣрамъ на низшихъ ступеняхъ приходится прибѣгать гораздо чаще, чѣмъ на высшихъ.

Далѣе, въ мотивахъ указывается, что и по составу плательщиковъ эти 3-ья и 4-ья ступени должны быть освобождены отъ обложенія, такъ какъ здѣсь подлежатъ обложенію категоріи населенія, уже по самому характеру своей дѣятельности малоимущія, а именно, въ эту группу входитъ простыхъ рабочихъ 27,373 человѣка, слугъ— 3,219, народныхъучителей—19,904 и мелкихъ торговцевъ, освобожденныхъ отъ промысловаго налога —55,571 и т. д. [3]). (Данныя относятся къ Пруссіи, за исключеніемъ Берлина и Гогенцоллерна). Эти лица, несмотря на высшій размѣръ своихъ доходовъ, часто находятся въ болѣе стѣсненномъ положеніи, чѣмъ поденные рабочіе, благодаря тѣмъ требованіямъ, которыя къ нимъ предъявляются [4]).

Кромѣ того предполагалось по проекту для всѣхъ доходовъ— не свыше 9,000 марокъ—въ виду особыхъ хозяйственныхъ условій плательщика дѣлать пониженіе суммы налога, а именно плательщикъ, при извѣстныхъ условіяхъ, съ доходомъ до 1,800 марокъ могъ быть вполнѣ освобожденъ отъ налога, а при доходахъ высшихъ категорій размѣръ обложенія также могъ быть понижаемъ. Дефицитъ, имѣющійся въ виду отъ этого повышенія свободнаго отъ налога Existenzminimum'а до 1,200 мар., предполагалось покрыть путемъ улучшенія

---

[1]) Anlagen II Aktenstück zu № 42 Begründung., стр. 609.

[2]) Anlage A. Nachweisung der wegen Klassensteuerrückstände in der Zeit vom 1 Oktob. 1882 bis Ultimam September 1883, erfolgten Zwangsvollstreckungen und Mahnungen, стр. 627—8.

[3]) См. ibid., Anl. B. 639.

[4]) Ibid., стр. 609.

метода обложенія и введенія налога на капиталъ; послѣднее, по мнѣнію автора мотивовъ, было бы хорошимъ восполненіемъ (eine geeignete Ergänzung) прусской системы [1]).

Правительство, защищая свой проектъ освобожденія первыхъ четырехъ ступеней отъ подоходнаго налога, отвѣчало, въ лицѣ своего министра финансовъ Scholz'a, на возраженія въ ландтагѣ по поводу освобожденія 3-ьей и 4-ой группы, что здѣсь вопросъ идетъ объ устраненіи 40,000 экзекуцій и 304,000 предостереженій (Mahnungen), а что это значитъ, патетически восклицалъ Шольцъ, для человѣка, добывающаго свой хлѣбъ трудомъ? Правительство, продолжалъ онъ далѣе, которое пишетъ на своемъ знамени: Krankenversicherung, Unfallversicherung и Invalidengesetz (страхованіе отъ болѣзни, отъ несчастныхъ случаевъ и инвалидности), не можетъ посылать экзекутора и насильно требовать налога отъ тѣхъ лицъ, которымъ нечѣмъ платить его [2]).

Въ видахъ же лучшаго опредѣленія доходовъ на всѣ государственныя и коммунальныя учрежденія возложена была обязанность давать свѣдѣнія объ имущественномъ положеніи плательщиковъ, насколько, конечно, въ рукахъ этихъ учрежденій имѣются для этого данныя (§ 21 abs. 2) Точно также всѣ государственныя и коммунальныя учрежденія должны были позволять справляться съ имѣющимися въ ихъ распоряженіи документами, содержащими въ себѣ свѣдѣнія объ имущественномъ положеніи плательщиковъ (§ 24 abs. 4.)

По проекту привлекались къ налогу и юридическія лица—акціонерныя, коммандитныя и тому подобныя общества, что и было въ концѣ концовъ осуществлено актомъ 1891 года, и на нихъ также возложена была обязанность давать предсѣдателямъ оцѣночныхъ коммисій всѣ свѣдѣнія, какія они затребуютъ (§ 24 abs. 5).

Но главное, улучшеніе по проекту системы обложенія, повидимому, заключалось въ установленіи обязательной декларацiи (косвенной) работодателями относительно размѣра содержаній, получаемыхъ у нихъ рабочими и служащими.

Burkhart, директоръ прямыхъ налоговъ, защищая правительственный проектъ, говорилъ, что введеніе косвенной декларацiи чрезъ работодателей относительно заработка рабочихъ выгодно для этихъ послѣднихъ, такъ какъ рабочіе не въ состояніи вести отчетности [3]). Но правительство вообще было противъ введенія прямой декларацiи,

---

[1]) Ibid., 610.

[2]) Verhandl. des preuss. Landtages, 188¾ стр. 699

[3]) Verhand. des preuss. Landtages 188¾, стр. 754.

и,возражая противъ послѣдней,Буркхардъ[1]) ссылался на примѣръ Англіи, гдѣ будто бы 40% деклараціи—фальшивы, и что 40% плательщиковъ декларировали свой доходъ на 130% ниже его дѣйствительнаго размѣра, и онъ цитировалъ уже извѣстную намъ фразу одного плательщика, декларировавшаго свой доходъ въ очень пониженномъ размѣрѣ: „Wir deklariren so gut, wie unsere Konkurrenten; wollten wir besser deklariren, so hiesse dass uns selbst bestrafen[2])". Но Ландтагъ стоялъ за введеніе прямой деклараціи и Kropacheck говорилъ, что „nur geringe Resultate bietende Daklaration für eine richtigere Veranlagung immer noch besser ist als gar keine Declaration" [3]). Но, несмотря на то, что и коммисія высказалась за введеніе деклараціи, правительство того времени было противъ введенія послѣдней, пока позднѣе злоупотребленія, вскрытыя знаменитымъ бохумскимъ налоговымъ процессомъ, окончательно не заставили правительство ввести въ свой новый проектъ деклараціонный методъ опредѣленія доходовъ, проектъ, который и сдѣлался закономъ въ 1891 году.

Во время преній по поводу правительственнаго проекта профессоръ Ад. Вагнеръ, бывшій тогда депутатомъ ландтага, настаивалъ на введеніи деклараціи, указывая, что лишь при введеніи ея можно оправдать косвенную декларацію, возлагаемую правительствомъ на работодателей, какъ это имѣетъ мѣсто въ баварскомъ законодательствѣ (§ 19) [4]), иначе нельзя оправдать введенія деклараціи лишь относительно нѣкоторыхъ слабѣйшихъ членовъ общества. Далѣе, Вагнеръ, вполнѣ соглашаясь съ поднятіемъ Existenzminimum'a до 1,200 мар., даже выше этого размѣра, стоялъ за обложеніе акціонерныхъ компаній, но при условіи освобожденія акцій и дивидендовъ въ рукахъ плательщиковъ, т. е. онъ рекомендовалъ здѣсь просто косвенный (англійскій) методъ взиманія налога (у источника), настаивалъ на введеніи представителей государственной власти въ оцѣночныя коммисіи, которыя по § 23 правительственнаго проекта предполагалось составить исключительно изъ представителей отъ мѣстныхъ окружныхъ и уѣздныхъ управленій подъ предсѣдательствомъ ландрата. „Капиталистическая пресса, восклицалъ далѣе Вагнеръ, угрожаетъ выселеніемъ капиталовъ (Kapitalkündigung), какъ скоро рѣчь заходитъ о введеніи налога на капиталъ, но опытъ юга Бадена, Вюртемберга, Баваріи, гдѣ эта форма налога уже давно существуетъ, говоритъ противъ этого, и тамъ эти

[1]) Впослѣдствіи этому же самому Буркхарту пришлось защищать введеніе деклараціи въ проектѣ 1891 года и Eynern напомнилъ ему о его рѣчи 17 января 1884 г.

[2]) См. „Подоходный налогъ въ Англіи". Москва 1898, стр. 252—3.

[3]) Ibid. 748: за декларацію же были Eremer, стр. 758, v. Zedlitz und Neukirch. ibid., стр. 712—3.

[4]) Der Stenograph. Bericht des preuss. Hauses der Abg. 1883/4, стр. 726.

налоги даже не имѣли неблагопріятнаго вліянія на курсъ бумагъ“ [1]).

Здѣсь же Вагнеръ предлагалъ ввести въ подоходномъ налогѣ нормальный тарифъ, который долженъ имѣть только тогда силу, если не будетъ на данный годъ установленъ спеціальный тарифъ [2]).

Рихтеръ также нападалъ на введеніе косвенной декларацiи работодателей относительно ихъ рабочихъ [3]). „Этимъ, говорилъ онъ, создается исключительное право. Богатые классы будутъ облегчены на половину, а бѣдные будутъ обложены до послѣдняго пфенига. Какія чувства породитъ это въ населеніи? Не окажется ли въ результатѣ, что лица, платящія теперь по 3 или 4 классу, перейдутъ въ 5 и 6, а лица изъ 1 и 2 перейдутъ въ 3 и 4 [4])“.

Гаммерштейнъ и тотъ указывалъ, что хотя реформа облегчаетъ рабочіе классы, но слишкомъ щадитъ богатые слои населенія [5]).

Вообще надо отмѣтить, что введеніе декларацiи было лозунгомъ даже консервативной партіи [6]):

Особая коммисія 188$^3/_4$ года, назначенная для разсмотрѣнія правительственнаго проекта, выработала новый проектъ подоходнаго налога [7]), который съ небольшими измѣненіями и сталъ закономъ въ 1891 г.

Такъ, здѣсь въ проектѣ мы видимъ и введеніе декларацiи для всѣхъ плательщиковъ съ доходомъ свыше 3,000 мар., а съ доходомъ ниже 3,000 декларація лишь факультативная (см. § 21 с.). Декларація должна быть спеціализированною по 4 рубрикамъ: 1) доходы отъ капитала, 2) земли, 3) торговли, промысловъ, арендъ и 4) другихъ правъ на періодическое полученіе дохода. Но вводя принципъ декларацiи, коммисія выкинула обязательность подачи свѣдѣній работодателями о заработкѣ ихъ рабочихъ. Existenzminimum былъ опредѣленъ коммисіею въ 900 марокъ, съ какою цифрою соглашалась и палата.

---

[1]) Ibid., 730.

[2]) Verhandlung. 1883 г. 22 февр. 32 Sitzung, стр. 807—8. При этомъ Ад. Вагнеръ въ длинной рѣчи развивалъ соціальныя задачи обложенія. См. ibid. 806 стр.

[3]) Неподача этой декларацiи каралась штрафомъ въ 100 мар.

[4]) Der Stenogr. Bericht der Verhandl. des preuss. Landt. der Abg. стр. 684.

[5]) Verhandl. 31 Sitzung 21 февр. 1883 г., стр. 772.

[6]) См. по этому заявленіе Rauchhaupt'a въ ландтагѣ 12 мая 1887 въ Verhandl 1887 г., стр. 1208, по поводу предложенія, внесеннаго группою депутатовъ въ 1887 г., просить правительство представить проектъ улучшенія подоходнаго налога въ виду того, что существующій классный и классифицированный подоходный налогъ не удовлетворяютъ требованіямъ равномѣрнаго и справедливаго обложенія. См. ibid., II Sess. № 126.

[7]) См. въ Anlagen zu den Stenogr. Berichten über die Verh. des Hauses der Abg. 188$^3/_4$. 15 Leg. 2 Sess.

Но тогда этотъ проектъ коммисіею не дошелъ до обсужденія, такъ въ то время и рухнула вся попытка реформировать подоходный налогъ.

III. Проектъ налога на капиталъ въ Пруссіи.

Одновременно съ реформою подоходнаго налога былъ внесенъ и проектъ налога на капиталъ.

По этому проекту налогу подлежали проценты на капиталъ, ренты всякаго рода, включая и дивиденды на акціи и другія денежныя помѣщенія, проценты отъ займовъ нѣмецкихъ и иностранныхъ государствъ [1]).

Обложеніе совершается по прогрессивной скалѣ, а именно съ каждыхъ 100 мар. дохода взимается 0,5%, если доходъ отъ капитала не выше 600 — 900 мар., и затѣмъ квота постепенно увеличивается (0,6, 0,7, 0,8, 0,9) и при доходахъ 2,400 до 3,000 мар. налогъ взимается по 1 мар. съ каждой сотни марокъ дохода и, снова увеличиваясь, онъ достигаетъ 1,9 при доходахъ между 9,000 мар. и 10,000 мар. и наконецъ своего maximum'a—2 мар. съ сотни—при доходахъ въ 10,000 мар. и выше. Слѣдовательно, здѣсь мы видимъ прогрессію даже въ налогѣ на капиталъ, который есть членъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern). Мало того § 8 проекта вводилъ Existenzminimum, а именно всѣ доходы до 600 мар. [2]) подлежали освобожденію, но при условіи, чтобы общій доходъ, получаемый плательщиками изъ всѣхъ источниковъ, не превосходилъ 2,000 марокъ, а для вдовъ, малолѣтнихъ и лицъ, которыя вслѣдствіе тѣлесныхъ и духовныхъ недостатковъ не могутъ пріобрѣтать себѣ содержанія, это освобожденіе имѣетъ мѣсто, если ихъ общій доходъ не превышалъ 4,000 мар., слѣдовательно, въ послѣднемъ случаѣ сфера примѣненія Existenzminimum'a очерчивалась гораздо шире.

Постановка въ связь Existenminimum'a въ одномъ изъ членовъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) съ общею суммою дохода, получаемаго лицомъ, конечно совершенно правильна, такъ какъ размѣръ дохода изъ одного источника не даетъ понятія объ общемъ экономическомъ положеніи лица. Въ этомъ отношеніи Пруссія, поддаваясь вѣянію новаго духа въ конструкціи новаго члена системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), находила

---

[1]) Если проценты не имѣютъ твердо опредѣленной величины, то для обложенія они высчитываются по средней за 3 предшествующіе года. Если же размѣръ % трудно опредѣлить, то онъ принимается за 4%.

[2]) Этотъ Existenzminimum былъ мотивированъ въ проектѣ желаніемъ не повредить накопленію капиталовъ. См. Begründung zu dem Entwurfe eines Gesetzes betr. die Einführung einer Kapitalrentensteuer-Actenstück zu № 42, Anlage № 2.

у себя благопріятныя условія для этого. Классный и классифицированный подоходный налогъ давали уже готовый матеріалъ для сужденія объ общей суммѣ дохода, получаемаго плательщикомъ. Для опредѣленія дохода отъ капиталовъ предлагалась декларація [1]). И вся процедура обложенія возлагалась на тѣ же самыя оцѣночныя коммисіи, которыя были установлены для подоходнаго налога (Einkommensteuerveranlagungskommissionen).

Введеніе декларації въ проектѣ налога на доходы съ капиталовъ мотивировалось тѣмъ, что такимъ путемъ доходъ отъ капиталовъ лучше будетъ обложенъ и существенный недостатокъ налога на доходы отъ капитала—трудность уловленія (Erfassung) доходовъ этой категоріи—будетъ обойденъ [2]). Коммисія, однако, ограничила декларацію лишь лицами, имѣющими доходъ свыше 3,000 мар., а для лицъ съ доходомъ ниже этой цифры была введена декларація лишь по спеціальному требованію предсѣдателя оцѣночной коммисіи [3]). Но вычетъ долговъ не былъ допущенъ, и правительство въ своихъ мотивахъ указывало, что было бы трудно отдѣлить, какіе долги покоятся на капиталѣ и какіе на другихъ объектахъ [4]). При обсужденіи проекта въ палатѣ это недопущеніе вычета долговъ находили справедливымъ, напримѣръ, Rauchhaupt, такъ какъ этотъ налогъ—объективный налогъ (Objectsteuerr), а никто вѣдь не дѣлаетъ вычета долговъ при обложеніи земли и домовъ [5]).

Но правительство, вводя въ свой проектъ нѣкоторые элементы подоходнаго обложенія, и не допуская вычета долговъ, оказывалось въ положеніи лица, одною рукою ткущаго ткань, а другою распускающаго ее. Этотъ послѣдній пунктъ сводилъ, конечно, къ нулю и дегрессію обложенія и вычетъ Existenzminimum'а [6]). Но, допустивъ вычетъ долговъ, правительство должно было бы допустить вычетъ общей ихъ суммы, такъ какъ конечно трудно было, какъ совершенно вѣрно замѣчаетъ проектъ, отдѣлить, какіе долги покоятся на доходахъ отъ капитала и какіе на другихъ источникахъ. А это

---

[1]) См. § 9 проекта.

[2]) См. Begründung zu dem Entwurf eines Gesetzes betr. die Einführung einer Kapitalrentensteuer. Actenstück № 42. Anl. 2 стр. 62.

[3]) Zusammenstellung des Entwurfs eines Gesetzes betreffend die Einführung einer Kapitalrentensteuer № 42 der Drucksachen ad II mit den Beschlüssen der Kommission in zweiter Lesung § 21 c. f. f.

[4]) „Eine Sonderung verschiedenen Einkommensquellen haftenden Schulden ist aber praktisch undurchführbar und beruht auf unrichtigen Voraussetzungen" говорилось въ мотивахъ. См. Broemel „Die Kapitalrentensteuer nach der Vorlage der Regierung und nach den Berathungen in Abg. Haus". Berlin. 1889, а также Motiven zu § 5. Stenogr. Bericht, 1884, стр. 623.

[5]) Stenographische Berichte 1884, 15 Jan. 25 Sitzung, стр. 682.

[6]) См. Broemel l. c., стр. 41.

конечно опять привело бы ко многимъ неудобствамъ, такъ какъ тогда лица, получающія доходы отъ капиталовъ наравнѣ съ доходами отъ другихъ источниковъ, очутились бы въ очень счастливомъ и исключительномъ положеніи, пользуясь правомъ вычета всѣхъ процентовъ, уплачиваемыхъ ими по долгамъ разомъ изъ доходовъ отъ капитала. Слѣдовательно, для владѣльцевъ капитала создалась бы какая-то новая привилегія равносильная пониженію ихъ налоговаго бремени, а это конечно создало бы сильное противорѣчіе въ налоговой системѣ. Въ то время, какъ крупный капиталистъ сталъ бы вычитать всѣ долги, лежащіе на его помѣстьяхъ, просто въ силу трудности опредѣлить, какіе изъ нихъ лежатъ именно на капиталѣ, бѣдная вдова, не имѣющая акцій и купоновъ, должна была бы платить налогъ и съ долговъ.

И безъ того уже введеніе Existenzminimum'a создавало противорѣчія въ системѣ, на что и указывалось въ преніяхъ. Такъ, Rauchhaupt (консерваторъ) указывалъ: лицо съ доходомъ отъ капитала въ 4,000 марокъ, т. е. располагающее капиталомъ въ 100,000 мар., при извѣстныхъ условіяхъ можетъ быть свободно отъ налога, но бѣдная вдова, имѣющая свой небольшой домъ, будетъ подлежать налогу" [1]). Точно также говорилъ Рихтеръ: „Если справедливо освобождать отъ налога небольшой капиталъ, то также справедливо освободить и мелкое землевладѣніе или небольшой домъ. Вдова, имѣющая маленькое имѣніе (Gütchen), платитъ налогъ, а продавши его и превративъ въ денежный капиталъ, ничего не платитъ—keine Gerechtigkeit [2]).

Но налогу на капиталъ не суждено было пройти въ эту сессію, а затѣмъ измѣнился и самый планъ реформы всей системы прямого обложенія, такъ проектъ и остался лишь проектомъ.

Проектъ вызвалъ много нападокъ, говорили, что онъ угонитъ капиталы изъ страны, повредитъ накопленію ихъ, подниметъ процентъ на капиталъ. Правительство въ своей докладной запискѣ отвѣчаетъ на всѣ эти нападки [3]).

Итакъ, проектъ налога на капиталъ включалъ въ себѣ уже много элементовъ субъективнаго обложенія—онъ уже скорѣе приближался къ подоходному (парціальному) обложенію, чѣмъ къ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern).

IV. Необходимость введенія деклараціи.

Обратимся опять къ судьбамъ подоходнаго налога въ Пруссіи. Методъ оцѣнки путемъ коммисій былъ неудовлетворителенъ.

---

[1]) Verhandlungen, стр. 683.

[2]) Стр. 691. Указаніе на это же противорѣчіе вообще съ системою прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) см. у Broemel'я, стр. 40.

[3]) Begründung zu dem Entwurfe eines Gesetzes betreff. die Einführung einer Kapitalrentensteuer-Actenstück zu № 42. Anlage 2, стр. 620.

Какъ неравномѣрно распредѣлялось налоговое бремя при оцѣнкѣ путемъ коммисій, видно изъ того, что на голову населенія приходилось налоговъ (класснаго и подоходнаго) въ Дюссельдорфѣ 2,79 мар., а въ Кельнѣ—4,41 мар. Между тѣмъ округъ Дюссельдорфа безспорно занимаетъ въ рейнской провинціи первое мѣсто и лучше по почвеннымъ условіямъ. Въ ландтагѣ приводилось много примѣровъ неравномѣрности обложенія. Напр., какъ-то умеръ одинъ фабрикантъ, который былъ обложенъ подъ 36 ступенью (т. е. съ доходомъ въ 480,000 мар. до 540,000 мар.) и платилъ налогу 14,400 мар., но по смерти его при инвентаризаціи наслѣдственной массы обнаружилось, что онъ долженъ былъ быть отнесенъ къ 59 ступени (съ доходомъ въ 1.920,000 мар. —1.980,000 мар.) и долженъ былъ бы платить налогу 55,800 мар. Кромѣ того, его сынъ, который прежде числился въ хозяйствѣ (Haushalt) отца и ничего не платилъ, теперь былъ занесенъ въ 33 ступень съ доходомъ отъ 300,000 до 360,000 мар. и, слѣдовательно, подлежалъ налогу въ 9,000 мар. Слѣдовательно, семья должна была платить теперь 64,800 мар., а прежде всего—14,400 мар. При превращеніи одного предпріятія въ акціонерное оказалось, что 4 лица, участвовавшія въ немъ, должны были платить 10,800 мар., а ранѣе они всего платили 1,332 мар., слѣдовательно, ранѣе они платили лишь $^1/_7$ всего слѣдуемаго съ нихъ налога.

Агитація противъ стараго метода оцѣнки и за введеніе декларацій все болѣе и болѣе разгоралась. 14 декабря 1889 г. въ Кельнѣ было общее собраніе Verein'a der rheinischer Städte, который считаетъ въ своемъ составѣ 66 городовъ. Въ съѣздѣ участвовало 120 лицъ. На собраніи было единогласно принято: необходимо введеніе декларацій, чтобы достигнуть справедливаго и равномѣрнаго обложенія. Это требованіе тѣмъ болѣе заслуживаетъ вниманія, что рейнскіе бюргермейстеры—главный контингентъ съѣзда—являются предсѣдателями оцѣночныхъ коммисій и потому хорошо знакомы съ постановкою этого дѣла [1]).

Нотаріусъ Henrich опубликовалъ въ 1889 г. свою брошюру о реформѣ прямыхъ налоговъ въ Пруссіи, гдѣ онъ является страстнымъ защитникомъ введенія декларацій въ налоговую систему. Книжка явилась отвѣтомъ на вздорную брошюру Eynern'a противъ введенія декларацій. Для насъ интересна брошюра Henrich'a, потому что она вызвала горячее одобреніе даже Штумма. Настолько общественное мнѣніе было уже подготовлено въ пользу введенія декларацій.

„Говорятъ, что декларація, пишетъ Генрихъ, открываетъ государственному вмѣшательству двери во всѣ имущественныя и семей-

[1]) Henrich. Die Reform der directen Steuern in Preussen und die Reform-Vorschläge des Herrn Abg. von Eynern. 1889. I und II.

ныя отношенія". И авторъ, возражая на это, цитируетъ Кона: „справедливо ли то воззрѣніе, которое въ имущественныхъ отношеніяхъ видитъ какое то noli me tangere, которое даже противъ обязанностей по отношенію къ государству и общинѣ выставляетъ принципъ святости этой тайны, не скорѣе ли здѣсь это „благородное" (ehrwürdige) ощущеніе профанируется, чтобы прикрывать вовсе не благородныя ощущенія, да притомъ въ настоящее время цѣлая категорія лицъ (государственныхъ и коммунальныхъ чиновниковъ) служитъ поучительнымъ примѣромъ того, что теперь есть значительный кругъ хозяйствъ (namenhafte Zahl und ein erlesener Kreis), которыя не выражаютъ ни малѣйшаго притязанія на эту таинственность и святость". „Будто бы сложныя отношенія Пруссіи не позволяютъ ввести декларацiи, но сложность отношеній и побуждаетъ къ этому" [1]). Декларація будто бы понуждаетъ къ фальшивымъ показаніямъ, но теперь развѣ неравномѣрность обложенія, доведенная до крайности, не побуждаетъ ко лжи въ интересахъ существованія семьи даже честнаго плательщика [2]).

Въ отвѣтъ на эту брошюру Штуммъ писалъ автору ея: „я не могу не выразить вамъ моей радости, что вы столь ясно и рѣшительно открыли недостатки, которыми страдаетъ наша государственная жизнь. Я подписываюсь подъ каждымъ словомъ, которое вы сказали о декларацiи". То же самое писалъ и Hammacher [3])

Итакъ, почва была уже подготовлена къ введенію декларацiи.

Еще проектъ 1847 г. предлагалъ введеніе декларацiи. Либеральный прусскій проектъ подоходнаго налога 1847 г. соединялъ вмѣстѣ съ тѣмъ и уничтоженіе налоговъ на помолъ и убой скота. Въ жизни городовъ налоги на убой скота и помолъ хлѣба тогда играли крупную роль, и города были поэтому противъ проекта [4]). Проектъ не прошелъ, и главнымъ образомъ причиною этой неудачи была боязнь инквизиторскаго характера налога и вмѣшательства въ личную жизнь плательщиковъ. Тогда (по проекту 1847 г.) предполагалось ввести подоходный налогъ только для лицъ съ доходомъ свыше 400 талеровъ, для лицъ же съ доходомъ ниже этой цифры предполагалось удержать классный налогъ (6 классовъ).

Размѣръ обложенія для фундированныхъ доходовъ установлялся въ 3%, а для нефундированныхъ въ 2%.

Въ основу обложенія была положена декларація, причемъ до-

---

[1]) Ibid., 19.

[2]) Ibid.

[3]) Henrich, 16 прим.

[4]) Archiv der polit. Oekonomie und Polizeiwissenschaft herausg. von Karl Henrich Rau 1849. 8 B. N. F. Ct. Kries «Ueber die Mahl-und Schlachtsteuer die Einkommen und Klassensteuer in Preussen», стр. 181—2.

ходъ декларировался по 3 рубрикамъ: 1) отъ земли (Grundvermögen), 2) отъ капитала и 3) торговли и промышленности. Въ правилахъ относительно подачи деклараціи былъ данъ цѣлый рядъ предписаній, которыя были рабски скопированы съ англійскаго образца [1]). По образцу же Англіи была допущена подача деклараціи въ запечатанномъ видѣ.

При обсужденіи проекта 1847 года, когда министерство финансовъ предлагало введеніе деклараціи, министръ финансовъ заявилъ что „декларація—это единственное средство равномѣрнаго распредѣленія налоговъ. Какъ налогъ долженъ быть организованъ—это предметъ спеціальнаго обсужденія, но декларація — основной принципъ его. Если правительству не дано будетъ твердой точки опоры, чтобы оно могло судить, покоится ли налогъ на справедливой раскладкѣ, то придется имѣть дѣло въ сферѣ обложенія съ величайшими неравенствами“ [2]). Министръ финансовъ далѣе отмѣчалъ, что проектъ вовсе не имѣетъ никакой фискальной тенденціи, а вся цѣль его—болѣе справедливое распредѣленіе налоговъ [3]). Но уже въ слѣдующемъ проектѣ 1849 г., вслѣдствіе сильной агитаціи противъ проекта, правительство предлагало лишь факультативную декларацію [4]).

Прекрасную рѣчь въ пользу деклараціи сказалъ въ ландтагѣ въ 1847 г. докладчикъ коммисіи, на обсужденіе которой былъ переданъ правительственный проектъ, Camphausen: „Какъ бы темны и сбивчивы (verwirrt) ни были понятія: пауперизмъ, пролетаріатъ, коммунизмъ, соціализмъ и т. д., но никто не будетъ отрицать, что въ глубинѣ ихъ лежитъ истина, что человѣкъ, который живетъ, имѣетъ право на жизнь, никто не будетъ отрицать, что этому вѣку главнымъ образомъ, принадлежатъ многія изъ причинъ, которыя создали эти противоположности между бѣдными и богатыми, а именно: изобрѣтеніе машинъ, введеніе желѣзныхъ дорогъ, концентрація работы на фабрикахъ... И я привѣтствую законопроектъ правительства, какъ результатъ той же идеи, которая однажды осудила рабство, какъ „Unrecht“, позднѣе уничтожила крѣпостное право (Leibeigenschaft). Проектъ—это соціальный прогрессъ. Онъ имѣетъ цѣлью распространить идею, что имущіе имѣютъ обязанности относительно неимущихъ, что имущіе должны дѣлать жертвы для послѣднихъ. Законодательство признаетъ въ проектѣ дурныя стороны нашей жизни (Härten) и стремится ихъ смягчить. Но полное значеніе въ этомъ смыслѣ получитъ подоходный налогъ только тогда, когда онъ будетъ покоиться на собственной деклараціи плательщиковъ. Этотъ пунктъ

[1]) Grätzer, стр. 69.
[2]) Der erste Vereinigte Landtag v. Bleich. Berlin. 1847, стр. 1,587—9.
[3]) Ibid., 1587.
[4]) Grätzer l. c., стр. 79.

очень важенъ въ политическомъ отношеніи. Благодаря тому, что правительство взимаетъ налоги, естественно образуется какъ бы по природѣ вещей противоположность между плательщикомъ и правительствомъ, и это воздѣйствуетъ на распространеніе заблужденія, что интересы правительства и народа различны. Но въ интересахъ блага государства, чтобы болѣе распространялось сознаніе, что интересъ правительства и интересъ народа идентиченъ, а это сознаніе будетъ развиваться, если плательщикъ не будетъ облагаемъ государствомъ, а будетъ самъ себя облагать. Чрезъ это чувство связи съ государствомъ, сознаніе идентичности съ нимъ будетъ глубже внѣдряться въ отдѣльныхъ лицъ, а вмѣстѣ съ этимъ будетъ расти и политическое развитіе".

„Я вижу, восклицалъ Camphausen, въ желаніи ввести декларацію не только слѣдствіе политическаго образованія, но и средство увеличить политическое развитіе страны [1]).

Несомнѣнно бохумскій налоговой процессъ (Steuerprocess) 1891 г., вскрывшій, насколько неудовлетворительно была поставлена оцѣнка доходовъ коммисіями и къ какимъ злоупотребленіямъ она подавала поводъ, содѣйствовалъ въ не малой мѣрѣ окончательному введенію декларации въ обложеніе.

Бохумскій процессъ вскрылъ очень неутѣшительную картину дѣятельности оцѣночныхъ коммисій. Дружба, знакомства, торговыя связи вели къ тому, что коммисіи слишкомъ мирволили однимъ лицамъ въ ущербъ другимъ, оцѣнивая очень низко доходы своихъ близкихъ. Приведу на выдержку рядъ примѣровъ: такъ, одинъ бюргемейстеръ, нѣкто Hoffmann, былъ оцѣненъ всего въ 9,500 мар., между тѣмъ какъ Fussangel [2]), разоблачитель этого дѣла, приписывалъ ему доходъ въ 54—60 тыс. мар., самъ же онъ признался, что онъ, имѣетъ хотя и болѣе 9,500 мар., но что и половиною дохода, приписываемаго ему Fussangel'емъ, онъ не владѣетъ, все-таки, слѣдовательно, онъ владѣлъ, по крайней мѣрѣ, вдвое большей суммой, чѣмъ во сколько былъ обложенъ. Другое лицо было отнесено коммисіею въ 9-ый классъ съ доходомъ въ 9,600 мар., на судѣ же оно призналось, что его доходъ достигаетъ 35 тысячъ мар., 12-ый свидѣтель вмѣсто 10,800 мар., какъ его доходъ былъ опредѣленъ коммисіею, признался, что онъ имѣетъ 25,000 мар. [3]). Одинъ купецъ отнесенъ былъ въ 7-ую ступень съ доходомъ въ 8,400 мар., а оказалось, что онъ имѣетъ

---

[1]) Der erste Vereinigte Landtag herausg. von Bleich. 1847, стр. 1591—2.

[2]) Процессъ возникъ по поводу ряда статей въ одной нѣмецкой газетѣ, обвинявшихъ оцѣночную коммисію въ пристрастности при производствѣ оцѣнокъ. Тенденція статей – это стремленіе облегчить налоговое бремя малоимущаго. См. „Voss. Zeitung". 1891. № 271 (14 Juni).

[3]) „Vossische Zeitung". 4 Juni, № 254.

дохода отъ 18,000 мар. до 22,000 мар. [1]). 48-й свидѣтель, вмѣсто 9,600 мар., имѣлъ дохода 17—18 тысячъ мар. и т. д., 100-ый свидѣтель долженъ быть пересенъ изъ 5 класса въ 12-ый, 104-ый свидѣтель изъ 3-яго въ 11-ый и т. д. Доходъ фабриканта Stegemann'a былъ опредѣленъ коммисіею въ 5,870 мар., но его доходъ простирался до 40,000 мар. Мы не будемъ удлинять списокъ этихъ примѣровъ.

Общая сумма укрывательствъ при оцѣнкѣ доходовъ различно оцѣнивалась статистиками: такъ, Soetbeer оцѣнивалъ въ 25%, Samter въ 150%, другіе были того взгляда, что дѣйствительный доходъ превосходитъ оцѣнку болѣе, чѣмъ въ 10 разъ. Но уже оцѣнка Soetbeer'a потому не вѣрна, что по опредѣленію Stöpel'я доходъ лишь отъ цѣнныхъ бумагъ, ипотекъ, сбереженій даетъ 1.480 милл. мар., слѣдовательно, это дало бы налога 44 милл., а всѣ поступленія отъ подоходнаго налога въ $188^{7}/_{8}$ году равнялись 41.963,966 мар. [2]).

Итакъ, необходимость декларацiи только что упомянутымъ бохумскимъ процессомъ теперь была подчеркнута, общественное мнѣніе было на ея сторонѣ, ландтагъ же, какъ мы уже видѣли, уже въ $188^{3}/_{4}$ году высказался въ пользу ея введенія.

V. Дѣйствующее законодательство въ Пруссіи о подоходномъ налогѣ. Его тенденціи.

Наконецъ, прусскій подоходный налогъ былъ реформированъ въ 1891 году. Цѣль реформы состояла не въ стремленіи увеличить государственный доходъ, а просто, какъ говорится въ мотивахъ къ проекту, равномѣрнѣе распредѣлить налоговое бремя среди населенія [3]).

Но, реформируя налогъ въ этомъ смыслѣ, конечно, тѣмъ самымъ правительство создавало болѣе подвижной источникъ, изъ котораго можно будетъ черпать болѣе свободно, и по мысли проекта реформированный подоходный налогъ долженъ былъ сдѣлаться главнымъ носителемъ прямыхъ государственныхъ налоговъ [4]).

Характерныя черты реформы состояли въ слѣдующемъ: 1) въ сліяніи класснаго и классифицированнаго налоговъ въ одинъ подоходный. 2) Въ улучшеніи тарифа, классы были сужены, и дегрессія при обложеніи была доведена до 9,500 мар. 3) Для менѣе состоятельныхъ

---

[1]) Ibid., № 256. Есть отдѣльное изданіе этого процесса: „Der Bochumer Steuer-Process und seine sensationellen Enthüllungen". Dresden.

[2]) Henrich. „Zur Reform der preuss. Klassen-und Einkommensteuer, стр. 61, 52, 43.

[3]) № 5 Haus der Abg. 17. Legisl., III Session 1890—1891. Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, стр. 30.

[4]) Стр. 31.

плательщиковъ были введены нѣкоторыя облегченія путемъ скидокъ въ виду особыхъ ихъ личныхъ отношеній и обремененія семьей. 4) Для лучшаго опредѣленія доходовъ отдѣльныхъ плательщиковъ введена декларація. 5) Созданы болѣе пригодные органы обложенія [1]).

Микель, внося своей проектъ, говорилъ, что великія реформы всегда почерпаютъ свое происхожденіе въ жалобахъ. Общія жалобы прежде всего относятся къ неравенству въ распредѣленіи государственнаго бремени, и не столько чувствуется высота бремени, сколько неравенство обложенія. „Такое неравенство, мы должны, говорилъ Микель, признать фактомъ: оно ведетъ къ чрезмѣрному обложенію маленькихъ и среднихъ доходовъ и къ ничѣмъ неоправдываемой пощадѣ крупныхъ". И далѣе Микель заявилъ, что его проектъ имѣетъ цѣлью сдѣлать подоходный налогъ главнымъ носителемъ и основой всей прусской налоговой системы [2]).

И тутъ еще раздавались голоса въ пользу чиновничьей оцѣнки, такъ, Reichensperger говорилъ, что онъ не видитъ, чтобы сознаніе гражданскаго долга, къ которому апеллировалъ Микель, могло служить гарантіею правильности декларацiи, въ то время, когда находится много людей, „которые ни за что не рѣшатся на одинъ пфенигъ надуть ихъ ближняго, но съ удовольствіемъ и гордостью будутъ потирать руки, если они надуютъ государство на тысячи. Въ дѣйствительности же они при этомъ обманываютъ своихъ ближнихъ" [3]).

„Милліонеръ, говорилъ старикъ Гнейстъ, вовсе не такой счастливый человѣкъ, какъ думаетъ масса народа. Милліонеръ теряетъ вмѣстѣ съ пріобрѣтеніемъ 6-ти нулей дѣйствительную радость отъ факта владѣнія, и для него начинаются дни заботы, онъ аттакуется со всѣхъ сторонъ, и угрозы неимущихъ классовъ направляются на него, какъ на цѣль. Такимъ образомъ, здѣсь нѣтъ счастья, но чего милліонеръ въ правѣ желать—это равенства передъ закономъ, и мы не

[1]) Ibid., стр. 31.

[2]) Stenogr. Berichte über die Verhandl. der durch die allerhöchste Verord. vom 21 Octob. 1890, einberuf. beider Haüser des Landt. I Band. 1891, стр. 19—20 и далѣе. Противъ реформы подоходнаго налога голосовали Freisinnige, нѣкоторые изъ національъ-либераловъ и ультрамонтановъ (Schultheiss, Europ. Geschichtskalendar 1891, стр. 56).

[3]) Министерство финансовъ говорило: „die es für unerhört erachten würden, dass sie einen Nebenmenschen auch nur für einen Pfennig kränken sollen sich aber vergnügt und Stolz die Hände reiben, wenn sie den Staat um Tausende schädigen und in Wirklichkeit betrügen sie doch auch ihre Nebenmenschen". Biersenbach восклицалъ: я вижу въ декларацiи „den Kampf der Interessen, den Kampf des Eigennutzes mit Pflicht und Gewissen; ich sehe in der obligtorischen Selbstdeklaration eine Bedrückung des Gemüths und der Gewissen bei vielen Personen. Ich sehe voraus, dass bei jedem Steuerjahr sich ein Meer von Sorgen, von Unnannehmlichkeit, Misstimmung und Aerger über die ganze Bevölkerung ergiessen wird". Verhandl. des preuss. Abgeordnetenhauses, 1891, стр. 930.

должны вводить никакихъ ненавистныхъ (odiosa) средствъ [1]) (подразумѣвается декларація)".

„Но самые священные и основные политическіе принципы попираются, если мы приходимъ къ вопросу о прогрессивномъ налогѣ, и сама демократія отрицаетъ эти основныя положенія, разъ идетъ вопросъ о томъ, чтобы обложить сильнѣе богатыхъ. И Гнейстъ грозитъ, что это опасный пунктъ, и соціалъ-демократія будетъ повышать прогрессіи до 10, 30 и 40%, увѣряя, что die Herren bestehen gut und geben doch ihre 10%". „Покинувъ поле равенства, вы уничтожите всякую преграду противъ натиска массы, которая видитъ высшую свою цѣль въ уничтоженіи милліонеровъ (das sich immer an das höchste Ziel um namentlich an die Spitzen der Millionäre wendet). Здѣсь повторится то же самое, что со львомъ, который разъ отвѣдалъ крови [2]).

Оригинальною чертою современнаго прусскаго подоходнаго налога является привлеченіе къ обложенію наравнѣ съ физическими лицами и юридическихъ. Это предложеніе правительства было еще включено и въ проектъ 188$^3/_4$ года [3]).

Въ мотивахъ къ этому послѣднему проекту говорится, что до сихъ поръ прусскому классному и подоходному налогу подлежали лишь физическія лица, но онъ долженъ привлекать къ обложенію каждый доходъ и охватывать всѣхъ субъектовъ, а, слѣдовательно, и всѣ „mit dem Rechte des Vermögenserwerbs ausgestattete Personengemeinschaften und Anstalten" въ качествѣ правовыхъ субъектовъ должны подлежать подоходному налогу. Какъ скоро этимъ юридическимъ лицамъ присвоивается самостоятельное значеніе, значеніе субъекта независимо отъ участниковъ, то, конечно, юридическое лицо не можетъ потому претендовать на свободу отъ налога, что ихъ доходъ уже разъ былъ обложенъ въ ихъ рукахъ, ибо подоходный налогъ облагаетъ не только первоначальный чрезъ собственную продукцію и дѣятельность пріобрѣтенный доходъ, но и доходъ полученный отъ другого лица, подлежащаго обложенію (das von einer anderen teuerpflichtigen Personer bezogene, abgellitete Einkommen).

Хотя и было бы, поэтому, справедливо привлечь къ обложенію всѣ юридическія лица, но проектъ для цѣлей удобства ограничивался

---

[1]) „Besonders der Millionär, der es erst geworden ist, verliert mit den 6 Nullen die eigentliche Freude an dem Besitz, und es beginnen die Tage der Sorge, wo er sich umdrängt und attakiert sieht von allen Seiten wie die Feindseligkeiten und Bedrohungen der besitzlosen Klassen immer zuerst auf ihn als Zielscheibe gerichtet sind".

[2]) „Es ist mit dem Angebot, mit dem man der Begierde entgegenkommen ist, dieselbe Erscheinung, wie mit dem Löwen, der einmal Blut geleckt hat".

[3]) Entwurf eines Gesetzes betreffend die Einkommensteuer. § 2, № 42. Haus der Abg. 15 Leg., 11 Session 188$^3/_4$.

лишь акціонерными обществами и коммандитными товариществами, такъ какъ за исключеніемъ тѣхъ лицъ, которыя должны быть освобождены, какъ-то, государство, а также учрежденія, преслѣдующія религіозныя, научныя, художественныя и другія цѣли—остались бы въ дѣйствительности лишь очень немногія, которыя подлежали бы обложенію, и притомъ приходилось бы часто ставить вопросъ, подлежитъ ли такое-то учрежденіе обложенію или нѣтъ; въ виду этого проектъ и ограничился только акціонерными обществами. Кромѣ того, за привлеченіе къ обложенію акціонерныхъ компаній и коммандитныхъ товариществъ говорятъ и слѣдующія соображенія: 1) до сихъ поръ доходы отъ иностранныхъ капиталовъ, помѣщенныхъ въ прусскихъ акціяхъ, оставались не обложенными, съ введеніемъ же обложенія акціонерныхъ компаній они будутъ подлежать обложенію. 2) Здѣсь легко опредѣлить доходъ, благодаря публичности этихъ предпріятій. 3) Доходъ легче обложить у акціонерныхъ компаній на основаніи ихъ отчетности, по балансамъ, чѣмъ дивидендный доходъ у отдѣльныхъ акціонеровъ. 4) Привлеченіе акціонерныхъ обществъ къ подоходному налогу является корректурой промысловаго налога, существенные недостатки котораго состоятъ въ недостаточномъ привлеченіи предпріятій, работающихъ съ большими капиталами сравнительно съ мелкими и средними предпринимателями [1]).

Но проектъ 188¾ года, какъ мы уже упоминали, не прошелъ, и вотъ снова въ 189⁰/₁ году правительство включаетъ обложеніе юридическихъ лицъ въ свой новый проектъ. Въ мотивахъ къ этому послѣднему правительство объясняетъ существующую до сихъ поръ свободу отъ налога юридическихъ лицъ лишь особыми условіями происхожденія подоходнаго налога изъ класснаго (личнаго) налога [2]). Но уже при обсужденіи проекта 188¾ года, высказывалось сомнѣніе противъ обложенія самихъ юридическихъ лицъ и одновременно съ этимъ обложенія еще дивидендовъ въ рукахъ отдѣльныхъ акціонеровъ, и въ новомъ проектѣ во избѣжаніе этого двойного обложенія предлагалось вычитать изъ дохода акціонерныхъ обществъ 3% складочнаго капитала и подвергать обложенію лишь этотъ остатокъ [3]).

На этотъ разъ это предложеніе прошло.

По § 1 закона [4]) слѣдующія юридическія лица подлежатъ обложенію: всѣ акціонерныя общества, коммандитныя на акціяхъ и

---

[1]) Begründung zu den Gesetzentwürfe betreffend die Einkommensteuer за № 42, Haus der Abg. 15 Leg. II Session, 188¾.

[2]) № 5 Haus der Abg. 17 Legisl. p. III Session 189⁰/₁. Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, стр. 38.

[3]) См. ibid., стр. 38.

[4]) 24 Juni 1891. Einkommensteuergesetz vom 24 Juni 1891, nebst Ausführungsanweisung (Amtl. Ausgabe). Berlin. 1891.

горныя (Berggewerkschaften), а также и тѣ общества (eingetragene Genossenschaften), которыхъ операціи выходятъ за кругъ ихъ членовъ потребительныя общества съ открытою лавкою, насколько они имѣютъ права юридическихъ лицъ.

Доходомъ, подлежащимъ обложенію у юридическихъ лицъ, по закону считается весь доходъ общества, безразлично идетъ ли онъ членамъ въ качествѣ дивиденда или на образованіе резервнаго фонда и, слѣдовательно, остается въ обществѣ, но за вычетомъ суммы въ 3½% со всего капитала (вмѣсто 3%, какъ было въ проектѣ).

Нѣкоторыя другія законодательства проводятъ также обложеніе юридическихъ лицъ, т. е. акціонерныхъ компаній и т. д., таково законодательство княжества Рейссъ старшей линіи [1]), Здѣсь всѣ юридическія лица, какъ-то: Verein'ы, акціонерныя общества и т. д. подлежатъ подоходному налогу. Налогу подлежитъ весь доходъ этихъ лицъ, который эти общества распредѣляютъ между своими членами въ видѣ дивиденда или который идетъ на образованіе резервнаго фонда или на погашеніе долговъ. Кромѣ того, дивиденды въ рукахъ ихъ получателей еще разъ подлежатъ обложенію. То же самое мы видимъ и въ законодательствѣ Schwarzburg Rudolstadt [2]), Sachsen Meiningen (законъ 18 марта 1890 г.), въ швейцарскихъ кантонахъ Цугѣ, Невшателѣ, Базелѣ-городъ.

Въ нашу работу здѣсь не входитъ принципіальное обсужденіе вопроса: слѣдуетъ ли привлекать акціонерныя компаніи, какъ юридическія лица, къ подоходному налогу [3]); но отмѣтимъ, что въ этомъ привлеченіи послѣднихъ къ обложенію одновременно съ получателями дивидендовъ лежитъ, по вѣрному замѣчанію Вагнера „sozialer Gesichtspunkt“, и слѣдовательно, это привлеченіе къ подоходному обложенію акціонерныхъ компаній является родомъ соціальной политики (ein Stük „Sozialpolitik“) [4]), какъ ее понимаютъ консерваторы въ Германіи, прибавимъ мы.

Новый прусскій подоходный налогъ привлекъ къ обложенію и спекулятивный доходъ плательщика, а именно по § 12 (d) подлежатъ обложенію и доходы, полученные отъ отчужденія предпринятаго со

---

[1]) Fin. Archiv. 1893. § 2, Sub. 5 и § 17. Здѣсь видно вліяніе Пруссіи, такъ далѣе по § 13,3 прибыль отъ сдѣлокъ, заключенныхъ со спекулятивною цѣлью, также подлежитъ обложенію.

[2]) Въ Fin. Archiv 1894, законъ 25 III, 1893.

[3]) См. Fin. Archiv II Jahrg. I Heft. Schanz, Die directen Steuern in Hessen.

[4]) Въ Herrenhaus'ѣ въ Пруссіи мотивировалось обложеніе акціонерныхъ компаній тѣмъ, что развитіе послѣднихъ обостряетъ отношеніе между предпринимателями и рабочими и т. д. Конечно, такими средствами не борются съ крупнымъ экономическимъ явленіемъ—концентраціею производства! Но любопытна тенденція, накладывающая свой отпечатокъ на форму обложенія.

спекулятивною цѣлью цѣнныхъ бумагъ, обязательствъ, ренты и т. д. за вычетомъ понесенныхъ при этомъ убытковъ [1]).

Эта спекулятивная прибыль выражается собственно въ формѣ имущественнаго приращенія (Vermögenszuwachs). Теорія проводила прежде разграниченіе между доходомъ и увеличеніемъ имущества [2]).

За включеніе въ понятіе дохода такъ назыв. „Vermögenszuwachs" стоитъ теперь Davidson (L'impôt sur le revenu въ Revue d'écon. politique, статья даетъ резюме его идей изъ большого сочиненія, появившагося на шведскомъ языкѣ въ 1889 г.). Здѣсь только что упомянутый авторъ даетъ и факты изъ законодательной практики, привлекшей уже имущественное приращеніе (Vermögenszuwachs) къ обложенію (Любекъ, Бременъ и т. д.). Точно также Шанцъ въ Finanz Archiv'ѣ 1896 года стоитъ за вычетъ изъ дохода всѣхъ капитальныхъ потерь и причисленіе всѣхъ имущественныхъ приращеній: онъ стоитъ просто за опредѣленіе дохода по балансу.

Въ Пруссіи привлеченіемъ спекулятивныхъ прибылей къ обложенію также переходятъ въ настоящее время къ этой теоріи и, вѣроятно, на этомъ не остановятся, такъ какъ опредѣленіе въ каждомъ

---

[1]) „Свойство отчужденной цѣнности (Wertgegenstandes), говорится въ инструкціи къ подоходному налогу (art. 9), отношенія, среди которыхъ имѣло мѣсто пріобрѣтеніе и отчужденіе, продолжительность владѣнія и родъ хозяйствованія дадутъ основанія для сужденія, было ли при пріобрѣтеніи направлено преимущественно намѣреніе на пользованіе, соединенное съ владѣніемъ, и на продолжительное помѣщеніе части имуществъ, или скорѣе на полученіе прибыли, обусловливаемой ожидаемымъ повышеніемъ капитальной цѣнности пріобрѣтаемаго предмета. Только въ послѣднемъ случаѣ позднѣйшее отчужденіе можно разсматривать какъ осуществленіе спекулятивной цѣли. Напримѣръ, нѣтъ наличности спекулятивной цѣли, если сельскій хозяинъ, выгодно пользуясь благопріятною конъюнктурою, отчуждаетъ въ продолженіе уже многихъ лѣтъ за свой счетъ обрабатываемый участокъ, но есть наличность этого момента въ томъ случаѣ, если кто-либо пріобрѣтетъ участокъ по близости большаго города, имѣя въ виду расширеніе послѣдняго, опять отчуждаетъ этотъ участокъ, который не приноситъ дохода, послѣ того какъ онъ сдѣлался пригоднымъ въ качествѣ строительнаго мѣста.

Но вовсе не требуется для признанія наличности спекулятивнаго момента продолжительной профессіональной дѣятельности, но если послѣдняя на лицо, то тогда этотъ доходъ квалифицируется, какъ доходъ отъ торговли и промысловъ...

Но подъ эту категорію подходятъ лишь полученныя (vereinnahmte) прибыли и дѣйствительныя потери, но не измѣненія въ цѣнности, обусловленныя паденіемъ или поднятіемъ курса или цѣнъ".

[2]) Обычное опредѣленіе дохода: le revenu est la somme des richesses et des augmentations de valeur, qui, sans rentrer dans la catégorie de l'acquisition du capital ou de la fortune, échoit dans le courant d'un certain temps à un individu et qu'il peut consommer, sans que, par cette consommation sa fortune s'ammoindrisse (40). Davidson. L'impôt sur le revenu въ Revue d'écon. politique.

отдѣльномъ случаѣ: былъ ли купленъ предметъ со спекулятивною цѣлью, повлечетъ множество затрудненій на практикѣ. Это первый шагъ въ этомъ направленіи, по словамъ Вагнера.

Всѣ лица съ доходомъ ниже 900 мар. по новому прусскому закону 1891 г. свободны отъ налога, а затѣмъ обложеніе совершается, смотря по тому классу, въ который зачисленъ плательщикъ, а именно: при доходахъ отъ 900 до 1,050 марокъ уплачивается 6 марокъ, отъ 1,050 до 1,200—9 м., отъ 1,200 до 1,350—12 м. и т. д. вплоть до 10,500 м.

Свыше этой послѣдней цифры размѣръ обложенія поднимается слѣдующимъ образомъ:

при доходахъ отъ	10,500	до	30,500 м.	на каждые	1,000 м.	взимается по	30 м.
„ „	30,500	„	32,000	„ „	1,500	„ „	60 „
„ „	32,000	„	78,000	„ „	2,000	„ „	80 „
„ „	78,000	„	100,000	„ „	2,000	„ „	100 „
„ „	100,000	„	105,000	въ однообразной цифрѣ			4000 „
„ „	105,000	и	выше	на каждые	5,000	„ „	200 „

Процентъ обложенія постепенно повышается отъ 0,62% при доходѣ въ 975 м. до 3% при доходѣ въ 10,000 м., а затѣмъ медленно поднимается до 4%. Эта реформа подоходнаго обложенія въ Пруссіи понизила обложеніе мелкихъ доходовъ (до 9,500 мар.), и, наоборотъ, подняла налоговое бремя для доходовъ, превышающихъ эту сумму. (Мы не даемъ подробностей схемы обложенія, а ограничиваемся здѣсь лишь обрисовкой общаго принципа).

Прусскій подоходный налогъ не ограничивается обложеніемъ объективной массы дохода, а учитываетъ то отношеніе, въ которомъ доходъ стоитъ къ потребностямъ плательщика.

Вслѣдствіе этого допускаются скидки съ общихъ налоговыхъ ставокъ для плательщиковъ при наличности извѣстныхъ указанныхъ въ законѣ хозяйственныхъ и семейныхъ условій. Такъ, у плательщика, если только его доходъ не превышаетъ 3,000 мар., вычитается изъ этого послѣдняго по 50 мар. на каждаго члена семьи моложе 14 лѣтъ, но при наличности трехъ членовъ семьи указаннаго выше возраста обязательно плательщикъ переводится для обложенія одной ступенью ниже (§ 18).

Точно также дозволяется при опредѣленіи размѣра налога принимать во вниманіе особыя хозяйственныя условія, вліяющія на налогоспособность плательщиковъ, но такой учетъ особыхъ условій допускается лишь при общей суммѣ дохода, не превышающей 9,500 мар., притомъ высшая мѣра облегченія заключается въ переводѣ плательщика тремя ступенями ниже, чѣмъ онъ былъ зачисленъ соотвѣтственно объективной массѣ его дохода. Въ § 19 перечисляются тѣ особыя условія, наличность которыхъ даетъ право оцѣночнымъ учре-

жденіямъ оказывать плательщикамъ облегченіе въ томъ или иномъ размѣрѣ, а именно, особое обремененіе плательщика благодаря обязанностямъ по содержанію и воспитанію дѣтей, обязанности по содержанію другихъ членовъ семьи (Angehörige), продолжительная болѣзнь, задолженность и другіе особые несчастные случаи.

Итакъ, еще въ 188¾ году въ ландтагѣ было сильное движеніе въ пользу введенія декларации, и коммисія, осуждавшая правительственный проектъ, высказалась тогда очень опредѣленно въ пользу проекта: „при существующемъ способѣ оцѣнки доходовъ безъ декларации во многихъ мѣстностяхъ даже приблизительно справедливаго обложенія быть не можетъ“ [1]). Но картина оцѣнокъ, вскрытая бохумскимъ процессомъ, сильно содѣйствовала введенію декларации [2]). Впрочемъ и ранѣе 1891 года декларація въ ограниченномъ смыслѣ существовала, а именно въ случаѣ жалобы со стороны плательщика на высокое обложеніе, послѣдній долженъ былъ заполнять особый формуляръ съ цѣлымъ рядомъ очень спеціализированныхъ вопросовъ о своемъ имущественномъ положеніи, если только онъ желалъ убѣдить оцѣночную коммисію, что его доходъ не достигаетъ предполагаемой цифры. Въ цѣляхъ вызвать эту декларацію иногда коммисіи заносили намѣренно плательщика въ высшій классъ (такъ назыв. fiskalische Steuerschraube). Справедливо говоритъ Вагнеръ, что это порождало случайность въ обложеніи.

По новому прусскому закону всякое лицо, подлежащее подоходному налогу и владѣющее доходомъ свыше 3,000 марокъ, въ силу § 24 обязано сдѣлать декларацію о своемъ доходѣ. Требованіе объ этой декларации дѣлается ежегодно особымъ публичнымъ извѣщеніемъ, и плательщикъ обязанъ подать ее предсѣдателю раскладочной коммисіи (Veranlagungskommission) въ теченіе 14 дней послѣ этого требованія. Юридическія же лица обязаны кромѣ того представить свои отчеты и постановленія своихъ общихъ собраній предсѣдателю раскладочной коммисіи. Всѣ же остальные плательщики, т. е. получающіе менѣе 3,000 мар., обязаны подавать такую декларацію только въ томъ случаѣ, если они получатъ спеціальное требованіе отъ предсѣдателя раскладочной коммисіи. Кто не представитъ этой декларации въ теченіе указаннаго выше срока безъ уважительной причины, тотъ теряетъ право

---

[1]) Цитир. по Wagner'y Finanz Archiv. 1891 г. стр. 267—8.

[2]) Плохимъ защитникомъ стараго метода обложенія, покоющагося на оцѣночныхъ коммисіяхъ явился невѣжественный Eynern. Онъ утверждалъ въ ландтагѣ, что декларація существуетъ лишь въ мелкихъ государствахъ — Саксоніи, Веймарѣ, Гамбургѣ и когда Rickert напомнилъ ему объ Англіи — Eynern просто сказалъ: „ich habe es vergessen“. Verhandl. des preuss Landtags. 7 Sitz. 24 Nov. 1890.

жалобы противъ оцѣнки, произведенной самой коммисіей. А кто не представитъ декларації послѣ особаго спеціально къ нему направленнаго приглашенія въ теченіе 4 недѣль, тотъ долженъ платить лишнихъ 25% противъ сдѣланной коммисіею оцѣнки (§ 30).

По просьбѣ плательщика ему можетъ быть дозволено вмѣсто декларації дохода представить лишь такіе матеріалы, на основаніи которыхъ сама коммисія могла бы опредѣлить доходъ плательщика, но это лишь въ томъ случаѣ, когда идетъ вопросъ о доходахъ, размѣръ которыхъ можетъ быть опредѣленъ лишь путемъ счетной операціи (soweit es sich um nur durch Schätzung zu ermittelndes Einkommen handelt § 27 закона) [1]. Декларація составляется „nach besten Wissen und Gewissen".

Въ правительственномъ проектѣ ограниченіе декларації лишь плательщиками, получающими доходъ свыше 3,000 мар., мотивируется тѣмъ, что плательщики съ небольшимъ доходомъ, не ведя отчетности, едва ли въ состояніи были бы давать вѣрную декларацію о своемъ доходѣ. Вагнеръ, однако, находитъ эту границу въ 3,000 мар., при которой возникаетъ обязанность подавать декларацію, слишкомъ высокою; хотя говоритъ онъ, въ доходахъ ниже 3,000 мар. менѣе открыто лежащій доходъ—особенно отъ движимаго капитала—играетъ меньшую роль (Weniger offen liegendes Einkommen insbesondere aus beweglichen Kapital spielt bei Ihnen eine geringere Rolle), но въ число плательщиковъ съ доходами до 3,000 мар. входятъ и рантье—и потому Вагнеръ предлагаетъ пониженіе этой границы до 2,000 мар. или даже до 1,600 мар. (что имѣетъ мѣсто въ Саксоніи) [2]. На самомъ дѣлѣ фак-

[1]) На подачу т. н. „Nachweisungen" (ст. 27-я) говорится въ инструкціи должно смотрѣть какъ на *исключеніе* (курсивъ инструкціи) и примѣненіе ихъ ограничивается *только* тѣми категоріями доходовъ, цифровое выраженіе которыхъ можетъ быть получено путемъ оцѣнки (Schätzung), а не путемъ простаго сопоставленія поступленій (Einnahmen) и расходовъ. И далѣе: «освобожденіе отъ декларації цифровыхъ данныхъ (ziffermässige Angaben) выразительно *только* допускается, *насколько* дѣло идетъ о доходѣ (Einkommen), опредѣляемомъ путемъ оцѣнки». Но данныя, которыя въ этомъ случаѣ доставляются плательщикомъ, не ограничиваются внѣшними и безъ того уже извѣстными оцѣночными признаками, такъ, напр., недостаточно для сельскаго хозяина указать площадь своего владѣнія, свойство почвы, состояніе скотоводства, родъ культуры, но онъ долженъ, напр., описать жилое строеніе съ точки зрѣнія рода постройки, размѣръ его, его страховую цѣнность, размѣръ платежныхъ налоговъ; относительно оцѣнки своего собственнаго потребленія нужно дать родъ потребляемыхъ продуктовъ и ихъ количество, но если трудно удовлетворить этимъ требованіямъ, то тѣ данныя, на основаніи которыхъ можно составить себѣ представленіе о размѣрѣ потребленія по сравненію съ другими хозяйствами такого же размѣра. См. Einkommensteuergesetz vom 24 Juni 1891, nebst Ausführungsanweisung vom 5 Aug. Amtl. 1891. 1-er Theil Aufl. Ausg. Berlin. 1891, стр. 83—4.

[2]) Wagner въ Fin. Archiv. 1891.

тически и теперь эта граница ниже: такъ, въ Берлинѣ отъ всѣхъ плательщиковъ съ доходомъ 2,400 мар. (т. е. двухъ ближайшихъ классовъ, слѣдующихъ за доходами въ 3,000 мар.), затребованы были деклараціи въ силу § 25, предоставляющему это право, какъ мы уже указывали, предсѣдателю раскладочной коммисіи.

Въ деклараціи доходъ показывается по 4 рубрикамъ, а именно:

1) доходы отъ капиталовъ;

2) земли, арендъ, включая и наемную плату своего жилища [1]);

3) отъ торговли и промысловъ, горнаго дѣла;

4) отъ другихъ занятій, приносящихъ доходъ.

Такая спеціализація декларацій облегчаетъ повѣрку ея коммисіею (см. §§ 26 и 27), но спеціализація все-таки не достаточна [2]) (см. объ этомъ далѣе главу о деклараціи).

VI. Организація оцѣночныхъ учрежденій въ Пруссіи и процессъ обложенія.

Самый процессъ обложенія въ Пруссіи организованъ слѣдующимъ образомъ. Предъ началомъ процесса обложенія общинныя власти должны составлять списки всѣхъ лицъ, находящихся въ ихъ округѣ и подлежащихъ подоходному обложенію (§ 21). Для этого каждый владѣлецъ населеннаго участка долженъ указать общинному начальству всѣхъ лицъ, проживающихъ въ раіонѣ его участка, а представители хозяйствъ (Haushaltungvorstände) даютъ свѣдѣнія обо всѣхъ лицахъ, принадлежащихъ къ ихъ хозяйствамъ (§ 22).

Затѣмъ на общинныя власти возложена обязанность собиранія свѣдѣній объ имущественныхъ отношеніяхъ плательщиковъ, а также объ особыхъ условіяхъ, вліяющихъ на ихъ налогоспособность, или признакахъ, могущихъ дать понятіе объ ихъ доходѣ. На основаніи этихъ свѣдѣній общинныя власти заносятъ предполагаемый доходъ плательщика въ особые листы (по отдѣльнымъ категоріямъ дохода § 7).

Слѣдовательно, первоначальное собираніе матеріала о налогоспособности лицъ лежитъ на общинномъ начальствѣ, оно же опредѣляетъ и предполагаемый доходъ лицъ—но это лишь подготовка матеріала, потому и въ законѣ этотъ отдѣлъ озаглавленъ общимъ именемъ „Vorbereitung der Veranlagung“. Затѣмъ слѣдуетъ, такъ называемая, предварительная оцѣнка (Voreinschätzung).

Каждая община или нѣсколько общинъ, соединенныхъ вмѣстѣ, имѣютъ особыя коммисіи для предварительной оцѣнки (Voreinschätzungscommisionen), состоящія подъ предсѣдательствомъ общиннаго синдика

[1]) Къ доходу же причисляется не только наемная плата своего собственнаго помѣщенія, но и всѣ продукты своего собственнаго хозяйства, потребленные плательщикомъ.

[2]) См. упомянутую уже статью Вагнера.

(Gemeindevorstand'a) изъ членовъ—частью избираемыхъ самою общиною, а частью назначаемыхъ правительствомъ, но часть, назначаемая правительствомъ, не должна количественно превышать избираемыхъ общиною. И выборъ, и назначеніе тѣхъ и другихъ должны происходить съ возможнымъ вниманіемъ къ тому, чтобы по возможности различные виды доходовъ были представлены въ коммисіи. Эти коммисіи просматриваютъ и провѣряютъ поименные листы плательщиковъ, составляемые общиннымъ начальствомъ (§ 21), и листы, содержащіе въ себѣ указанія предполагаемаго размѣра дохода; лицъ съ доходомъ ниже 3,000 мар. упомянутыя коммисіи заносятъ въ особые реестры и проставляютъ тамъ квоту налога, причитающагося съ нихъ.

Для завершенія же процесса обложенія каждый округъ (Kreis) образуетъ особый налоговой округъ, но правительство можетъ и подраздѣлить его на нѣсколько частей и для каждой части подъ предсѣдательствомъ ландрата или особаго коммисара, назначаемаго отъ правительства, составляется коммисія, частью изъ членовъ, избираемыхъ мѣстными жителями (Kreisvertretung, а въ Stadtkreisen—Gemeindevertretung), и частью назначаемыхъ отъ правительства, причемъ количество этихъ послѣднихъ не должно превышать числа первыхъ. Опять-таки по возможности въ коммисіи должны быть представлены всѣ виды доходовъ. Избираются члены на 6 лѣтъ (§ 34). До реформы 1891 года оцѣночныя коммисіи состояли исключительно изъ лицъ, выбранныхъ самими плательщиками, только предсѣдатели ихъ назначались правительствомъ.

Практика показала все неудобство состава коммисій исключительно изъ лицъ, выбираемыхъ самими плательщиками; но въ то же время нельзя и исключить мѣстный элементъ: выборные члены вносятъ знаніе мѣстныхъ условій, разсѣеваютъ въ публикѣ опасеніе слишкомъ сильнаго фискализма, назначаемые же правительствомъ члены ограждаютъ государственный интересъ—интересъ фиска.

Здѣсь мы видимъ, что и Англія и Пруссія въ организаціи оцѣнки преслѣдуютъ одну и ту же идею—обезпеченіе коммисіи знанія мѣстныхъ условій (выборные члены) и защиты государственнаго интереса (въ Пруссіи члены, назначаемые правительствомъ, а въ Англіи—надсмотрщикъ и инспекторъ)—но нѣсколько различныя общественныя условія выработали разные пути для осуществленія цѣли. Большее развитіе самоуправленіе въ Англіи не допустило въ организацію англійскихъ оцѣночныхъ коммисій ввести правительственный элементъ въ формѣ назначаемыхъ отъ правительства членовъ, а поставило его внѣ коммисій, но чрезъ руки его должна проходить вся операція обложенія; но мнѣніе инспектора не обязательно,—инспекторъ имѣетъ, такъ сказать, лишь совѣщательный голосъ, онъ является лишь совѣтчикомъ коммисіонеровъ, какъ бы одною стороною въ про-

цессѣ раскладки. Введеніе въ той или иной формѣ правительственнаго контроля въ коммисію—общая черта послѣдняго времени.

Итакъ, какъ мы видѣли, декларація не завершаетъ еще процесса обложенія. Она даетъ лишь основы для оцѣнки дохода лица, и сама должна подвергнуться повѣркѣ чрезъ особыя коммисіи. Объ этихъ послѣднихъ мы сдѣлаемъ здѣсь лишь нѣсколько замѣчаній.

Тотъ или иной составъ оцѣночныхъ коммисій имѣетъ такое же важное значеніе для правильной оцѣнки, какъ и контрольныя мѣры, которыя мы подробно изложили въ нашей книгѣ „Подоходный налогъ въ Англіи“, и эти послѣднія могутъ потерять всякое значеніе безъ должной организаціи оцѣночныхъ коммисій.

Мы видимъ теперь постепенный переходъ къ смѣшанному составу оцѣночныхъ коммисій, притомъ часть назначается правительствомъ, а часть выбирается самими плательщиками или органами мѣстнаго управленія. На первыхъ тогда лежитъ защита интересовъ казны, а вторые обезпечиваютъ знаніе мѣстной жизни, и съ этою цѣлью нерѣдко предписывается, чтобы выборные члены по возможности представляли собою всѣ виды доходовъ [1]).

Это знаніе мѣстной жизни для правильнаго сужденія о доходѣ лицъ настолько важно, что нѣкто Howe высказалъ даже убѣжденіе, что обложеніе въ Великобританіи строже, чѣмъ въ Ирландіи, и причина этого, по его мнѣнію (а Howe былъ налоговымъ надсмотрщикомъ и въ Англіи, и въ Ирландіи) въ томъ, что Ирландія въ своей оцѣночной организаціи не имѣетъ коммисіонеровъ, выбираемыхъ изъ среды самого населенія, которые бы знали мѣстную жизнь, и потому обложеніе находится исключительно въ рукахъ коронныхъ чиновниковъ, такъ называемыхъ смотрителей (surveyors), которые постоянно мѣняются [2]).

Съ другой стороны, отсутствіе правительственнаго элемента въ коммисіи также ведетъ къ низкой оцѣнкѣ. Поэтому обычно въ практикѣ или часть членовъ коммисіи назначается правительствомъ, и особенно предсѣдатель ея (Пруссія), или же какъ въ Англіи, созданъ цѣлый аппаратъ инспектората, чрезъ руки котораго проходитъ каждая оцѣночная операція (см. „Подоходный налогъ въ Англіи“).

Въ Саксоніи общее наблюденіе за оцѣнкою ввѣрено инспекторамъ [3]), и коммисіи состоятъ подъ ихъ предсѣдательствомъ. Инспек-

---

[1]) Прусскій проектъ 22 сентября 1849 г. § 18; точно также прусскій законъ 1851 г. § 21. Во всѣхъ большихъ городахъ Англіи коммисіонеры выбираются изъ представителей различныхъ отраслей торговли и промышленности, и они представляютъ „an immense amount of local knowledge“. Показаніе Howe предъ коммисіей о финансовыхъ отношеніяхъ Англіи и Ирландіи, вопр. 7,146.

[2]) Howe. Comm. on the fin. Relations. betw. England and Irel. 1896. 7140.

[3]) § 23. Das königlich sächsishe Einkommensteuergezetz von 2 Juli 1878 nebst Ausführunsverordnung, Dresden, 1878.

торы провѣряютъ декларации, собираютъ матеріалы для оцѣнки доходовъ (§ 41). На нихъ лежитъ охрана интересовъ фиска.

Въ Пруссіи въ 1891 году также было намѣреніе ввести инспекторатъ, но въ окончательный проектъ это не было включено.

Эволюція идетъ теперь въ развитіи правительственнаго контроля надъ коммисіями; такъ, въ кантонѣ Невшателѣ созданъ инспекторатъ въ 1892 г. [1]); въ Шаффгаузенѣ постепенно въ общинныя оцѣночныя учрежденія, основанныя на выборномъ началѣ, вводится правительственный элементъ, независимый отъ общинныхъ вліяній [2]).

Такимъ образомъ, все болѣе и болѣе оцѣночныя коммисіи составляются одновременно и изъ членовъ, выбираемыхъ изъ среды самихъ плательщиковъ, и назначаемыхъ правительствомъ. Это—общая тенденція за послѣднее время въ организаціи оцѣночныхъ коммисій, на которыхъ лежитъ повѣрка деклараций.

На предсѣдателѣ Veranlagungskommission лежитъ отвѣтственность за все веденіе обложенія въ его округѣ. Онъ повѣряетъ еще разъ поименные списки (§ 21) и списки съ предполагаемымъ доходомъ плательщиковъ (§ 23), составляемые общинами, дѣлаетъ публикацію о подачѣ деклараций и повѣряетъ послѣднія. Для болѣе успѣшнаго выполненія его функцій, всѣ государственныя и коммунальныя учрежденія должны открывать ему книги и акты; только книги сберегательныхъ кассъ закрыты для него. Это, т. н., косвенная декларація (см. объ этомъ ниже). Инструкція подробнѣе рисуетъ роль предсѣдателя [3]).

Пользуясь этими полномочіями, предсѣдатель провѣряетъ списки со ставками обложенія для лицъ, получающихъ менѣе 3,000 мар., предложенными коммисіями для предварительной оцѣнки (Voreinschätzungskommissionen) и если онъ согласенъ съ ними, то эти ставки считаются окончательными. Въ противномъ случаѣ, т. е. если предсѣ-

---

[1]) См. Reglement d'éxécution de loi sur l'impôt direct 24 Mai 1892.

[2]) Schanz. Die Steuern in der Schweiz. B. II, стр. 178.

[3]) Онъ долженъ собирать свѣдѣнія объ имущественномъ положеніи плательщиковъ въ теченіе всего года, чтобы, такимъ образомъ, имѣть и хорошій контроль въ своихъ рукахъ для деклараціи и, съ другой стороны, быть въ состояніи обложить справедливо тѣхъ лицъ, которыя не подали деклараціи. Съ этою цѣлью онъ, повѣряя списки (§§ 21 и 23), убѣждается въ полнотѣ ихъ, сравниваетъ ихъ съ предшествующими, mit den Zu-und Abgangslisten, послѣдними народными переписями (Volkszählungslisten) и другими правительственными документами, а въ необходимыхъ случаяхъ требуетъ ихъ восполненія. Онъ можетъ обратиться ко всѣмъ государственнымъ и коммунальнымъ учрежденіямъ съ требованіемъ доставить ему списки жалованій, получаемыхъ ихъ служащими, отъ университетовъ—онъ можетъ затребовать свѣдѣнія о гонорарахъ, получаемыхъ профессорами отъ студентовъ (Collegiensgelder), отъ судовъ—о размѣрѣ наслѣдства, перешедшаго къ тому или иному лицу, и т. д.

датель раскладочной коммисіи не согласенъ со ставками, опредѣленными коммисіями для предварительной оцѣнки (Voreinschätzungskommission), онъ долженъ передать дѣло на усмотрѣніе самой раскладочной коммисіи (Veranlagungskommission) [1]). Эта послѣдняя еще разъ провѣряетъ личные списки, декларацiи и всю предшествующую работу, при этомъ она пользуется тѣми же полномочіями по собиранію свѣдѣній объ имущественномъ положеніи плательщиковъ, какъ и ея предсѣдатель. Кромѣ того, на случай, если декларація плательщика ей покажется невѣрною, она можетъ запросить отъ послѣдняго отвѣта на рядъ спеціально ею поставленныхъ вопросовъ и, въ случаѣ неявки плательщика, можетъ пригласить свидѣтелей и, на основаніи ихъ показаній или на основаніи другихъ свѣдѣній, находящихся въ ея распоряженіи, можетъ установить размѣръ налога [2]). Отказъ отъ свидѣтельскихъ показаній допускается лишь по общимъ правиламъ цивильнаго процесса (§ 38).

Итакъ, отсюда мы видимъ, что опредѣленіе размѣра доходовъ и налоговой квоты для лицъ, обязанныхъ декларацiею, возложено на раскладочную коммисію (Veranlagungskommissionen), а оцѣнка доходовъ для плательщиковъ съ доходомъ ниже 3,000 мар., и, слѣдовательно, не обязанныхъ подавать декларацію, производится коммисіями для предварительной оцѣнки (Voreinschätzungskommissionen), но при условіи согласія съ этою оцѣнкою предсѣдателя раскладочной коммисіи (Veranlagungskommission). За отсутствіемъ же этого согласія все дѣло поступаетъ на усмотрѣніе раскладочной коммисіи, и тогда эта послѣдняя играетъ какъ бы роль примирительной инстанціи.

Если по поводу поданной плательщикомъ декларацiи возникаютъ сомнѣнія, то сообщается объ этомъ плательщику съ указаніемъ пунктовъ, дающихъ поводъ къ сомнѣнію и затребуется отъ него объясненіе по поводу этихъ послѣднихъсъ обязательствомъ представить таковое въ теченіе 2 недѣль. Если же въ указанный срокъ, который, впрочемъ, иногда можетъ быть продленъ и до 4 недѣль, плательщикъ не представитъ требуемыхъ объясненій, то раскладочная коммисія (Veranlagungskommission) можетъ пригласить свидѣтелей или другихъ знающихъ людей или, наконецъ, сама принять тѣ или другія мѣры для опредѣленія истинной налогоспособности лица.

Любопытны данныя, только-что опубликованныя о количествѣ опротестованныхъ декларацій. Эти статистическія свѣдѣнія обработаны

---

[1]) Слѣдовательно, при установленіи налога оцѣночнымъ путемъ (т. е. когда не имѣетъ мѣста предварительная декларація плательщика) требуется согласіе двухъ инстанцій, что гарантируетъ бо́льшую правильность.

[2]) Но вообще при опредѣленіи размѣра налога коммисія не связана ни показаніями плательщика, ни показаніями свидѣтелей.

по приказу прусскаго министра финансовъ [1]). По этимъ даннымъ видно, что изъ 424,668 декларацій, поданныхъ для обложенія на $189^{7}/_{8}$ г.— 140,763 декларации были опротестованы раскладочными коммисіями. т. е. 31,1% общаго ихъ числа. Въ нѣкоторыхъ округахъ процентъ опротестованныхъ деклараций поднимается очень высоко; такъ, онъ доходитъ до 47% въ округѣ Gumbinnen, 48,1%—въ Бромбергѣ. даже 53,5 въ Оппельнѣ и т. д. Результатъ этихъ протестовъ выразился въ томъ, что общая сумма доходовъ Пруссіи для обложенія была поднята на 69,6 милл. марокъ, и государственное казначейство получило болѣе на 5.405,439 мар., т. е. почти на 4% всѣхъ предполагаемыхъ на этотъ годъ поступленій отъ этого источника. Далѣе, тѣ плательщики, деклараціи которыхъ были опротестованы, должны были бы на основаніи поданныхъ ими деклараций, уплатить всего 2[illegible].990,071 марку, въ то время какъ вслѣдствіе протестовъ раскладочныхъ коммисій, они вынуждены будутъ уплатить 28.395,510 м., т. е. если бы эти протесты не имѣли мѣста, то эта категорія плательщиковъ была бы обложена на 23,5% ниже, чѣмъ это имѣло мѣсто послѣ протестовъ. Кромѣ того, надо помнить, что надбавки къ государственному подоходному налогу для коммунальныхъ цѣлей, въ среднемъ, составляютъ 130%, и, слѣдовательно, къ этимъ лишнимъ 5,4 мил. марокъ, уплаченнымъ плательщиками, надо прибавить еще 6—7 милліоновъ марокъ для коммунальныхъ цѣлей.

Раскладочныя коммисіи пользуются правомъ вырабатывать особыя нормы для оцѣнки доходовъ плательщиковъ, когда нѣтъ другого способа опредѣлять доходъ послѣднихъ (о чемъ мы уже говорили въ первой нашей работѣ: „Подоходный налогъ въ Англіи“, стр. 235—247).

Но противъ оцѣнки раскладочной коммисіи (Veranlagunskommission) какъ предсѣдатель [2]) ея, такъ и плательщики могутъ жало-

[1]) См. Vergleichende Uebersicht der Ergebnisse der Einkommensteuer-Veranlagung für $189^{6}/_{7}$. und $189^{7}/_{8}$ Haus der Abgeordneten. 18 Legisl. V. Session 1898, № 19, стр. 11—14.

[2]) Предсѣдатель можетъ апеллировать какъ противъ оцѣнки раскладочной коммисіи, съ которою онъ не согласенъ, такъ даже и противъ своей собственной, коль скоро онъ позднѣе убѣдится, что доходъ, положенный въ основаніе оцѣнки, не соотвѣтствуетъ размѣру дѣйствительнаго дохода плательщика, т. е. если, напр., онъ (предсѣдатель) открылъ новые факты, которые требуютъ иного размѣра обложенія. Во всякомъ случаѣ, даже противъ своей воли онъ обязанъ апеллировать противъ даннаго размѣра обложенія, если предсѣдатель высшей апелляціонной коммисіи этого потребуетъ. „In Fällen dieser Art bleibt es dem Vorsitzendem der Veranlagungskommission unbenommen seine etwa entgegenstehende Auffassung vorzutragen und zu begründen; er hat aber auch gegen seine Ueberzeugung von dem Rechtsmittel Gebrauch zu machen und die Berufung so lange aufrecht zu verhalten, bis der Worsizende der Berufkommission es verlangt“ См. art. 63 Anweisung.

ваться въ особую апелляціонную коммисію (Berufungskommission § 40). Для этой цѣли въ каждомъ округѣ (Bezirk) организуется коммисія, состоящая подъ предсѣдательствомъ особаго коммисара, назначаемаго министромъ финансовъ, члены которой частью назначаются также правительствомъ, а частью провинціальнымъ собраніемъ (Provinzialausschuss) изъ мѣстныхъ жителей на 6 лѣтъ. При этомъ, по возможности, въ коммисіи должны быть представлены разные виды доходовъ (§ 41). На предсѣдателѣ апелляціонной коммисіи лежитъ высшій надзоръ за веденіемъ всей операціи обложенія въ округѣ (§ 42). Какъ предсѣдатель апелляціонной коммисіи, такъ и сама эта послѣдняя пользуются содѣйствіемъ оффиціальныхъ учрежденій при опредѣленіи доходовъ въ томъ же размѣрѣ, какъ и раскладочныя коммисіи; они могутъ приглашать свидѣтелей и снимать съ нихъ показанія подъ клятвою и т. д. (§ 43). Для болѣе успѣшнаго выполненія предсѣдателемъ его наблюдательной функціи инструкція [1]) предписываетъ ему ежегодно объѣзжать хотя нѣсколько уѣздовъ (Kreise) своего округа (Bezirk), и часть этихъ объѣздовъ должна имѣть мѣсто непремѣнно во время производства самой операціи обложенія. Число апелляцій самыхъ плательщиковъ (Berufungen) противъ ставокъ раскладочныхъ коммисій постепенно съ каждымъ годомъ падаетъ, такъ, на $189^2/_3$ г.—приходилось на 1,000 плательщиковъ 128,8 апелляцій.

въ $189^3/_4$ . . .	99,9	въ $189^6/_7$ . . .	83,0
„ $189^4/_5$ . . .	93,7	„ $189^7/_8$ . . .	78,5
„ $189^5/_6$ . . .	93,7		

Точно такое же явленіе замѣчается и относительно апелляцій противъ оцѣнокъ для поимущественнаго обложенія, а именно, цифра апелляцій въ $189^5/_6$ г. достигала 88,9 на 1,000 плательщиковъ:

въ $189^6/_7$	61,0
„ $189^7/_8$	49,5 [2])

Слѣдовательно, здѣсь мы наблюдаемъ явленіе аналогичное отмѣченному уже нами въ Индіи, т. е. постепенное паденіе цифры апелляцій по мѣрѣ продожающагося существованія данной формы обложенія.

На рѣшенія апелляціонной коммисіи предоставляется какъ предсѣдателю ея, такъ и плательщику, право жалобы въ высшій административный судъ (Oberwaltungsgericht), [3]) но лишь въ двухъ случа-

---

[1]) Anweisung § 65.

[2]) Vergleichende Uebersicht der Ergebnisse der Einkommensteuer-Veranlagung für $189^6/_7$ am $189^7/_8$, Haus der abg. 18 Legisl. V Session 1898, стр. 11.

[3]) Рѣшенія этого суда публикуются подъ названіемъ: Entscheidungen des Königlich. Preussischen Ober-Verwaltungsgerichts in Staatseinkommensteuer-

яхъ: 1) въ случаѣ нарушенія дѣйствующихъ нормъ права и 2) если при самой операціи обложенія имѣли мѣсто существенные дефекты (§ 44). Судъ можетъ или направить дѣло къ вторичному разсмотрѣнію въ апелляціонную коммисію, или можетъ самъ опредѣлить размѣръ налога [1]).

Организація обложенія въ Пруссіи во многомъ напоминаетъ намъ аналогичный же процессъ въ Англіи. Какъ тамъ, такъ и въ Пруссіи коммисіи снабжены многими средствами для опредѣленія доходовъ плательщиковъ: правомъ требовать свѣдѣнія отъ общественныхъ учрежденій, приглашать свидѣтелей и т. д. Разница въ томъ, что въ Пруссіи, какъ бюрократической странѣ, надъ раскладочною коммисіею (Veranlagungskommission) стоитъ еще апелляціонная инстанція, между тѣмъ какъ въ Англіи рѣшеніе генеральныхъ коммисіонеровъ считается окончательнымъ.

Итакъ, на первыхъ порахъ своего историческаго развитія классный налогъ является какъ бы абонементною формою уплаты налога на помолъ хлѣба и убой скота, ограниченный, однако, жителями лишь извѣстныхъ категорій. Въ пользу такого воззрѣнія мы приводимъ факты, почерпнутые изъ анализа первичной конструкціи класснаго обложенія. Лишь затѣмъ эта связь теряется. На почвѣ класснаго обложенія постепенно выростаетъ подоходное (классифицированное), и послѣдніе остатки класснаго обложенія сметаются актомъ 1891 г., съ какого времени мы и можемъ говорить о прусскомъ *подоходномъ* налогѣ.

VII. Результаты подоходнаго обложенія въ Пруссіи.

Сообщенія прусскаго статистическаго бюро о подоходномъ налогѣ даютъ намъ [2]) любопытную картину распредѣленія податного

---

sachen. Deimel 1894. См. любопытныя постановленія, характеризующія всю сложность оцѣнки доходовъ: „Trinkgelder sind an und für sich freiwillig geleistete Geschenke, welche der Besteuerung nicht unterliegen. Insofern Kellner, Portiers in Gasthöfen und ähnliche Bedienstete nach den thatsächlich bestehenden Verhältnissen auf dieselben als eine beständige Einkommensquelle neben dem verabredeten Lohn oder statt desselben angewiesen sind, hat die Anrechnung derselben als steuerpflichtiges Einkommen zu erfolgen". „Der Gewinn aus Kuppelei wie auch aus gewerbsmässiger Hehlerei oder sonstiger Vergehen oder Verbrechen, kann nicht als ein, der Besteuerung unterliegendes Einkommen behandelt werden". „Далѣе: не прилично, чтобы государство оцѣнивало Ertrag gewerbsmässiger. Verübung von Verbrechen oder Vergehen".

[1]) Подробности см. § 44—49.

[2]) Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern im preussischen Staate. Statistik der preussischen Einkommensteuer-Veranlagung für das Jahr. 1895 Berlin. 1895. (Данныя, приводимыя въ сообщеніяхъ, суть результаты обложенія въ первой инстанціи и здѣсь не приняты во вниманіе тѣ измѣненія, которыя имѣютъ мѣсто позднѣе въ силу обжалованія по § 40 и 44 Eink.—Gesetz).

бремени среди разныхъ классовъ населенія и тѣмъ самымъ отвѣчаютъ намъ на много интересныхъ вопросовъ, а именно: во-первыхъ—какая часть населенія платитъ подоходный налогъ?

Все населеніе Пруссіи по смѣтѣ налога на 1895/6 г. было опредѣлено въ 30.812,331 человѣкъ, но изъ этой цифры были освобождены отъ налога въ силу того, что они имѣли менѣе 900 марокъ, 21.165,032 человѣка и въ силу экстерриторіальности 7,459 человѣкъ, такъ что количество населенія, подлежавшаго обложенію, равнялось 9.640,092 человѣкамъ (въ этой цифрѣ включены плательщики съ ихъ семьями), а собственно плательщиковъ (цензитовъ) было лишь 2.603,292, т. е. 8,45% всего населенія.

Изъ цифры 2.603,292 плательщиковъ на города выпадало 1.542,453. лица, а на деревни 1.061,839, а изъ общей массы обложеннаго населенія (вмѣстѣ съ семьями) на города приходилось 4.940,429, а на деревни—4.699,663. Одно задѣтое налогомъ лицо въ городахъ приходилось на 3,21 лица, въ деревняхъ—на 4,43, а въ среднемъ во всей Пруссіи—на 3,70, а дѣйствительныхъ плательщиковъ (цензитовъ) въ городахъ было 12,38%, въ деревняхъ 5,78%, а во всей Пруссіи 8,45% всей массы населенія. Слѣдовательно, по числу плательщиковъ города участвуютъ болѣе въ несеніи подоходнаго налога, чѣмъ земледѣльческое населеніе.

Доходъ, подвергнутый обложенію, равнялся 5.936.867,635 маркамъ, и на города изъ этой цифры приходилось 4.060.179,427, а на деревни 1.876.688,208 мар., а это даетъ слѣдующія величины средняго размѣра дохода, подлежащаго обложенію: въ городахъ 2.633,99 марокъ, въ деревняхъ—1.767,39 мар., а для всей Пруссіи — 2.280,52 мар. Города должны были дать въ 1895/6 г. казнѣ поступленій отъ подоходнаго налога на сумму 86.449,54 мар., а деревни—30.067,130 мар. (всего же 116.516,284 мар.). Слѣдовательно, и по количеству дохода, подвергнутаго обложенію, города доминируютъ надъ деревнею болѣе чѣмъ въ два раза, а по цифрѣ уплачиваемаго налога города почти въ 3 раза платятъ государственному казначейству болѣе деревни, хотя размѣръ населенія послѣдней и превышаетъ городское. Слѣдовательно, подоходный налогъ является по преимуществу налогомъ городскимъ.

Сообщенія прусскаго статистическаго бюро далѣе позволяютъ намъ глубже взглянуть на значеніе подоходнаго налога для населенія, а именно—въ какихъ пропорціяхъ онъ ложится на городское болѣе состоятельное населеніе и земледѣльческое—менѣе состоятельное, и этотъ анализъ еще глубже подчеркиваетъ вышеприведенное положеніе, а именно: и по относительной высотѣ обложенія городское населеніе обложено тяжелѣе, а именно средній размѣръ обложенія составляетъ въ %-мъ отношеніи къ доходу въ городахъ 2,13%, въ

деревняхъ же лишь — 1,60%, а для всей массы населенія Пруссіи— 1,96%, слѣдовательно, и съ этой стороны города тяжелѣе обложены, и между тѣмъ, какъ налогъ съ ихъ доходовъ составляетъ 2,13%, земледѣльческое населеніе обложено лишь въ размѣрѣ 1,60%.

Далѣе, въ то время какъ на голову населенія налогъ въ среднемъ ложится въ размѣрѣ 3,78 мар., въ городахъ онъ составляетъ 6,94 мар., въ городскихъ округахъ (Stadtkreisen)—9,74 мар., а въ деревняхъ лишь—1,64 мар., слѣдовательно, тяжесть обложенія деревенскаго населенія почти въ 6 разъ менѣе обложенія населенія городскихъ округовъ.

Плательщиковъ (физическихъ лицъ) съ доходомъ свыше 3,000 мар. въ Пруссіи было всего 324,294, а именно, эта цифра такъ распредѣлялась:

	Число плательщиковъ.	Въ % ко всему населенію этихъ мѣстъ.	Въ % къ общему количеству плательщиковъ всѣхъ категорій.
На города.	246,317	1,98	15,98
Городскіе округа. . .	159,734	2,53	16,98
Деревни.	77,977	0,42	7,34
Всего	324,294	1,05	12,46

Итакъ, и здѣсь въ то время какъ города дали 246,317 цензитовъ, деревни дали всего только 77,977.

Изъ этого анализа данныхъ прусскаго статистическаго бюро мы видимъ, что подоходный налогъ по преимуществу ложится на болѣе богатые классы — городскіе—и менѣе обременяетъ сельское населеніе [1]).

Итакъ, тѣ же самые результаты вытекаютъ, какъ мы видѣли, и изъ разсмотрѣнія сравнительнаго количества: 1) населенія, подлежащаго обложенію въ городахъ и деревняхъ, 2) соотношенія ихъ дохода и общей суммы налога, уплаченнаго тою и другою категоріею, 3) высоты %, уплачиваемаго городскимъ и сельскимъ населеніемъ, и суммы налога, причитающагося на голову той и другой категоріи, и, наконецъ, 4) это же подтверждается и количествомъ крупныхъ плательщиковъ въ томъ и иномъ населеніи. Эти результаты въ двухъ словахъ: городское населеніе, какъ болѣе обезпеченное, въ бо́льшемъ размѣрѣ привлекается путемъ подоходнаго обложенія къ участію въ несеніи налоговаго бремени.

Если мы теперь посмотримъ, какъ распредѣляется весь обложенный доходъ (плательщиковъ съ доходомъ свыше 3,000 мар.) по отдѣльнымъ источникамъ его, то мы опять придемъ къ тому же вы-

[1]) Эти выводы совпадаютъ съ данными баденской статистики, см. Buchenberger. Die Belastung der landwirthschaftlichen Bevölkerung durch die Einkommensteuer und Schulden. Baden. Karlsruhe. 1896.

воду, а именно: подъ рубрикой I—капиталовъ (Kapitalvermögen) было обложено дохода въ размѣрѣ 904.491,936 мар., II—недвижимая поземельная собственность (Grundvermögen) была привлечена въ размѣрѣ 739.470,900 мар., III—дохода отъ торговли, промысловъ и горнаго дѣла въ суммѣ 965.063,307 и IV—профессіональные доходы (gewinnbringende Beschäftigungen) на сумму 660.045,921 мар. Слѣдовательно, и здѣсь мы видимъ, что подоходное обложеніе прежде всего ложится на доходы отъ торговли и промышленности.

Что эти отношенія представляютъ устойчивый характеръ, видно изъ того, что они сохраняются и въ статистическихъ данныхъ послѣдующихъ лѣтъ, а именно: по раскладкѣ на $189^{7}/_{8}$ г. собственно цензитовъ (см. выше) было 2.763,995 человѣкъ, т. е. 8,68% всего числа плательщиковъ [1]) (изъ нихъ на города приходилось 1.654,156, а на деревни—1.109,839). На одного цензита въ городахъ приходится 3,34 жителя, въ деревнѣ—4,62, а во всей Пруссіи—3,85. Доходъ, подлежащій обложенію, былъ опредѣленъ въ 6.374.627,798 марокъ (противъ 6.086.052,635 мар. на $189^{6}/_{7}$ г.), т. е. поднялся на 4,74% [2]). На города изъ этой суммы приходится 4.410.126,055 мар., а на деревни 1.964.501,743. Средній доходъ, подлежащій обложенію, въ городахъ составляетъ 2.666,09 мар., въ деревняхъ—1,770,08 мар., а вообще 2,306,31 мар. [3]).

Общая сумма поступленій отъ подоходнаго налога (физическія лица), назначенная на $189^{7}/_{8}$ г. въ размѣрѣ 126.901,359 мар. (сравнительно съ 120.305,978 мар. на $189^{6}/_{7}$ годъ, а съ юридическими лицами соотвѣтствующія цифры за эти два года будутъ 134,95 милл. мар. и 127,08 милл. мар), распредѣляется такъ: на города въ размѣрѣ 95.179,520 и на деревни въ размѣрѣ 31.721,839 мар. [4]). Налогъ, причитающійся на одного плательщика, въ городахъ въ среднемъ—2,16 мар., въ городскихъ округахъ—2,28 мар.. въ деревняхъ—1,61 м., а для всей Пруссіи—1,99 м.

По только-что опубликованной раскладкѣ на $189^{8}/_{9}$ г. [5]) число цензитовъ поднялось до 2.909,403, а сумма подоходнаго налога до 146.738,875 мар. (вмѣстѣ съ юридическими лицами). Общая масса дохода физическихъ лицъ, привлеченная къ налогу, равнялась 6.774.937,505 мар. и поднялась сравнительно съ предшествующимъ годомъ на 6,28%. Изъ этой цифры на города приходится 4.724.401,581 мар. и на де-

[1]) См. Mittheilungen,. Statistik der preussischen Einkommen und Ergänzungssteuer. Veranlagung fur das Jahr. $189^{7}/_{8}$ стр. 2.

[2]) Ibid., стр. 4.

[3]) Ibid., стр. 4.

[4]) Ibid., стр. 9.

[5]) Mittheilungen aus der Verwaltung der direkten Steuern im preussischen Staate. Statistik der preussischen Eink-steuer-Veranlagung für das Jahr 1898. Berlin. 1898.

ревню—2.050.535,924 мар. Съ физическихъ лицъ назначено къ поступленію 136.411,925 мар.; изъ этой суммы съ городскихъ жителей 103,040,229 м. и съ сельскихъ—33.371,695 мар.

Такъ какъ для насъ индивидуальныя отклоненія не представляютъ значенія — мы имѣемъ въ виду изученіе лишь типичныхъ явленій, а уже статистика 1895 года вполнѣ отражаетъ ихъ,—то поэтому мы только для сравненія приводимъ данныя позднѣйшихъ лѣтъ, которыя, какъ мы уже сейчасъ видѣли, вполнѣ совпадаютъ, по вскрываемой ими картинѣ отношеній, съ данными $189^5/_6$ года.

Тѣ же „сообщенія“ прусскаго статистическаго бюро ярко рисуютъ намъ все важное значеніе декларации при опредѣленіи размѣра дохода, подлежащаго обложенію. Изъ сравненія раскладокъ на 189½ г., когда онѣ совершались оцѣночными коммисіями, и раскладокъ на $189^2/_3$ годъ, основанныхъ на декларацiяхъ самихъ плательщиковъ, мы видимъ, что общая сумма дохода плательщиковъ съ доходомъ свыше 3,000 марокъ, подлежавшая обложенію въ 189½ г. — 1.887,440,517 марокъ, поднялась въ $189^2/_3$ году до 2.812.342,342 марокъ, слѣдовательно, болѣе чѣмъ на $^1/_3$! Въ то же время и общая цифра плательщиковъ съ 1.907,638 чел. (въ 189½ г.) до 2.437,886 чел. ($189^2/_3$ г.), слѣдовательно, и здѣсь увеличеніе на 440,248 чел., т. е. чуть-ли не на ¼ всего числа плательщиковъ.

Конечно, такіе результаты введенія декларации нельзя не считать блестящими, и недаромъ, вслѣдъ за Пруссіею, и другія мелкія германскія государства начали другъ за другомъ вводить у себя декларацію, ссылаясь при этомъ нерѣдко на только-что отмѣченный нами успѣхъ Пруссіи (напр., Гессенъ) [1]).

Чтобы сдѣлать яснѣе результаты введенія въ Пруссіи декларации, я привожу здѣсь таблицу, дающую, во-первыхъ, распредѣленіе плательщиковъ по доходнымъ классамъ, а, во-вторыхъ, общую сумму дохода, какимъ располагаетъ каждая платящая группа [2]).

---

[1]) Когда въ Саксенъ-Веймарѣ одна часть доходовъ (отъ земли, торговли и промысловъ) оцѣнивалась, а другая часть (отъ капиталовъ и личнаго заработка) покоилась на декларации, то слышались жалобы о низкой оцѣнкѣ первыхъ, сравнительно со вторыми. Благодаря этой низкой оцѣнкѣ, на голову населенія въ Саксенъ-Веймарѣ приходилось, въ среднемъ, дохода лишь по 195 мар., и „можно было бы предполагать, что страна населена пролетаріями, если бы оцѣнка не оставалась далеко позади дѣйствительности“. Borst. Die Grund-und Einkommensteuer des Grossherzogthum Sachsen-Weimar. Iena 1879, стр. 48. Точно также и въ Гессенъ-Дармштадтѣ, какъ видно изъ опубликованныхъ недавно результатовъ введенія декларации, поступленія поднялись до 5.331,657 мар. ($189^6/_7$ г.) съ 4.893,094 мар. ($189^5/_6$ г.). Введеніе декларации въ Базелѣ подняло облагаемый капиталъ на 106 мар., т. е. на 22,6% всей суммы капитала, подлежавшаго ранѣе обложенію. См. „Appenzeller Zeitung“ 8 Jan. № 6, 1896.

[2]) См. Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern für das Jahr $189^2/_3$.

Классы.	Размѣръ доходовъ въ маркахъ.	Число плательщиковъ.		Налогъ, подлежащій уплатѣ съ каждой группы.	
		189½ г.	189²/₃ г.	189½ г.	189²/₃ г.
(Въ 189½ г. оцѣнка производилась исключительно оцѣночными коммисіями, а въ 189²/₃ г. при посредствѣ декларацій плательщиковъ.)					
I. . . .	900— 3,000	1.743,363	2.118,969	37.701,222	32.835,099
II. . . .	3,000— 4,200	116,316	126,798	11.143,890	9.126,124
III. . . .	4,200— 6,000	64,546	77,916	9.067,644	9.624,826
IV. . . .	6,000— 8,400	29,547	45,140	5.722,596	8.505,908
V. . . .	8,400— 10,800	14,837	17,972	3.958,848	5.013,528
VI. . . .	10,800— 14,400	10,448	17,685	3.563.280	6.518,340
VII. . . .	14,400— 21,600	8,721	13,394	4.254,696	7.019.040
VIII . . .	21,600— 28,800	3,498	5,966	2.422,548	4.414,410
IX. . . .	28,800— 36,000	2,073	3,573	1.895,076	3.512,030
X. . . .	36,000— 48,000	1,524	2,934	1.775,160	4.030,720
XI. . . .	48,000— 60,000	890	1,647	1.357,560	3.071,360
XII. . .	60,000— 72,000	370	973	666,000	2.278,000
XIII . . .	72,000— 84,000	331	645	714,960	1.831,220
XIV . . .	84,000— 96,000	254	466	640,080	1.602,300
XV . . .	96,000—120,000	341	562	1.026,720	2.348,000
XVI. . .	120,000—204,000	318	715	1.347,840	4.301,000
XVII . .	204,000—300,000	123	266	812,160	2.579,800
XVIII . .	300,000—600,000	97	164	1.105,200	2.688,200
XIX. . .	600,000—900,000	23	38	464,400	1.060,200
XX . . .	— 1.500,000	8	23	280,800	1.047,200
XXI . . .	— 3.600,000	2	8	151,200	568,600
XXII . .	— 4.020,000	1	1	111,600	133,400
XXIII . .	— 4.980,000	1	1	124,200	172,400
XXIV . .	— 7.000,000	1	2	180,000	504,400

Что же даетъ таблица?

Изъ нея мы видимъ, что число плательщиковъ въ низшихъ группахъ хотя и возросло, но не такъ сильно, какъ въ высшихъ; такъ, въ группѣ I число плательщиковъ увеличилось на 21,5% (съ 1.743,363 на 2.118,967), а въ IV группѣ съ 29,547 на 45,140, т. е. болѣе чѣмъ на 50%, то же самое и въ группахъ VI, VII, VIII, IX; въ X и XI увеличеніе почти на 100%, а въ XII число плательщиковъ поднялось чуть ли не втрое, въ XIII группѣ съ 331 поднялось до 645, т. е. почти вдвое. Въ XX группу, т. е. съ доходомъ въ 900,000 м.— 1.500,000 м., до введенія декларацій оцѣночныя коммисіи зачислили лишь 8 плательщиковъ, а декларація отыскала цѣлыхъ 23, въ XXI группѣ съ доходомъ въ 1.500,000 мар. и 3.600,000 мар. по оцѣнкѣ коммисій было лишь 2 плательщика, а декларація указала 8. Очевидно, что декларація въ сильной степени содѣйствовала отысканію новыхъ платежныхъ силъ и особенно въ высшихъ классахъ, и анализъ 2-го столбца нашей таблицы приводитъ насъ къ тому же заключенію, т. е. что декларація—болѣе сильное орудіе, чѣмъ оцѣночныя коммисіи, для опредѣленія платежныхъ силъ контрибуента. Въ группѣ

первой, несмотря на увеличеніе числа плательщиковъ, общая сумма ихъ дохода, привлеченная къ обложенію, понизилась съ 37.701,222 мар. до 32.835,099 мар., а во второй группѣ съ 11.143,890 до 9.126,124 мар., что, конечно, объясняется введеніемъ болѣе широкой системы скидокъ съ облагаемаго дохода, скидокъ, обусловливаемыхъ тѣми или другими неблагопріятными хозяйственными или семейными условіями; между тѣмъ, для всѣхъ остальныхъ группъ доходы, подлежащіе обложенію, значительно поднялись.

Болѣе суммарную картину этого процесса „отысканія“ при помощи декларацiи новыхъ платежныхъ силъ въ высшихъ по имущественному положенію слояхъ населенія и, слѣдовательно, переложенія значительной части налоговаго бремени на эти слои, даетъ намъ небольшая таблица, помѣщенная въ тѣхъ же „Mittheilungen aus der Verwaltung“ et cet.:

Группы плательщиковъ по ихъ имущественному положенію (въ маркахъ).	%-ное участіе группы въ общемъ числѣ цензитовъ.		Какой % всей суммы налоговъ лежитъ на данной группѣ.	
	189½.	189²/₃. Уменьшеніе.	189½.	189²/₃. Уменьшеніе.
I. 900—3,000	87,27	86,99	35,54	28,60
II. 3,000— 6,000	9,05	8,40	23,50	16,32
		Увеличеніе.		Увеличеніе.
III. 6,000— 9,500	1,92	2,28	9,98	9,78
IV. 9,500— 30,500	1,49	1,89	16,25	18,68
V. 30,500—100,000	0,22	0,37	7,70	13,62
VI. 100,000 и выше	0,05	0,07	7,03	13,0

Слѣдовательно, какъ показываетъ первый столбецъ таблицы, декларацiя перевела многихъ плательщиковъ изъ низшихъ налоговыхъ группъ въ высшія, чѣмъ и увеличилось относительное участіе болѣе крупныхъ плательщиковъ, начиная съ 6,000 мар., въ общей суммѣ послѣднихъ, а именно уже участіе цензитовъ съ доходомъ отъ 6,000 до 9,500 мар. поднялось съ 1,92% до 2,28%, участіе слѣдующей группы съ 1,49 до 1,89% и т. д.

Кромѣ того, реформа 1891 г. сняла значительную долю налогового бремени съ плательщиковъ съ доходомъ ниже 9,500 мар., а именно прежде эти группы уплачивали 69,02% всей суммы, даваемой подоходнымъ налогомъ, а теперь лишь 54,7%, слѣдовательно, ихъ относительная доля участія уменьшилась на 14,32%, между тѣмъ какъ участіе высшихъ слоевъ поднялось соотвѣтствующимъ образомъ, т. е. съ 30,98% на 45,3%.

По вычисленіямъ статистическаго бюро оказывается, что если бы плательщики съ доходомъ ниже 8,000 мар. были обложены на 189¾ г. по тарифу не 24 іюня 1891 года, а по тарифу предшествующаго года, то они должны были бы уплатить болѣе на

5.022,470 мар. сравнительно съ тою суммою, какую они должны были уплатить въ $189^{3}/_{4}$ г. [1]).

Слѣдующая таблица раскладки налога на $189^{5}/_{6}$ г. говоритъ намъ, что 87,54% всей массы плательщиковъ платятъ 30,39% всего налога, а 2,16%—43,29%.

	Число плательщиковъ.	Въ % каждая группа ко всему числу плательщиковъ.	Общая сумма платимаго ими налога.	
			Въ абсолютной цифрѣ.	Въ % къ общей суммѣ поступленій отъ подоходнаго налога.
I. 900—3,000	2.278,998	87,54	35.408,916	30,39
II. 3,000—6,000	211,761	8,13	19.298,535	16,56
III. 6,000—9,500	56,387	2,17	11.368,601	9,76
IV. 9,500 и болѣе	36,146	2,16	50.440,272	43,29 [2])

Привожу здѣсь таблицу движенія размѣровъ подоходнаго обложенія за 6 лѣтъ со времени введенія закона 24 іюня 1891 года.

Важнѣйшіе результаты статистики обложенія за 6 лѣтъ со времени введенія закона 24 іюня 1891 года:

	$189^{2}/_{3}$.	$189^{3}/_{4}$.	$189^{4}/_{5}$.	$189^{5}/_{6}$ [3]).	$189^{6}/_{7}$.	$189^{7}/_{8}$.
Общее число цензитовъ.	2.437,886	2.481,837	2.520,930	2.605,183	2.654,444	2.765,996 [4])
Общая сумма налога (въ марк.) .	124.842,848	123.190,131	122.029,765	123.433,466	127.080,740	134.954,972
Число юридическ. лицъ, подлежащихъ налогу . . .	2,028	2,059	1,922	1,891	1,929	2,001
Сумма налога, уплаченнаго юридическими лицами (въ маркахъ) .	10.056,743	9.392,186	7.757,448	6.917,182	6.774,762	8.053,613
Число цензитовъ (физическ. лицъ):						
въ городахъ .	1.409,916	1.444,566	1.476,809	1.541,453	1.57(0.000) [5])	1.654,156
въ деревнѣ .	1.025,942	1.035,212	1.042,199	1.061,839	1.08(0.000) [5])	1.109,839
Всего цензитовъ (за исключеніемъ юридическихъ лицъ) .	2.435,858	2.479,778	2.519,008	2.603,292	2.65(0.900) [5])	2.763,995

[1]) См. Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern für das Jahr $189^{3}/_{4}$, стр. IV.

[2]) Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern für das Jahr $189^{5}/_{6}$.

[3]) Изъ Mittheilungen $189^{5}/_{6}$ г.

[4]) Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern für das Jahr $189^{7}/_{8}$ г., стр. I и XI.

[5]) Мы приводимъ три цифры, помѣченныя значкомъ (5), только въ десяткахъ тысячъ, такъ какъ, къ сожалѣнію, у насъ сомнѣніе въ дальнѣйшихъ 4 цифрахъ, а справиться здѣсь въ настоящее время нѣтъ возможности.

	$189^{2}/_{3}$.	$189^{3}/_{4}$.	$189^{4}/_{5}$.	$189^{5}/_{6}$.	$189^{6}/_{7}$.	$189^{7}/_{8}$.
Число плательщиковъ въ % къ общей массѣ населенія:						
въ городахъ . .	11,92	12,10	12,14	12,38	12,33	12,63
въ деревнѣ . . .	5,68	5,71	5,72	5,78	5,81	5,92
ко всему населенію Пруссіи . .	8,15	8,24	8,29	8,45	8,46	8,68

Что въ этой таблицѣ прежде всего бросается въ глаза—это сильное уменьшеніе налога, уплачиваемаго юридическими лицами: въ $189^{2}/_{3}$ г. они дали свыше 10 милл., но постепенно поступленія отъ этого источника упали до 6,9 милл. марокъ въ $189^{5}/_{6}$ г. По этому поводу (о пониженіи дохода съ юридическихъ лицъ за $189^{5}/_{6}$ г.) въ бюджетной коммисіи [1]) депутатъ Schmiedling возбудилъ вопросъ. Правительственный коммисаръ объяснялъ это тѣмъ что доходъ юридическихъ лицъ опредѣляется по средней за три предшествующіе года, а годы $189^{2}/_{3}$ — $189^{4}/_{5}$ были неблагопріятны въ торговомъ отношеніи, между тѣмъ доходы этихъ лицъ опредѣляются точно по книгамъ и балансамъ и, слѣдовательно, точно соотвѣтствуютъ дѣйствительному положенію вещей, между тѣмъ какъ, по словамъ коммисара, въ опредѣленіи дохода физическихъ лицъ возможны ошибки, которыя могутъ быть устранены лишь въ будущемъ.

Но это объясненіе неудовлетворительно: во-первыхъ, почему ошибки при исчисленіи доходовъ физическихъ лицъ будутъ дѣлаться лишь въ сторону повышенія налога, а не уменьшенія его, а во-вторыхъ, оно не касается вовсе вопроса уменьшенія самаго количества юридическихъ лицъ, подлежащихъ налогу, между тѣмъ это число упало съ 2,028 до 1,891 (въ $189^{5}/_{6}$ г.).

Любопытная попытка сдѣлана недавно въ видѣ опыта проф. Кауфманомъ [2]), съ какой степенью тяжести налоги разныхъ категорій ложатся на доходъ плательщиковъ.

---

[1]) Acten des preuss. Landtages betreffend den Etat der Verwaltung der directen Steuern für $189^{5}/_{6}$. Actenzeichen: Staatshaushalt B. II № 110. Budget-Kommission, 4 Sitzung. Berlin den 30 Januar 1896 (манускриптъ изъ библіотеки ландтага).

[2]) См. Ein Versuch die zukünftige Vertheilung der Steuerlast in Preussen zu berechnen, von Richard von Kaufmann. Berlin. 1894. II-er Abzug (Als Manuscript gedruckt). Авторъ прежде всего самъ сознаетъ нѣкоторую гадательность своихъ выводовъ, когда онъ говоритъ „dass dieselbe (Rechnung) den Anspruch auf absolute Genauigkeit weder erhebt noch erheben kann... Dessen aber sind wir trotz dem gewiss, dass das von uns gezeichnete Bild im Grossen und Ganzen der Wirklichkeit entspechen wird; mag selbst die einzelne gefundene Zahl durch eine bessere ersetzt werden können“ (стр. 15), т. е. „что это исчисленіе не имѣетъ и не можетъ имѣть притязанія на абсолютную точность. Но, несмотря на это, мы все-таки убѣждены, что картина, нарисованная нами, въ общемъ будетъ соотвѣтствовать дѣйствительности; но, конечно, отдѣльныя цифры могутъ быть

Авторъ дѣлитъ всѣхъ плательщиковъ на семь группъ и изслѣдуетъ тяжесть обложенія для каждой группы отдѣльно.

Мы заимствуемъ лишь нѣсколько данныхъ изъ таблицъ, приводимыхъ проф. Кауфманомъ, данныхъ, бросающихъ свѣтъ на бо́льшую равномѣрность подоходной и поимущественной формы обложенія сравнительно съ другими категоріями прямыхъ налоговъ, напр., поземельнымъ и подомовымъ.

Таблица [1]).

	Лица съ доходомъ.	Налогъ ложится въ % къ доходу плательщика.							
		Подоходный налогъ. 1.	Налогъ съ наслѣдства. 2.	Поимущественный налогъ. 3.	Поземельный налогъ. 4.	Подомовый налогъ. 5.	Промысловый налогъ. 6.	Налогъ на табакъ. 7.	Налогъ на водку. 8.
I	ниже 900 мар. . . .	—	—	—	0,14	0,10	0,01	0,77	1,81
II	900— 3,000. .	1,12	0,001	0,18	0,37	0,26	0,23	0,79	1,21
III	3,000— 6,000. .	2,25	0,14	0,24	1,38	0,98	0,52	0,89	0,50
IV	6,000— 9,500. .	2,72	0,23	0,71	0,87	0,88	0,54	1,08	0,34
V	9,500— 30,500. .	3,00	0,32	1,34	0,78	1,28	0,55	0,93	0,21
VI	30,500 -- 100,000. .	3,45	0,34	1,68	0,39	0,48	0,54	0,63	0,07
VII	100,000—6.760,000. .	3,95	0,36	1,95	0,26	0,48	0,59	0,21	0,01
		прогрес.	прогр.	прогр.	регрес.	—	прогр.	—	регрес.

По даннымъ вышеприведенной таблицы, поимущественный налогъ ложится прогрессивно на доходы плательщиковъ; хотя поимущественный налогъ и не знаетъ прогрессіи въ собственномъ смыслѣ, но это вполнѣ объяснимо постановленіями объ изъятіи нѣкоторыхъ плательщиковъ отъ поимущественнаго налога или въ силу незначительности размѣра самаго имущества, которымъ располагаетъ тотъ или другой плательщикъ, или въ силу того, что общій доходъ лица не достигаетъ извѣстной указанной въ законѣ суммы, когда по дѣйствующему въ Пруссіи законодательству о поимущественномъ налогѣ плательщики освобождаются отъ поимущественнаго обложенія (см. далѣе—организацію современнаго прусскаго поимущественнаго обложенія).

Новый промысловый прусскій налогъ имѣетъ самъ по себѣ прогрессивный характеръ и, слѣдовательно, данныя таблицы не требуютъ объясненія. Обратная пропорціональность обложенія косвенныхъ налоговъ общеизвѣстна, и здѣсь сопоставленіе 8 столбца (налогъ на спиртные напитки) и 1-го лишь ярче иллюстрируетъ вліяніе подоходнаго налога на платежныя группы населенія.

Но чѣмъ объясняется регрессивный характеръ поземельнаго налога? Авторъ даетъ лишь цифры, но не объясненіе явленія. Вообще уже „Ertrag“ является плохимъ выразителемъ дохода, и въ то же

замѣщены другими—лучшими“. Намъ кажется также, что въ общемъ выводы автора соотвѣтствуютъ дѣйствительности.

[1]) См. ibid., стр. 62—3.

время, какъ показываетъ статистика, задолженность нерѣдко (а это мы уже видѣли) обратно пропорціональна размѣрамъ владѣнія, а такъ какъ поземельный налогъ не принимаетъ во вниманіе обремененія имѣнія долгами, то, конечно, онъ и долженъ нерѣдко непропорціонально высоко облагать низшія группы населенія и ниже высшія, гдѣ задолженность не такъ высока.

Въ то время, какъ поземельный налогъ при доходныхъ группахъ въ 3,000—6,000 мар. достигаетъ 1,38%, въ группѣ VI (доходы свыше 30,500 марокъ и до 100,000 марокъ) процентъ обложенія падаетъ до 0,39% [1]). Такой же характеръ носитъ и подомовый налогъ.

Итакъ, поимущественный и подоходной налоги гораздо равномѣрнѣе распредѣляютъ налоговое бремя сравнительно со старыми формами прямого обложенія.

Это вполнѣ подтверждается результатами поимущественнаго налога въ Пруссіи, какъ это видно изъ слѣдующей таблицы.

Распредѣленіе поимущественнаго обложенія между платежными группами:

Группы въ зависимости отъ размѣра имущества (въ маркахъ).	Число плательщиковъ.		Каждая группа уплачиваетъ налога.	
	Въ абсолютной цифрѣ.	Въ % къ общему числу плательщиковъ.	Въ абсолютной цифрѣ (въ маркахъ).	Въ % ко всей суммѣ налога.
6,000— 20,000	581,212	49,26	3.069.321,00	9,64
20,000— 32,000	208.174	17,64	2.217.683,60	6,97
32,000— 52,000	163,306	13,84	3.311.226,60	10,40
52,000— 100,000	124,020	10,51	4.332.796,20	13,61
100,000— 200,000	58,526	4,96	4.093.596,00	12,86
200,000— 500,000	30,589	2,59	4.683.972,80	14,71
500,000—1.000,000	8,588	0,73	3.053.987,00	9,59
1.000,000—2.000,000	3,549	0,31	2 538.727,40	7,98
2.000,000 и болѣе	1,891	0,16	4.532.169,40	14,24 [2])

Слѣдовательно, группа плательщиковъ, составляющая 49,26% всего числа плательщиковъ, уплачиваетъ поимущественнаго налога всего 9,64% общей суммы, получаемой фискомъ отъ этой формы обложенія, между тѣмъ какъ группа плательщиковъ, съ имущественнымъ обезпеченіемъ каждаго плательщика въ 2 милліона марокъ и выше, численностью въ 1,891 человѣкъ и составляющая 0,16% всей массы населенія,

---

[1]) Обратная пропорціональность поземельнаго налога вытекаетъ и изъ работы Edelmann'a, а именно—при поземельномъ налогѣ (Grundswerthsabgabe) I классъ поземельныхъ владѣльцевъ (т. е. обладающій наименьшимъ количествомъ поземельнаго владѣнія) платитъ 24,3% съ дохода, II кл.—20.4%, III—18%, IV—16,1%, V—14,5%, VI—11,5%, VII—9,3%, VIII—3,4%. См. Edelmann. Denkschrift über den Einfluss der Einkommensteuer-Erheb. auf die Vertheilung der Abgabenlast in Dresden. Dresden. 1889.

[2]) Mitteilungen aus der Verwaltung der directen Steuern, 1897, стр. XIV и XVIII. По раскладкѣ на 1895 г. эта картина имѣла слѣдующій видъ:

уплачиваетъ 14,24% всѣхъ поступленій отъ поимущественнаго обложенія. Приведенная нами табличка ярко свидѣтельствуетъ о сравнительно большей равномѣрности этой формы обложенія предъ другими, только-что нами выше приведенными. Выводы, которые мы сдѣлали изъ разсмотрѣнія результатовъ обложенія плательщиковъ подоходнымъ налогомъ, вполнѣ аналогичны съ результатами поимущественнаго налога. Такъ, къ поимущественному налогу привлекаются на 189⅞ г. 1.179,855 человѣкъ, а вмѣстѣ съ лицами, принадлежащими къ ихъ семьямъ, — 4.436,303 [1]). Всего имущества привлекается къ обложенію на сумму 65.676,915,411 мар., притомъ въ городахъ — на 39.790,237,390 мар., а въ деревнѣ — на 25.886,678,021 мар. Среднее имущественное обезпеченіе одного цензита въ городахъ — 73,889,51 мар., въ деревнѣ — 40,363,11 мар., а вообще въ Пруссіи — 55,665,24 мар.

Всего ожидается отъ поимущественнаго налога на 189⅞ годъ 31.833,840 мар. (съ городовъ — 19.887,879,80 мар., съ деревень — 11.954,600,20 мар.). На голову населенія падаетъ поимущественнаго налога въ городахъ — 1,52 мар., въ деревнѣ — 0,64 мар., а вообще въ Пруссіи — 1,00 мар. Подоходный и поимущественный налоги вмѣстѣ по раскладкѣ на 189⅞ г. должны принести 166.788,452 мар. (противъ 158.145,341,60 мар. на 189⅚ г.), т. е. по 5,24 мар. на голову населенія (противъ 5,04 мар. на 189⅚ г.) [2]).

Итакъ, подоходный и поимущественный налоги падаютъ, главнымъ образомъ, на крупные доходы, они переносятъ податное бремя съ плечъ сельскаго населенія на городское. Облегчая классы малоимущіе, они ложатся на классы имущіе, и въ этомъ отношеніи они

Группы.	Число цензитовъ.		Сумма уплаченныхъ ими налоговъ	
	въ абсолют. цифрѣ.	въ % къ общ. ихъ числу.	въ абсолют. цифрѣ.	въ % къ общей суммѣ налога
6,000— 20,000	562,370	48,89	2.978.304,4	9,59
20,000— 32,000	203,834	17,69	2.214.248,8	7,13
32,000— 52,000	162,262	14,08	3.286.804	10,59
52,000— 100,000	122,683	10,65	4.279.289,2	13,78
100,000— 200.000	57,179	4,96	3.993.809,2	12,86
200,000— 500,000	29,373	2,55	4.500.373	14,50
500,000—1.000,000	8,375	0,73	2.979.304,8	9,60
1.000,000—2.000,000	3,429	0,30	2.453.064,6	7,90
2.000,000 и выше.	1,827	0,16	4.360.638,2	14,05

Здѣсь не включены 358,476 лицъ, которыя, на основаніи § 17 Ergänzungsteuer, освобождены отъ налога, такъ какъ они хотя и владѣютъ доходомъ отъ 6,000 до 20,000 мар., но общая сумма ихъ дохода не превосходитъ 900—1,200 мар.

[1]) Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern, 1897, стр. 12.

[2]) Mittheilungen aus der Verwaltung der directen Steuern im preussischen Staate. Berlin. 1897, стр. 20.

рѣзко отдѣляются отъ группы реальныхъ налоговъ [1]). Если мы и видимъ, что въ системѣ послѣднихъ промысловый налогъ, по даннымъ прусской статистики, на плательщиковъ падаетъ прогрессивно, то потому только, что эта форма обложенія въ Пруссіи уже успѣла впитать въ себя элементы подоходнаго обложенія и, слѣдовательно, успѣла уже превратиться въ парціальную форму подоходнаго обложенія.

VIII. Параллель между англійскимъ и прусскимъ подоходнымъ обложеніемъ.

Прусское законодательство о подоходномъ обложеніи рѣзко отличается отъ англійскаго. Первое стремится обложить весь доходъ разомъ въ рукахъ плательщика, опредѣляя его путемъ деклараціи, тогда какъ англійское облагаетъ доходъ у его источника, слѣдовательно, облагаетъ отдѣльныя парцеллы его, раскиданныя, быть можетъ, въ рукахъ разныхъ лицъ, и только нѣкоторую часть дохода облагаетъ въ рукахъ самого контрибуента. Отсюда и постановка деклараціи въ этихъ законодательствахъ различна. Въ Пруссіи плательщикъ долженъ декларировать весь свой доходъ, въ Англіи же онъ декларируетъ съ одной стороны меньше, чѣмъ онъ имѣетъ, а съ другой—больше: меньше—такъ какъ не декларируетъ доходъ, подлежащій обложенію въ шедулахъ E и C, и доходъ, съ котораго налогъ уплачивается другимъ лицомъ, съ другой стороны—контрибуентъ декларируетъ болѣе: онъ декларируетъ весь доходъ, который имѣетъ свой источникъ въ его рукахъ, въ чей бы карманъ этотъ доходъ ни назначался, хотя, быть можетъ, онъ только проходитъ чрезъ его—декларанта—руки. Слѣдовательно, въ то время какъ въ Пруссіи декларація связана съ *лицомъ*, въ Англіи она связана съ *источникомъ*. Въ Пруссіи я декларирую доходъ, который имѣетъ во мнѣ своего окончательнаго дестинатора, въ Англіи же я декларирую доходъ, къ источнику котораго я стою ближе всего. Въ Пруссіи декларируется *весь* доходъ и декларацiи даютъ полную картину распредѣленія богатства среди населенія. Въ

---

[1]) Каутскій, разбирая налоговую политику рабочей нѣмецкой партіи (подоходный, поимущественный налоги и налогъ съ наслѣдствъ, замѣщеніе ими налоговъ на потребленіе), говоритъ, что эта политика для мелкихъ ремесленниковъ, мелкихъ торговцевъ, мелкихъ крестьянъ, пожалуй, еще важнѣе, чѣмъ для рабочаго класса. Въ то время, какъ для восходящихъ (aufsteigende) слоевъ пролетаріата современная налоговая политика (широкое распространеніе косвенныхъ налоговъ) означаетъ только затрудненіе къ этому поднятію, для умирающихъ классовъ (подъ которыми Каутскій подразумѣваетъ мелкихъ ремесленниковъ и т. д.) эта политика означаетъ ускореніе процесса умиранія. На мелкомъ бюргерѣ и мелкомъ крестьянинѣ, продолжаетъ Каутскій, налоги, отражаются еще тяжелѣе, чѣмъ на рабочемъ (Lohnarbeiter). См. K. Kautsky „Die Agrarfrage“ 1899. Stuttgart, стр. 435.

Англіи сфера примѣненія декларацiи нѣсколько иная и она нерѣдко не даетъ представленія объ имущественномъ положеніи лица.

Оттого въ Пруссіи возможно было ввести прогрессію, въ Англіи это трудно. Въ Пруссіи система покоится на довѣріи къ плательщику, и главная забота направлена на то, чтобы схватить истинную налогоспособность со всѣми моментами, вліяющими на нее (семейнымъ положеніемъ, хозяйственными условіями и т. д.). Въ Англіи укрывательства прошлаго вѣка внушили фиску мало довѣрія къ огульной декларацiи и заставили связать моментъ взиманія съ источникомъ, а англійская практичность и стремленіе къ простотѣ и несложности процесса обложенія вынудили пожертвовать всѣми привходящими моментами, вліяющими на налогоспособность плательщика, которые принимаются во вниманіе въ Пруссіи, этимъ же объясняется и введеніе косвеннаго метода взиманія, и различная роль, которую играютъ „внѣшніе признаки“ и „среднія исчисленія“ въ Англіи и Пруссіи. Въ первой внѣшніе признаки опредѣленія дохода въ шедулѣ B по рентѣ вначалѣ были безусловно обязательны, только постепенно допущено было право плательщика доказывать, что доходъ его меньше того размѣра, въ которомъ онъ опредѣляется по системѣ „внѣшнихъ признаковъ“; среднія исчисленія расходовъ въ шедулѣ A обязательны— нельзя даже доказывать, что расходы превысили норму—опять видно стремленіе не усложнять процесса обложенія.

Въ Пруссіи есть „внѣшнія нормы“, но установленіе и примѣненіе ихъ зависитъ, во-первыхъ, отъ раскладочныхъ коммисій, и во-вторыхъ, онѣ имѣютъ лишь субсидіарное значеніе, слѣдовательно, противорѣчіе ихъ съ дѣйствительнымъ положеніемъ плательщика лишаетъ тѣмъ самымъ ихъ всякаго практическаго значенія. Прусское законодательство не боится сложной работы, чтобы опредѣлить истинную налогоспособность лица, англійское заранѣе во многихъ случаяхъ закрываетъ себѣ путь къ этому.

„По самой природѣ вещей, говорится въ инструкціи къ подоходному налогу, невозможно провести дѣйствительный контроль (virksame Prüfung) оцѣнокъ предварительныхъ оцѣночныхъ коммисій (Voreinschätzungscommissionen) и декларацій плательщиковъ безъ примѣненія общихъ осторожно составленныхъ оцѣночныхъ нормъ. Предсѣдатели раскладочныхъ коммисій (Veranlagungscommissionen) обязаны поэтому собирать подробный матеріалъ относительно дохода (Reinertrag) поземельныхъ участковъ, наемной платы принадлежащихъ къ нимъ жилищъ, денежной цѣнности продуктовъ, употребленныхъ для покрытія нуждъ своего собственнаго хозяйства, заработной платы и натуральныхъ получекъ рабочихъ и изъ этого матеріала выводить возможно пригодныя оцѣночныя нормы. Предоставляется поэтому предсѣдателямъ раскладочныхъ коммисій вступать (для составленія такихъ нормъ) въ

сношенія съ отдѣльными членами послѣднихъ или съ особыми экспертами по сельскому хозяйству. Результаты во всякомъ случаѣ представляются на обсужденіе раскладочной коммисіи".

„Я ожидаю, говоритъ далѣе въ инструкціи министръ финансовъ, что этой задачѣ будетъ посвящено все вниманіе, соотвѣтствующее важному значенію этого дѣла; къ этому настойчиво побуждаютъ и многократные случаи изъ опыта, вскрывающіе недостатки существующихъ декларацій и оцѣнокъ, производимыхъ предварительными оцѣночными коммисіями (Voreinschätzungen)" (См. Ausführungsanweisung vom 5 Aug. 1891. (II-er Theil). Zum Eink—Steuergesetz 24 Iuni 1891. II Ausg. Berlin, 1894, стр. 22—3 (примѣч.).

Отмѣчу въ параллель здѣсь, что такое же пользованіе внѣшними признаками при учетѣ дохода, когда нѣтъ возможности учесть его другимъ способомъ, введено въ 1895 г. въ Тасманіи, именно § 9 постановлено, что въ тѣхъ случаяхъ, когда нельзя учесть доходъ (to the Satisfaction of the commissioner), вслѣдствіе ли отсутствія книгъ, или по какимъ-либо другимъ причинамъ, то въ такомъ случаѣ доходъ принимается въ 40% капитальной стоимости дома, въ которомъ живетъ плательщикъ, или въ размѣрѣ арендной платы за помѣщеніе, въ которомъ лицо ведетъ свое предпріятіе, или въ 10% всей личной собственности, которою лицо пользуется для производства своего дохода. (An act to amend the income tax Act. 1894).

Оцѣночныя „нормы" примѣняются въ Пруссіи, когда нѣтъ другихъ данныхъ для опредѣленія дохода плательщика, въ Англіи нормы въ шедулѣ В являются общимъ правиломъ и не примѣняются лишь тогда, когда плательщикъ спеціально протестуетъ противъ ихъ примѣненія. Затѣмъ, самыя эти „внѣшнія нормы" носятъ болѣе гибкій характеръ въ Пруссіи, гдѣ онѣ издаются отдѣльными раскладочными коммисіями и, не будучи связаны законодательной санкціей, могутъ быстро слѣдовать за измѣненіями жизни. Затѣмъ, въ Пруссіи сфера примѣненія нормъ опредѣляется лишь объемомъ той территоріи, гдѣ дѣйствуетъ раскладочная коммисія, издавшая эти нормы.

Совсѣмъ не то въ Англіи, гдѣ норма шедулы В одна и та же для всей Англіи, и, облеченная въ законодательный актъ, она такъ же неподвижна, какъ и внѣшніе признаки системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern). Англійская система болѣе схематична, прусская—болѣе подвижна и болѣе приноровлена къ постоянно мѣняющимся условіямъ современной экономической жизни.

Въ историческомъ своемъ развитіи прусская система болѣе подвижна: на протяженіи полустолѣтія она претерпѣла много измѣненій; англійская почти неподвижна и за немногими небольшими поправ-

ками остается въ томъ же положеніи, въ какомъ она явилась въ 1842 г. [1]).

Итакъ, англійская и прусская системы подоходнаго обложенія во многомъ отличны другъ отъ друга.

Примѣненіе той или другой системы, помимо многихъ другихъ условій, зависитъ, быть можетъ, также и отъ національнаго характера. При должной организаціи контрольнаго аппарата прямой способъ обложенія, существующій теперь въ Пруссіи, можетъ съ успѣхомъ функціонировать, какъ свидѣтельствуютъ теперь объ этомъ многія страны [2]).

Такимъ образомъ, прусскій подоходный налогъ облагаетъ всю совокупность дохода: это—т. н. „l'impôt global" какъ, говорятъ французы, въ отличіе отъ „l'impôt cedulaire" (англійскій типъ); на послѣдній съ эволюціонной точки зрѣнія можно смотрѣть какъ на налогъ, еще не завершившій своего развитія, какъ это рельефно вытекаетъ изъ исторіи реальной системы въ Ангальтѣ и Саксенъ-Веймарѣ. Правда, и въ Пруссіи мы видимъ декларацію дохода по источникамъ дохода,—но это здѣсь лишь методологическій пріемъ оцѣнки доходовъ, облегчающій для оцѣночныхъ коммисій контроль надъ деклараціями плательщиковъ. Оттого результаты оцѣнки доходовъ въ Пруссіи даютъ картину распредѣленія имущества среди плательщиковъ, результаты же англійскаго подоходнаго обложенія вовсе не годны для этого, такъ какъ тамъ фискъ имѣетъ дѣло съ отдѣльными источниками, связь между которыми еще въ зародышѣ.

Путемъ обложенія дохода, разрозненно по отдѣльнымъ источникамъ, невозможно уловить истинную налогоспособность, потому что нельзя здѣсь компенсировать убытки одного источника изъ другого, а главное учесть отношеніе общей массы дохода плательщика къ его потребностямъ. „Это то же самое, говоритъ Paul Degouy, какъ если бы артистъ, желая сдѣлать мой портретъ, нарисовалъ мой носъ на углу одного листа бумаги, мой ротъ на другомъ углу, лицо на срединѣ листа и т. д. У меня были бы, такимъ образомъ, всѣ элементы, изъ которыхъ слагается мой портретъ. Но эти разбросанные элементы нисколько не будутъ на меня походить. Чтобы получить вѣрный

---

[1]) О параллелизмѣ въ организаціи оцѣночныхъ коммисій въ Англіи и Пруссіи см. брошюру Julius Wolf'a „Steuerreform in Kanton Zürich". Zurich. 1897.

[2]) Нельзя говорить, какъ это дѣлаетъ Селигманъ, что прямой способъ взиманія налога (прусскій) примитивенъ и уже потерялъ кредитъ (the primitive and discredited methods). „Результаты такой системы, т. е. прямого способа взиманія (здѣсь Селигманъ имѣетъ въ виду актъ о подоходномъ обложеніи 1894 г. въ Соединенныхъ Штатахъ), говоритъ онъ, непремѣнно приведутъ къ укрывательствамъ"... См. его статью: „Is the income tax constitutional and just."? „Forum" March, 1895, стр. 55.

портретъ, нужно, чтобы я соединилъ носъ со ртомъ.. Мы владѣемъ въ бумагахъ нашихъ фискальныхъ бюро, говоритъ далѣе Paul Degouy, обращаясь къ французской системѣ обложенія, большинствомъ элементовъ, изъ которыхъ слагается общая физіономія имущественнаго состоянія лица. Поищемъ же сначала и тѣ элементы, которыхъ намъ, еще недостаетъ, и потомъ соединимъ ихъ всѣ вмѣстѣ. Мы получимъ такимъ образомъ, физіономію состояній" [1]).

Приложеніе къ гл. IV: Косвенная декларація.

Въ ряду средствъ, содѣйствующихъ опредѣленію дохода плательщиковъ, важную роль играетъ такъ назыв. косвенная декларація (Meldangabe). Подъ этимъ нѣмецкимъ терминомъ подразумѣвается обязательство, возлагаемое фискомъ на лицъ, или нѣкоторыя категоріи учрежденій, давать свѣдѣнія податному управленію о фактахъ, которые имѣютъ значеніе для опредѣленія налогоспособности третьихъ лицъ, поскольку, конечно, такіе факты находятся въ рукахъ запрашиваемыхъ лицъ [2]).

До сихъ поръ, какъ замѣтилъ Кенигъ въ 1885 г., этотъ вопросъ не подвергался почти разработкѣ[3]), но то, что сказалъ Кенигъ въ 1885 году, остается вѣрнымъ до сихъ поръ, между тѣмъ вопросъ этотъ вполнѣ заслуживаетъ вниманія.

Если декларацію о своемъ собственномъ доходѣ можно назвать прямою декларацією, то въ противоположность ей „Meldangabe" можно назвать косвенною декларацією: здѣсь лицо декларируетъ о доходѣ третьяго лица, или о части этого дохода, или, наконецъ, о тѣхъ или другихъ признакахъ, по которымъ фискъ можетъ составить представленіе о размѣрахъ послѣдняго. Вопросы, связанные съ этою косвенною декларацією, можно раздѣлить на три группы: во-первыхъ, здѣсь важенъ объемъ лицъ и учрежденій, на которыхъ возлагается это обязательство, и относительно какихъ категорій плательщиковъ они должны декларировать, во-вторыхъ, что должно служить содержаніемъ самой декларации, т. е. самый ли доходъ этихъ послѣднихъ, или какіе-либо другіе факты, вскрывающіе налогоспособность плательщика, и въ-третьихъ, вопросъ объ отвѣтственности лицъ, упустившихъ подать эту косвенную декларацію и тѣмъ нанесшихъ ущербъ фиску.

---

[1]) Charl. Philippe. „Les réformes nécessaires, le probleme fiscal de l'impôt sur le revenu". 5-me édit. Auxerre, 1898, стр. 25.

[2]) Нѣмцы такъ опредѣляютъ ее: „Meldangabe giebt Aufschüsse öffentlich rechtlicher Natur über bestimmte steuerliche Thatsachen in Beziehung auf dritte auf Grund eigener Wahrnehmungen". См. Fin-Archiv. Koenig. Die Meldangabe bei der Veranlagung der Personalsteuern. стр. 4.

[3]) Ibid. стр 3.

Много говорятъ и за и противъ косвенной декларации. Много аргументовъ—противъ нея, на которыхъ не стоитъ и останавливаться. Такъ, обычно возражаютъ, что это—вмѣшательство въ частныя отношенія, въ личную свободу („Eingriff in Privatverhältnisse, in die persönliche Freiheit) — аргументъ при современномъ широкомъ вмѣшательствѣ государства въ частную сферу, не заслуживающій вовсе вниманія. Болѣе серьезное возраженіе—то, что она противорѣчитъ „ausgleichender Gerechtigkeit", это значитъ, что косвенная декларація въ противоположность прямой можетъ быть съ успѣхомъ примѣнена главнымъ образомъ лишь къ нѣкоторымъ классамъ, далеко не ко всѣмъ, притомъ къ классамъ, живущимъ на жалованьи, заработной платѣ, слѣдовательно, къ классамъ преимущественно малоимущимъ и, слѣдовательно, съ введеніемъ косвенной декларации эти классы ставятся въ невыгодныя условія сравнительно съ лицами, доходы которыхъ не проходятъ черезъ постороннія руки. Но косвенной декларации должна обязательно сопутствовать прямая декларація со всѣми контрольными средствами, какими только располагаетъ теперь финансовая наука, т. е. съ инвентаризаціею наслѣдственной массы, публичностью оцѣночныхъ списковъ, въ то же время обязательство косвенной декларации должно быть возложено на всѣ публичныя учрежденія, ипотечные институты, банки и т. п., чрезъ которые проходятъ крупные доходы, чтобы такимъ путемъ было возможно обложить и эти послѣдніе доходы.

Въ практикѣ обычно косвенная декларація лишь сопутствуетъ прямой декларации, но мы видимъ попытку въ прусскомъ проектѣ $188^2/_3$ г. о реорганизации подоходнаго налога ввести косвенную декларацію, но безъ прямой. Burkhart, директоръ прямыхъ налоговъ, въ своей рѣчи пытался доказывать выгодность такого проекта для рабочихъ, которые сами де иначе часто не въ состояніи составить декларации [1]). Вагнеръ сильно оспаривалъ введеніе косвенной декларации безъ введенія прямой и требовалъ одновременнаго введенія и послѣдней [2]).

По поводу этого проекта появились статьи въ родѣ „Maske der Arbeiterfreundschaft" или „eine Weinachtsbescheerung", иронизирующія по поводу отеческой заботливости Burkhardt'a о рабочихъ.

Но если въ Пруссіи такой проектъ не прошелъ, то обратное мы видимъ въ герцогствѣ Люксембургскомъ, гдѣ въ 1896 г. не прошла обязательная для плательщиковъ прямая декларація, а между тѣмъ была введена косвенная декларація, т. е. всѣ предприниматели были обязаны декларировать размѣръ содержанія своихъ рабочихъ, при

[1]) Preuss. Landt. Verhand. $188^2/_3$, 754.
[2]) Ibid. 726.

несоблюденіи же этого предписанія при учетѣ чистой прибыли не дѣлается вычета этихъ суммъ изъ общей суммы валовой прибыли предпринимателя.

Говорятъ далѣе, что введеніе косвенной декларацiи вызываетъ недовѣріе, поощряетъ классовую борьбу между рабочимъ и работодателемъ: послѣдній будто бы ею возводится въ роль опекуна [1]), но съ введеніемъ указанныхъ нами выше контрольныхъ средствъ косвенная декларація теряетъ свой одіозный характеръ, такъ какъ обязательная инвентаризація можетъ выполнить ту же функцію относительно крупныхъ состояній, какую косвенная декларація—относительно мелкихъ.

Между тѣмъ, она сильно облегчаетъ оцѣнку доходовъ, избавляетъ финансовыя учрежденія отъ массы хлопотъ, безполезныхъ рекламацій со стороны плательщиковъ, вноситъ больше увѣренности въ обложеніе, и „удивительно, говоритъ Koenig, какъ она уже давно не пробила себѣ путь въ законодательствѣ [2]). „Громадное значеніе данныхъ, полученныхъ этимъ путемъ, продолжаетъ далѣе Koenig, не столько даже надо видѣть въ полученіи прочныхъ основъ для обложенія отдѣльныхъ лицъ, къ которымъ этотъ пріемъ былъ примѣненъ (in Erlangung vollständiger Unterlagen für die Einsteuerung der einzelnen materiell Betroffenen), сколько въ томъ, что чрезъ это добываются прочныя основы вообще для опредѣленія доходовъ въ цѣляхъ обложенія [3]).

Косвенная декларація есть хорошее воспитательное средство (reales Erziehungsmittel), такъ какъ несомнѣнно она воздѣйствуетъ на чувство чести населенія (Wahrheitsliebe und Ehrenhaftigkeit), создавая родъ частнаго самоконтроля и внутренней публичности [4]). Косвенная декларація пріучаетъ населеніе свои отношенія, которыя прежде составляли удѣлъ тайны, дѣлать публичнымъ достояніемъ, и это на все міровоззрѣніе людей съ теченіемъ времени должно имѣть глубокое вліяніе. И далѣе Koenig говоритъ, что онъ хотя и далекъ отъ мысли выставлять косвенную декларацію какъ единственное средство обложенія, но что она въ значительной степени (zum grössten Theil) уничтожаетъ недостатки, связанные съ методомъ оцѣнки доходовъ для обложенія личными налогами [5]), т. е. недостатки декларативнаго метода.

---

[1]) Напримѣръ, говорилось въ палатѣ, что введеніе такой косвенной декларацiи ухудшитъ и безъ того „verschärfte Verhältnisse“ между рабочими и предпринимателями, что она будетъ вліять въ этомъ отношеніи на подобіе мелкихъ булавочныхъ уколовъ (kleine Nadelstiche). См. „Die direkten Steuern Hessens und deren neueste Reform“. Fin. Arch. II Jahrg. I Heft стр. 293.

[2]) Fin. Arch. 1885 II „Die Meldangabe bei der Veranlagung der persönlicher Steuern.“

[3]) Ibid. стр. 36—7.

[4]) Koenig, 53.

[5]) Ibid. 53.

На нашъ взглядъ косвенная декларація, главнымъ образомъ, облегчаетъ оцѣнку доходовъ класса, живущаго работою, жалованьемъ, или заработною платою; такъ какъ этотъ классъ развивается теперь, то естественно, что и вліяніе косвенной декларации будетъ распространяться теперь все на болѣе и болѣе обширный кругъ лицъ. Классы же болѣе состоятельные она затрогиваетъ не въ столь широкой степени, притомъ затрогиваетъ лишь частично, обнаруживая отдѣльные моменты экономической жизни этихъ лицъ, какъ-то, вклады, ипотеки, разнаго рода договоры, арендныя сдѣлки и т. д.

Косвенная декларація можетъ быть возложена на извѣстный кругъ лицъ, напримѣръ на всѣ публичныя государственныя и муниципальныя учрежденія—сообщать податному управленію о содержаніи, получаемомъ ихъ служащими; далѣе той же обязанности можно подвергнуть юридическихъ лицъ, компаніи и даже единоличныя промышленныя предпріятія, просто, какъ говорится, въ нѣкоторыхъ законодательствахъ, предприниматели (Lohnherrn или Lohngeber) обязаны декларировать о размѣрѣ содержаній, получаемыхъ отъ нихъ ихъ служащими: такъ, напримѣръ, § 39 Саксенъ-Веймара (законъ 1883 г.), Соединенные Штаты (послѣдній актъ 1894 г.) [1]).

Въ Люксембургѣ всѣ работодатели должны доставлять финансовой администраціи списки лицъ, работающихъ у нихъ, съ указаніемъ получаемыхъ ими жалованій (§ 14). Далѣе, работодатели даже отвѣтственны за уплату налога этими лицами и имѣютъ право вычета его изъ ихъ содержанія.

Между тѣмъ какъ здѣсь весь рабочій классъ стоитъ подъ дѣйствіемъ косвенной декларации, которая примѣняется очень сурово, такъ какъ изъ валоваго дохода патрона подлежитъ вычету лишь та сумма заработной платы, которая имъ декларирована, и слѣдовательно, работодатель заинтересованъ въ подачѣ возможно полной косвенной декларации о заработной платѣ своихъ рабочихъ, прямая обязательная декларація для плательщиковъ была отвергнута и оставлена лишь въ видѣ факультативной.

Первоначально думали въ Люксембургѣ освободить отъ косвенной декларации работодателей относительно тѣхъ рабочихъ, содержаніе которыхъ ниже размѣра Existenzminimum'a, подлежащаго обложенію, и въ этомъ смыслѣ высказывался докладчикъ Blochausen, но потомъ и онъ согласился на растяженіе косвенной декларации относительно заработной платы всякаго размѣра, такъ какъ, по его мнѣнію, только такимъ путемъ можно подвергать вычету размѣръ всей заработной платы, упла-

[1]) По акту 1894 г. была возложена обязанность на всѣ корпораціи, и ассоціаціи, и компаніи не только декларировать свой доходъ, но и жалованья, уплачиваемыя ими, притомъ всѣ жалованья свыше 4,000 долл. должны быть указаны поименно съ адресомъ этихъ лицъ. Sect. 35 акта.

ченной работодателемъ, изъ валовой прибыли послѣдняго [1]), и только при этомъ условіи можно правильно опредѣлить доходъ работодателя.

Та же обязанность декларацiи содержанія рабочихъ и слугъ подъ угрозою штрафа въ размѣрѣ 100 марокъ существуетъ и въ Саксенъ-Мейнингенѣ [2]).

Эта послѣдняя отвѣтственность за ущербъ казны возложена и въ герцогствѣ Рейссъ старшей линіи, притомъ не только если это упущеніе произошло умышленно (böse Absicht), но и въ случаѣ простой небрежности [3]); кромѣ того взимается штрафъ въ 50 мар. То же самое въ Баваріи, въ Scwarzburg Rudolstadt [4]). Французскіе проекты также вводили этотъ параграфъ. „Всякое лицо, занимающее другихъ работою, должно въ своей декларацiи указывать и доходы этихъ послѣднихъ“ [5]).

По новому австрійскому закону возложено на всякое лицо, уплачивающее другому содержаніе свыше 600 флориновъ, обязательство декларировать эти послѣднія суммы [6]).

Въ Тринидадѣ подоходный налогъ былъ введенъ въ 1860 г. Здѣсь широко поставлена система косвенной декларацiи: такъ, всѣ предприниматели и другія лица должны сообщать имена всѣхъ лицъ, занятыхъ у нихъ работою, если только содержаніе ихъ превышаетъ 75 ф. ст. [7]). (XII). Но актъ былъ отмѣненъ въ 1872 г., причины этого намъ неизвѣстны.

Точно также и проектъ Doumer 1896 вводилъ косвенную декларацію, а именно въ силу art. 31 всякое лицо или общество, имѣющее рабочихъ, служащихъ и т. д. на жалованьи, должно сообщать имена этихъ лицъ съ указаніемъ размѣра ихъ жалованья, если только содержаніе этихъ лицъ превышаетъ 1,500 фраковъ.

Далѣе такая же обязанность косвенной декларацiи можетъ быть возложена на всѣхъ домовладѣльцевъ или землевладѣльцевъ давать свѣдѣнія о лицахъ, проживающихъ на ихъ землѣ или въ ихъ домѣ. Конечно, все содержаніе декларацiи послѣдняго рода можетъ прости-

---

[1]) Compte rendu des séances de la Chambre des députés du Gr. Duché de Luxembourg. Luxembourg 1890, стр. 8,360. „Sa raison d'être même pour les salaires inférieurs, puisqu'on les décompte au patron“.

[2]) Gesetz 18 März 1890. art. 47. См. о Саксенъ-Альтенбургѣ: „Wer Steuerpfligtige Personen gegen Besoldung oder Lohn beschäftigt, ist verpflichtet.... über deren Bezüge auf Erfordern Auskunft zu geben“ (§ 24) Fin. Archiv 1896. B. II.

[3]) Fin. Archiv 1893. Gesetz 1893. 4 Januar. стр. 841 и слѣд.

[4]) Законъ 25. III. 1893. § 27 въ Fin. Arch. 1894.

[5]) Annexe № 460. Journal Officiel Séance du 5 mars1894. (projet Merlon) § 24.

[6]) An ordinance for raising duties on profits arising from Offices, Property Professions and Trades. № 15. 1860. (Trinidad Acts въ библіотекѣ colonial Office).

[7]) Актъ 25 окт. 1896 § 201.

раться лишь на указаніе именъ плательщиковъ и ихъ мѣстожительства. Этотъ видъ косвенной декларації очень древенъ, слѣды его можно найти еще въ старомъ англійскомъ законодательствѣ конца XVII вѣка. Такъ, уже въ актахъ о поземельномъ налогѣ на домовладѣльцевъ (householder'овъ) была возложена обязанность подавать списки лицъ съ именами жильцовъ [1]), и за неподачу этихъ списковъ былъ наложенъ штрафъ въ 5 ф. стерл. Въ 1692 домовладѣльцы должны были подавать „an account of the names and qualities“ [2]). Это постановленіе перешло затѣмъ и въ дѣйствующее англійское законодательство.

По саксонскому законодательству: „Всякій владѣлецъ участка земли или его замѣститель обязанъ подавать общинному начальству списокъ лицъ, живущихъ на его участкѣ, и онъ отвѣчаетъ за тѣ суммы, которыя государство теряетъ, вслѣдствіе неполныхъ или невѣрныхъ его показаній“ (Steuerbträge, die in Folge von ihm Verschuldeter unrichtiger oder unvollständiger Angaben dem Staate entgehen) [3]). Слѣдовательно, каждый глава семьи обязанъ здѣсь объявить о всѣхъ лицахъ, не только принадлежащихъ къ его семьѣ и съемщиковъ, но и о съемщикахъ изъ вторыхъ рукъ такъ называемыхъ Aftermiether и Schlafstellenmiether.

То же самое имѣло мѣсто въ Гессенѣ еще по закону 8 іюля 1884 г. [4]). Въ штатѣ Вермонтѣ косвенная декларація, но лишь въ ограниченной формѣ, возложена на всѣхъ содержателей отелей, пансіоновъ и другихъ жилыхъ домовъ, т. е. эти послѣднія категоріи лицъ должны давать имена всѣхъ лицъ, находящихся у нихъ, точно также и всѣ лица, компаніи или корпораціи, занимающія другихъ лицъ работою—подаютъ также списокъ съ именами этихъ послѣднихъ [5]), но только списокъ именъ, а не размѣры получаемыхъ ими содержаній. Въ болѣе полной формѣ обязательство косвенной декларації въ штатѣ Вермонтѣ возложено лишь на казначеевъ сберегательныхъ банковъ и другихъ сберегательныхъ институтовъ и т. н. „trust companies“. Казначеи этихъ учрежденій до 6 апрѣля должны ежегодно передавать оцѣнщикамъ тѣхъ городовъ, гдѣ живетъ данный вкладчикъ, листъ съ указаніемъ всѣхъ суммъ, вложенныхъ вкладчикомъ свыше 1,500 долл. За невыполненіе этой обязанности казначей подлежитъ штрафу въ 5,000 долл. [6]).

[1]) Въ Pub. General Acts. 9 and 10 Will. III. An Act for granting to his Majesty et cet, стр. 300.

[2]) Pub. Act. 1692, стр. 163.

[3]) Саксонія § 35.

[4]) Eynern 22—3.

[5]) General laws of the state of Vermont relating to taxation publ.-ed. by authority Rutland 1895. Sect 446—447.

[6]) General laws of the state of Vermont relating to taxation publ.-ed. by authority Rutland 1895. Sect. 375—6.

То же самое имѣетъ мѣсто въ Бостонѣ. Содержатели таверенъ, пансіоновъ, главы жилыхъ домовъ („dwelling houses“) по требованію ассесора должны давать списки именъ лицъ, подлежащихъ обложенію [1]).

По многимъ законодательствамъ разнаго рода государственныя и муниципальныя учрежденія, какъ-то судебныя, ипотечныя [2]) должны открывать податному управленію всѣ книги и документы, находящіеся въ ихъ рукахъ, и которые могутъ быть полезны податному вѣдомству въ цѣляхъ опредѣленія налогоспособности плательщика, или иногда по требованію податнаго управленія они должны дѣлать выписки изъ своихъ документовъ и бумагъ по вопросамъ, предложеннымъ имъ податнымъ вѣдомствомъ.

Эта форма косвенной декларації очень важна для опредѣленія дохода плательщика и дѣйствительно ей отдаютъ должную дань справедливости, такъ, голландское правительство при своей реформѣ 1893 г. говорило, что не будь этихъ матеріаловъ, дающихъ свѣдѣнія объ имущественныхъ отношеніяхъ плательщиковъ, правительство никогда не рѣшилось бы предложить свою реформу поимущественнаго и подоходнаго налоговъ.

Теперь почти во всѣхъ государствахъ, гдѣ введенъ подоходный налогъ, возложена обязанность на всѣ публичныя учрежденія, какъ государственныя, такъ и общинныя: суды, ипотечныя и т. д. давать финансовому управленію нужныя свѣдѣнія, такъ, это имѣетъ мѣсто въ Англіи [3]), Гессенѣ, Пруссіи, Саксенъ-Веймарѣ [4]), Саксенъ-Альтенбургѣ [5]), Австріи [6]).

---

[1]) Sect. 30. Laws regulating taxation въ Chapt. II of the publ. Statutes. Boston. 1896.

[2]) Не рѣдко поднимался вопросъ, должны ли депозитныя книги сберегательныхъ кассъ также быть открыты для податнаго управленія, или это послѣднее должно останавливаться здѣсь передъ закрытою дверью. Этотъ вопросъ дебатировался и въ Швейцаріи. Мы не видимъ основанія дѣлать здѣсь исключенія: сберегательныя кассы — публичныя учрежденія и какъ таковыя должны содѣйствовать податному вѣдомству въ опредѣленіи налогоспособности плательщиковъ. Аргументы въ пользу исключенія сводились къ тому, что здѣсь помѣщены вклады преимущественно малоимущихъ, и не справедливо привлекать ихъ слишкомъ круто къ обложенію, что это будетъ будто бы отучать публику отъ кассъ и обращать ее къ покупкѣ цѣнныхъ бумагъ, о достоинствѣ которыхъ нерѣдко бѣдные (kleine Leute) не могутъ судить и т. д.

[3]) Eynern, 23.

[4]) „Die Schätzungskommission ist befugt Hypothekenbücher, Steuerkataster Vormundchaft-und Nachlassregulierungsakte durch ein beauftragtes Mitglied einzusehen und nach Bedarf Sachverständige aus den einzelnen Berufszweigen und geeignete Auskunftspersonen zu ihren Beratungen zuzuziehen“. См. § 36 закона 1883 г., 10 сентября.

[5]) Fin. Archiv 1896. B. II.

[6]) Актъ 25 окт. 1896 г. § 270.

Кромѣ того нѣкоторыя законодательства предоставляютъ право податнымъ коммисіямъ вызвать всякое лицо, которое они считаютъ пригоднымъ, и потребовать отъ него дачи показаній относительно размѣра дохода, которымъ располагаетъ тотъ или другой плательщикъ, или фактовъ, извѣстныхъ свидѣтелю и могущихъ облегчить оцѣнку дохода. Это имѣетъ мѣсто въ Англіи, Саксенъ-Веймарѣ [1]) Индіи (актъ 1886 г.) [2]).

Въ существующихъ системахъ подоходнаго обложенія вычетъ долговъ совершается или прямымъ путемъ, или косвеннымъ. Косвенный способъ, извѣстный подъ именемъ англійскаго, состоитъ въ томъ, что у плательщика непосредственно не дѣлается вычета долговъ, а предоставляется ему самому разверстать свой налогъ между своими кредиторами пропорціонально той части дохода, которая идетъ въ руки послѣднихъ.

Второй методъ—прямой, гдѣ прямо, непосредственно у плательщика, изъ дохода, подлежащаго обложенію, вычитаются его долги, но гдѣ для контроля плательщика лицо, желающее воспользоваться этимъ вычетомъ, должно указать размѣръ долга и адресъ лица, которому оно должно, и сообразно этому показанію облагается вѣритель. Слѣдовательно, здѣсь плательщикъ декларируетъ долги въ своемъ собственномъ интересѣ, но фискъ пользуется этою декларацією для своихъ цѣлей, и это, конечно, также является формою косвенной декларации. Такъ, въ Пруссіи плательщикъ по требованію фиска обязанъ по каждому своему долгу указать имя и мѣстожительство вѣрителя [3]).

Историческій процессъ развитія косвенной декларации начался съ декларации только субъектовъ обложенія, а затѣмъ уже перешелъ къ декларации фактовъ, нужнаго для опредѣленіи дохода третьихъ лицъ, причемъ декларации послѣдняго рода были возложены первоначально лишь на публичныя учрежденія, затѣмъ на юридическія лица, подлежащія также контролю наконецъ, и на частныхъ лицъ.

Логическимъ завершеніемъ эволюціи косвенной декларации является косвенный методъ взиманія (Kassenabzug). Въ самомъ дѣлѣ на лицо нерѣдко тогда возлагается косвенная декларація, когда черезъ его руки проходятъ доходы, назначенные для другихъ лицъ, естественно является тогда мысль, не возложить ли на этихъ лицъ и самое удержаніе налога изъ этихъ доходовъ — это удобнѣе какъ для плательщиковъ, такъ и для фиска, и такая система проведена теперь въ Англіи, но здѣсь вычетъ налога съ жалованій ограниченъ

---

[1]) Внутри общины каждый обязанъ являться по требованію оцѣночной коммисіи и давать свѣдѣнія „so weit im Bereiche seiner Kenntniss liegen, (§ 36 закона 1883 г.).

[2]) См. главу объ Индіи. „Под. налогъ въ Англіи".

[3]) Anweisung zur preuss. Eink. art. 24 и 25.

лишь публичными учрежденіями. Но германскія государства—Саксенъ-Веймаръ и княжество Рейссъ старшей линіи—примѣнили и относительно частныхъ предпринимателей такъ называемый „Kassenabzug“, хотя въ другихъ пунктахъ они остались далеко въ развитіи этой послѣдней системы.

Итакъ, косвенная декларація, естественно, въ нѣкоторыхъ своихъ частяхъ можетъ перейти въ „Kassenabzug“.

Возложеніе декларації ренты на фермеровъ логически подсказало возложить на нихъ же и самую уплату налога за лэндлордовъ; развитіе въ будущемъ той же декларації со стороны предпринимателей естественно можетъ повести къ возложенію на нихъ обязательства уплаты налога съ послѣдующимъ вычетомъ изъ жалованья служащихъ. Правда, этотъ Kassenabzug возможенъ лишь при англійской системѣ взиманія у источника. Но зато, въ послѣднемъ случаѣ онъ является лишь логическимъ завершеніемъ этой системы, покоящейся на принципѣ взиманія налога у первоисточника.

Взиманіе у источника введено и въ новомъ налогѣ на капиталъ въ Австріи, а именно этотъ вычетъ налога (Abzug) возложенъ на государственныя и общинныя кассы и на предпріятія, обязанныя публичной отчетностью, и тогда эти доходы не подлежатъ уже деклараціи плательщиками. Здѣсь комбинированы и прямой и косвенный методы взиманія [1]). Удержаніе налога уплачивающей кассой первоначально было введено и относительно доходовъ отъ жалованій, заработной платы и т. д. Повидимому, это обязательство возложено на всѣ учрежденія и лица—частныя и общественныя,—о размѣрѣ вычета эти послѣднія извѣщаются ежегодно [2]) податнымъ вѣдомствомъ и предприниматель вычитаетъ затѣмъ этотъ налогъ изъ жалованья или заработной платы [3]).

Но эта статья закона отмѣнена императорскимъ приказомъ (Verordnung) отъ 12 іюля 1898 г., лучше сказать, на предпринимателя теперь возложена отвѣтственность за уплату налога только служащихъ болѣе высшихъ категорій. Этотъ параграфъ, особенно относительно примѣненія его къ рабочимъ, вызвалъ и ранѣе еще въ палатѣ сильную оппозицію. Вѣнская торговая камера указывала на безконечные счеты, которые могутъ возникнуть на почвѣ уплаты налога, между рабочими и фискомъ, на затрудненія, связанныя съ тѣмъ, что рабочіе иногда мѣняютъ мѣсто своей работы, наконецъ на вредныя соціально-политическія послѣдствія этого порядка. И правительство сузило теперь сферу примѣненія этого параграфа путемъ императорскаго приказа

---

[1]) § 132 актъ 25 окт. 1896 г.

[2]) § 234.

[3]) § 238.

(послѣднее—вслѣдствіе нарушенія за послѣднее время правильной парламентской жизни Австріи)[1]).

Условія введенія косвенной декларацiи—это развитіе класса лицъ, живущихъ отъ заработной платы, жалованья, т. е. тотъ фактъ, чтобы доходъ значительной части населенія проходилъ черезъ третьи руки: государственныя, муниципальныя кассы, конторы акціонерныхъ обществъ, конторы предпринимателей. Только при этихъ условіяхъ можно возложить на эти третьи лица и учрежденія обязанность косвенной декларацiи.

Капиталистическій строй производства ведетъ насъ къ дальнѣйшему развитію этого класса: мелкая промышленность все болѣе и болѣе исчезаетъ, и мелкій самостоятельный производитель превращается въ наемнаго рабочаго, получающаго свой доходъ черезъ контору, земледѣлецъ все болѣе и болѣе порываетъ свою связь съ землею и превращается въ наемнаго рабочаго, государство все шире и шире развиваетъ свои функціи и, слѣдовательно, будетъ нуждаться все въ большемъ и большемъ количествѣ наемнаго труда—а это все создаетъ такія условія, при которыхъ косвенная декларація будетъ находить все болѣе и болѣе пригодную почву для своего расширенія, и слѣдовательно, значительная часть доходовъ будетъ опредѣляться безошибочно. Этотъ видъ декларацiи далеко не будетъ ограничиваться лишь небольшими доходами класса лицъ, живущаго отъ заработной платы, но съ развитіемъ акціонерныхъ компаній, когда единоличныя предпріятія все болѣе и болѣе будутъ превращаться въ нихъ, и декларацiи крупныхъ плательщиковъ найдутъ въ ней свой коррективъ.

Однимъ словомъ, исторія все болѣе и болѣе ткетъ на своемъ станкѣ канву для подоходнаго обложенія. Правда, часто быть можетъ она ткетъ, но и сама не знаетъ конечной цѣли своей работы. Такъ, независимо отъ подоходнаго обложенія мы пришли къ налогу на наслѣдство, а между тѣмъ здѣсь въ немъ—одно изъ лучшихъ контрольныхъ средствъ подоходнаго обложенія.

Развитіе кредитныхъ отношеній пріобрѣло публичный характеръ, и это побуждаетъ сорвать съ нихъ покрывало таинственности, а здѣсь опять подоходный налогъ находитъ хорошее контрольное средство. Превращеніе единоличныхъ предпріятій въ акціонерныя компаніи, увеличеніе государственныхъ займовъ и т. д. облегчаетъ оцѣнку дохода плательщика, слѣдовательно, если съ одной стороны современный строй

---

[1]) Zeitschrift für Volkswirtschaft, Socialpolitik und Verwaltung. 1899. 8 B. 1 Heft „Die ersten Ergebnisse der Personaleinkommensteuer in Oesterreich". Von D-r Rob. Meyer, стр. 25.

разложилъ старую налоговую систему, то въ то же время этотъ же строй уже слагаетъ въ своей груди элементы новой системы и расчищаетъ почву для успѣшнаго ея функціонированія.

Глава V.

Сфера примѣненія и постановка декларацiи въ подоходномъ обложеніи.

I. *Декларація въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ.*

Въ эпоху поимущественныхъ налоговъ, въ виду трудности опредѣленія размѣра обложенія, каждый контрибуентъ долженъ былъ декларировать общую массу своего имущества; но съ распаденіемъ поимущественнаго налога на отдѣльныя группы, обложеніе свелось къ механическому и очень несложному (за исключеніемъ поземельнаго обложенія) процессу: обложеніе тогда покоилось главнымъ образомъ на внѣшнихъ признакахъ, которые податному управленію не трудно было учесть.

Но съ усложненіемъ экономической жизни трудности, связанныя съ обложеніемъ даже и по внѣшнимъ признакамъ, выростали, да притомъ же явились новыя формы обложенія—обложеніе доходовъ отъ профессіональныхъ занятій и дохода съ капиталовъ. Если при обложеніи первыхъ и могъ еще образъ жизни плательщика служить руководящей нитью для опредѣленія размѣра налога, хотя и крайне несовершенной [1]), то для опредѣленія налога съ доходовъ отъ капитала не было уже никакихъ внѣшнихъ признаковъ, и естественно приходилось, полагаясь здѣсь на совѣсть плательщика, требовать отъ послѣдняго декларацiи дохода, получаемаго имъ изъ этого источника.

Декларація не есть специфическій аттрибутъ подоходнаго налога, она скорѣе первоначально является лишь способомъ обложенія въ трудныхъ случаяхъ, когда государство не въ силахъ опредѣлить налоговую квоту своими единичными силами. Мы встрѣчаемся съ нею въ финансовомъ управленіи очень часто: такъ, декларація въ самыхъ разнообразныхъ формахъ существуетъ при акцизахъ, таможенныхъ сборахъ. Однимъ словомъ, декларація есть лишь содѣйствіе государству со стороны плательщика въ процессѣ обложенія. Она получила въ обложеніи свое развитіе, когда появились такіе трудно уло-

[1]) За исключеніемъ, конечно, лицъ, служащихъ въ общественныхъ учрежденіяхъ, гдѣ размѣръ содержанія легко опредѣлить.

вимые объекты обложенія, какъ доходъ съ капиталовъ, или когда внѣшніе признаки такъ усложнились, что государство почувствовало потребность въ помощи со стороны плательщика, все равно какъ судъ присяжныхъ выросъ тогда, когда юридическая и общественная жизнь сдѣлались настолько разнообразны, что для суда потребовалось обладаніе такимъ житейскимъ опытомъ, какимъ коронный судъ не могъ располагать, а потому пришлось обратиться къ содѣйствію общества. „Декларація, говоритъ Burkart, есть содѣйствіе плательщика при оцѣнкѣ, а не самооцѣнка"; декларативный методъ является на смѣну кадастральному методу оцѣнки тогда, когда, подъ вліяніемъ новыхъ экономическихъ условій, сдѣлалось совершенно невозможно путемъ кадастра опредѣлить доходъ лица.

Обычно, за исключеніемъ лишь доходовъ съ капитала, гдѣ нѣтъ никакихъ внѣшнихъ признаковъ, податное управленіе не прямо переходило къ деклараціи доходовъ, а предварительно вводило декларацію внѣшнихъ признаковъ — напримѣръ, этотъ случай мы имѣемъ въ промысловомъ налогѣ. Податное управленіе долго не могло примириться съ мыслью о своемъ безсиліи въ опредѣленіи доходовъ, и лишь горькій опытъ, что экономическая дѣйствительность сильнѣе его, приводилъ въ концѣ концовъ къ деклараціи дохода.

Итакъ, декларація имѣетъ свою исторію; чистый декларативный методъ эволюціонизировался изъ оцѣнки по внѣшнимъ признакамъ черезъ посредствующую стадію деклараціи внѣшнихъ признаковъ. Existenzminimum, прогрессія и вычетъ долговъ пробивали себѣ мѣсто въ отдѣльныхъ налоговыхъ группахъ въ разное время и въ разной степени, оттого мы и видимъ такую пеструю картину парціальнаго подоходнаго обложенія; то же самое имѣло мѣсто и съ распространеніемъ декларативнаго метода: въ одной и той же системѣ обложенія онъ охватывалъ первоначально не всѣ группы и притомъ съ разной степенью интенсивности (или въ видѣ деклараціи внѣшнихъ признаковъ, или въ видѣ деклараціи чистаго дохода).

Оттого и съ этой стороны современныя налоговыя системы представляютъ пеструю картину. По степени экстенсивнаго распространенія декларативнаго метода современныя системы обложенія или вполнѣ покоятся на декларацiи, или лишь одинъ или нѣсколько членовъ на декларацiи, а другіе на простой оцѣнкѣ при посредствѣ коммисій.

Этотъ же эволюціонный процессъ отразился и на самомъ содержаніи деклараціи: разсматривая ее въ статическомъ состояніи, мы видимъ какъ бы застывшую исторію развитія послѣдней. Въ самомъ дѣлѣ, обложеніе имѣетъ дѣло съ разными слоями населенія, стоящими на разныхъ ступеняхъ экономическаго развитія, что и обусловливаетъ различное содержаніе деклараціи.

Содержаніемъ послѣдней теперь является или требованіе указать весь доходъ лица, или лишь ту или иную часть дохода, полученную изъ даннаго источника, или, наконецъ, лишь перечисленіе извѣстныхъ, заранѣе указанныхъ въ формулярѣ внѣшнихъ признаковъ, характеризующихъ хозяйственную дѣятельность даннаго лица, и уже на основаніи этихъ внѣшнихъ признаковъ само податное управленіе дѣлаетъ заключеніе о размѣрѣ всей массы дохода плательщика.

Мы ограничимся здѣсь статическимъ разборомъ декларацiи.

Баденское [1]) промысловое обложеніе 1854 г. подраздѣлялось на двѣ части: во-1-хъ, на обложеніе личнаго заработка (Verdienst), для чего всѣ занятія по предполагаемому личному заработку были особымъ образомъ классифицированы, и во-2-хъ, обложеніе промысловаго дохода въ собственномъ смыслѣ. Это послѣднее производилось путемъ занесенія всѣхъ предпріятій, подлежащихъ обложенію, въ тотъ или иной классъ сообразно оборотному капиталу, притомъ законъ требовалъ отъ плательщиковъ декларировать свой оборотный капиталъ и занести себя въ соотвѣтствующій классъ.

По закону 1881 года промышленники обязаны были декларировать, какое производство они ведутъ, сколькими мѣстами продажи они располагаютъ, какія имѣются при этомъ побочныя производства, далѣе, какъ великъ у нихъ персоналъ служащихъ и рабочихъ; иногда требуется декларировать и количество потребныхъ матеріаловъ. Затѣмъ плательщики дѣлаютъ и другія свои замѣчанія, которыя могутъ имѣть значеніе для опредѣленія размѣра ихъ оборотнаго капитала (Betriebsanlage) [2]). Кто желаетъ получить пониженіе налога, тотъ долженъ указать въ своей декларацiи тѣ особыя основанія, которыя даютъ ему право на это. Эта декларацiя передается въ казначейство (Rentamt) и здѣсь провѣряется. Казначейство, чтобы убѣдиться въ достовѣрности декларацiи, можетъ осматривать само промышленное или торговое помѣщеніе, можетъ пригласить экспертовъ и т. д. (art. 26).

Австрійскій проектъ 1892 г. § 48 также вводилъ декларацію плательщиками: a) рода предпріятія, b) мѣстности, c) наемной платы за помѣщеніе, d) числа и рода служащаго персонала, e) рода и цѣнности оборотнаго капитала, годичнаго оборота и т. д. [3]).

По закону 25 октября 1896 г. въ промысловомъ налогѣ плательщики извѣстной категоріи обязаны декларировать: a) родъ своего занятія; b) мѣсто; c) свойство и наемную плату помѣщенія; d) коли-

---

[1]) Gesetz die Besteuerung der Gewerbe betreffend 1854. № XIV § 33 и 46.

[2]) См. Gesetz 19 Mai 1881, въ изд. Seisser'a, Die Gesetze über die directen Steuern im Königreich Bayern II B.

[3]) 380 der Beilag zu den Stenogr. Protok. des Abg. Hauses XI Session 189.. Regierungsvorlage eines Gesetzentwurfes betr. die directen Personalsteuern. Wien. 1892.

чество и родъ рабочихъ; e) родъ и цѣнность основного капитала; f) оборотный капиталъ; g) число оборотныхъ средствъ, моторовъ, рабочихъ машинъ, и h) другіе признаки, которые по инструкціи будутъ признаны существенными для опредѣленія объема предпріятія [1]). Декларація подается или письменно (wahrheitsgetreu und nach bestem Wissen und Gewissen) или же устно съ занесеніемъ въ протоколъ.

Эти декларації повѣряются особыми коммисіями, притомъ предсѣдатель пользуется такими же правами, какъ и оцѣночныя коммисіи по подоходному налогу, т. е. можетъ требовать отъ плательщика дополненій или объясненій, приглашать экспертовъ и свидѣтелей, осматривать самое помѣщеніе (торговое или промышленное). Политическія, фанансовыя и общинныя учрежденія должны помогать предсѣдателю въ собираніи этихъ свѣдѣній.

По нашему новому промысловому обложенію по каждому торговому предпріятію I и II разр. и промышленному предпріятію первыхъ пяти разрядовъ и нѣкоторыхъ другихъ должно быть подаваемо, ежегодно, не позже 1 апрѣля, въ мѣстное раскладочное присутствіе, по установленной формѣ, заявленіе, съ указаніемъ въ немъ... между прочимъ: г) признаковъ, указывающихъ на размѣръ торговли и промысловъ, д) оборота по каждому изъ заведеній или отдѣльныхъ промысловъ за послѣдній истекшій годъ, со включеніемъ оборотовъ по ярмарочной торговлѣ, а также по подрядамъ и поставкамъ и е) по желанію заявителя—полученныя по каждому заведенію или отдѣльному промыслу за тотъ же годъ прибыли, съ объясненіемъ обстоятельствъ, вліявшихъ на увеличеніе или на уменьшеніе ея противъ предыдущаго года (см. § 123).

Признаками, указывающими на размѣръ торговли и промысловъ, считаются: а) для торговыхъ предпріятій — занятыя помѣщенія какъ подъ торговыя заведенія, такъ и подъ склады товаровъ, и годовая наемная за означенныя помѣщенія плата, а также число служащихъ въ заведеніяхъ лицъ и сумма ихъ годового вознагражденія и содержанія; б) для промышленныхъ предпріятій—число и сила дѣйствовавшихъ въ теченіе года машинъ и орудій производства; число рабочихъ и служащихъ и ихъ годовая заработная плата и содержаніе, а также количество выработанныхъ въ теченіе года издѣлій... (125).

Предсѣдатель раскладочнаго присутствія для провѣрки поданыхъ заявленій пользуется широкими полномочіями, такъ, онъ можетъ 1) требовать отъ владѣльцевъ предпріятій необходимыхъ разъясненій въ дополненіе къ поданымъ заявленіямъ... 2) извлекать съ тою же цѣлью

---

[1]) См. Gesetz vom 25 Oct. 1896. betr. die directen Personalsteuern, § 39. Въ Reichsgesetzblatt 1896. 19 дек.

всѣ необходимыя свѣдѣнія изъ дѣлъ и книгъ правительственныхъ общественныхъ и сословныхъ учрежденій и т. д. 3) производить осмотръ заведеній и складочныхъ помѣщеній... и т. д., въ случаѣ особой необходимости съ согласія плательщиковъ просматривать въ кассовыхъ и товарныхъ книгахъ записи выручки и продажи торговыхъ предпріятій, а также книгъ по активнымъ операціямъ въ банкирскихъ заведеніяхъ, ломбардахъ, ссудныхъ кассахъ и мѣняльныхъ лавкахъ. (127).

Иногда декларація примѣняется и при подомовомъ налогѣ, гдѣ на собственниковъ возлагается обязанность деклараціи наемной платы (Hauszinsertragsbekenntniss). Это имѣетъ мѣсто, напр., въ Австріи [1]).

Мы не будемъ увеличивать количества примѣровъ. Для насъ важно то, что мы констатировали примѣненіе деклараціи внѣшнихъ признаковъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern)—промысловомъ и подомовомъ обложеніи. Но если еще въ этихъ группахъ обложенія можно было строить нѣкоторое время оцѣнку на внѣшнихъ признакахъ, то и здѣсь потомъ пришлось оставить этотъ пріемъ и перейти къ деклараціи дохода.

Но рано наиболѣе широкое примѣненіе декларація дохода должна была найти себѣ, конечно, въ налогѣ на доходъ отъ капитала, гдѣ нѣтъ никакихъ внѣшнихъ признаковъ. Единственнымъ способомъ здѣсь обойтись безъ деклараціи было бы, конечно, введеніе англійскаго способа взиманія у источника, но англійскій способъ связанъ съ очень сложной процедурой, такъ называемой, „обратной выплаты", притомъ въ Англіи этотъ послѣдній способъ имѣлъ за собою широкія историческія традиціи, затѣмъ онъ предполагаетъ большую концентрацію капиталовъ въ банкахъ и т. д. За отсутствіемъ внѣшнихъ признаковъ, на которыхъ можно было бы строить обложеніе, съ введеніемъ налоговъ на капиталъ, здѣсь должны были прямо перейти къ декларативной системѣ. Декларація здѣсь является единственно возможнымъ средствомъ опредѣлить этотъ видъ дохода надлежащимъ образомъ [2]). (Подъ доходомъ отъ капиталовъ мы имѣемъ здѣсь въ виду доходъ этого рода въ широкомъ смыслѣ, а не только доходъ отъ государственныхъ бумагъ). Такъ, гессенъ-дармштадтское министерство финансовъ выска-

---

[1]) § 5 Gebäudesteuerpatent vom 23 Febr. 1820. Декларации контролируются между прочимъ, и тѣмъ, что всякое лицо можетъ разсматривать ихъ (§ 1). По инструкціи въ деклараціи дѣлается довольно подробное описаніе всѣхъ частей дома и указывается наемная плата за каждое отдѣльное помѣщеніе, а затѣмъ общая сумма этихъ наемныхъ платъ (см. B. Belehrung für Die Hauseigenthümer zur Verfassung und Ueberreichung der Zinsertragsbekenntnisse: § 3, 13, 18).

[2]) Hermann Müller. Die Lehre von den directen Steuern mit besonderer Rücksicht auf die deutsche, preussische und Würthemb. Gesetzgebung 1873. 8°, стр. 137.

зывается въ томъ смыслѣ, что при обложеніи капиталовъ нельзя обойтись безъ декларацiи плательщиковъ, такъ какъ здѣсь въ большинствѣ случаевъ трудно найти внѣшніе признаки, на основаніи которыхъ можно было бы оцѣнить доходъ плательщика [1]).

Тѣ же свидѣтельства мы имѣемъ и изъ Баваріи. „При обложеніи доходовъ отъ капитала безъ собственной декларацiи плательщика трудно обойтись, такъ какъ по самой природѣ дѣла невозможно здѣсь иначе достичь прочной оцѣнки, не прибѣгая къ слишкомъ стѣснительнымъ (инквизиторскимъ) мѣрамъ [2]).

Любопытно, что даже тамъ, гдѣ слышатся голоса объ уничтоженіи декларацiи, которая будто бы имѣла другой результатъ, все-таки въ проектахъ объ уничтоженіи декларацiи для другихъ источниковъ доходовъ, декларація при обложеніи доходовъ отъ капиталовъ удерживается, такъ какъ „безъ введенія сложнаго механизма едва ли иначе возможно опредѣлить доходъ отъ этого источника“. Это имѣло мѣсто, напр., въ кантонѣ Бернъ въ Швейцаріи [3]).

Въ Пруссіи въ проектѣ 1884 г. о налогѣ на доходы съ капиталовъ, какъ мы уже видѣли, также предлагалось ввести декларацію, хотя въ одновременно съ нимъ представленномъ проектѣ реорганизаціи подоходнаго обложенія, въ этомъ послѣднемъ предполагалось сохранить старый методъ оцѣнки доходовъ путемъ оцѣночныхъ коммисій. Эрвинъ Нассе еще въ 1861 г. предложилъ въ Пруссіи введеніе налога на доходы съ капитала съ оцѣнкой этихъ послѣднихъ на основаніи декларацiи плательщиковъ [4]).

Эта декларація существовала также въ обложеніи доходовъ отъ капитала въ Гессенѣ и еще теперь продолжаетъ существовать. Въ Гессенѣ въ подоходномъ обложеніи до 1895 г. не примѣнялась декларація, налогъ же на доходы отъ капитала основывался на декларацiи, между тѣмъ тѣ же доходы отъ капитала еще разъ подлежали обложенію въ рамкахъ подоходнаго налога.

Нѣкто Меуеr, состоявшій предсѣдателемъ оцѣночныхъ коммисій въ Пруссіи въ теченіе 30 лѣтъ, говорилъ въ прусскомъ ландтагѣ: „Въ особенности для капитала и ипотеки декларація безусловно необходима“ [5]).

„Декларація есть необходимый коррелатъ налога на капиталъ и послѣдній безъ декларацiи не можетъ существовать“ [6]), говорилъ

[1]) Anlage I zu Beilage. № 176 zu 30 Prot. von 5 Juli 1871.

[2]) Verhandl. der Kammer der Abgeordneten des bayer. Landtages 1850. Beil. XCII B. III, 279.

[3]) Berner Tageblatt 1889. 196. № 16. Beilagen.

[4]) Erwin Nasse. Bemerkungen über das preussische Steuerreform 1861, стр 107—8.

[5]) См. 12 Sitzung 3 февр. 1886. des Preussisch. Landt. II Кат. стр. 312.

[6]) Acta über die Kapitalrentensteuern XIV Sitzung стр. 11.

одинъ ораторъ въ прусской коммисіи по поводу введенія налога на капиталъ. Движимый капиталъ является однимъ изъ менѣе всего осязаемыхъ налоговыхъ источниковъ и доходу отъ него легче ускользнуть отъ обложенія, чѣмъ доходамъ отъ промысловъ и поземельнаго владѣнія, поэтому большинсто финансовой коммисіи въ Ольденбургѣ рѣшило требовать у ландгата введенія декларацiи для доходовъ отъ капиталовъ [1]).

Точно также въ мотивахъ къ вюртембергскому проекту 1895 г. введеніе декларацiи при опредѣленіи доходовъ отъ капиталовъ считается необходимымъ (unentbehrlich) [2]).

Доходы отъ жалованій и профессій, подлежащіе обложенію въ Вюртембергѣ, Баденѣ, Саксоніи, Баваріи и Гессенѣ, опредѣляются также путемъ декларацiи плательщиковъ.

Въ Ганноверѣ декларація введена въ промысловомъ налогѣ и налогѣ на жалованье [3]). Но мы не будемъ увеличивать количества примѣровъ, ихъ можно было бы привести очень много.

Введеніе декларацiи въ обложеніе доходовъ отъ капиталовъ объясняется прямо насущной потребностью. И законодательства въ своихъ мотивахъ указываютъ, что иначе нельзя опредѣлить дохода отъ капитала, если не прибѣгнуть, впрочемъ, къ косвенному методу взиманія, что, во 1-хъ, не всегда возможно въ силу экономическихъ условій страны, а во 2-хъ, неприложимо ко всѣмъ доходамъ отъ капиталовъ.

Декларація есть дальнѣйшее развитіе кадастра, это—одинъ изъ методовъ кадастра. Она выросла на почвѣ послѣдняго, вначалѣ лишь какъ простое вспомогательное средство его, въ формѣ декларацiи нѣкоторыхъ внѣшнихъ признаковъ, а затѣмъ, когда экономическія условія сдѣлали невозможной систему обложенія по внѣшнимъ признакамъ, декларація превратилась въ самостоятельный методъ кадастрированія чистаго дохода.

Каждая эпоха требуетъ своего метода кадастрированія. Въ экономическую эпоху съ медленнымъ темпомъ жизни, съ системой обложенія по внѣшнимъ признакамъ, конечно, понятенъ кадастръ въ формѣ поземельнаго кадастра по внѣшнимъ признакамъ и т. д., но съ усиле-

---

[1]) Anl. 166. Bericht des Finanzausschusses über den Entwurf eines Gesetzes für d. Herzog. Oldenburg, betreffend Abänderung des Eink.-Gesetzes von 6 Apr. 1864 въ Protokolle über die Verh. des. XXIV Landtages des Grossherzogthum Oldenburg. 1891, стр. 784.

[2]) Verhandlungen der Württemb. Kammer der Abgeord. auf dem 33. Landtag im Jahre 1895. Beilag. B. III. Begründung des Entwurfes eines Gesetzes. betr die Kapitalsteuer, стр. 389.

[3]) Denkschrift über die directen Steuern im Königreich Hannover (als Manuscript gedruckt) 1868, стр. 26 (Берл. библ. министерства финансовъ).

ніемъ темпа, когда требовалось производить нѣкоторые кадастры ежегодно (промысловый, подомовый), когда выросла задолженность, введенъ былъ Existenzminimum, конечно, на мѣсто стараго кадастра [1]) долженъ былъ выступить новый. болѣе подвижной въ деклараціонной формѣ.

Итакъ, декларативный методъ былъ выработанъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и въ особенности при обложеніи доходовъ съ капиталовъ.

II. *Декларація въ подоходномъ налогѣ.*

Въ подоходномъ налогѣ первоначально боролись двѣ системы оцѣнки доходовъ: 1) путемъ особыхъ оцѣночныхъ коммисій и 2) тдекларативная,—но въ концѣ концовъ послѣдняя одержала верхъ, акъ какъ первая система оказалась совершенно непригодной. И теперь одна страна за другою вводятъ декларацію въ организацію своего подоходнаго обложенія.

Итакъ, декларація, какъ мы уже говорили, есть содѣйствіе плательщиковъ государственной власти при оцѣнкѣ доходовъ. Разнообразіе экономическихъ условій и трудность, почти невозможность, для государственныхъ органовъ опредѣлить доходъ плательщиковъ заставили государство прибѣгнуть къ этому содѣйствію плательщиковъ. Въ то же время развитіе самодѣятельности въ обществѣ, развитіе личности требовало и здѣсь бо́льшаго воздѣйствія самихъ плательщиковъ, и потому декларація является, какъ говорилъ въ Пруссіи въ мотивахъ къ проекту 1869 года министръ Heyldt, единственнымъ методомъ обложенія, достойнымъ свободнаго гражданина. Совершенно то же говорили въ прусскомъ ландагѣ въ 1890 г. Zedlitz и Neukirch: „декларація есть необходимое и единственное средство достойное гражданина, чтобы опредѣлить въ полной мѣрѣ налогоспособность плательщика“.

---

[1]) Krantz, генеральный докладчикъ бюджета въ 1897 г., объявилъ въ своемъ отчетѣ, „что теперь болѣе не существуетъ никакого соотношенія между дѣйствительнымъ доходомъ съ недвижимости и кадастральными оцѣнками. Многочисленныя измѣненія, происшедшія въ культурѣ со времени завершенія кадастра, разрушили соотвѣтствіе, которое могло существовать въ началѣ между доходомъ съ земли и налогомъ, который лежитъ на нихъ. Размѣръ поземельнаго налога (en principal) варьируется отъ одной общины къ другой въ очень широкихъ рамкахъ. Поземельный налогъ составляетъ, напр., 0,19% въ Coti-Chiavari (Corse), и19,34% въ Floirac (Gironde). Въ результатѣ-то, что доходъ въ 7,890 фр. въ первой общинѣ и въ 75 фр. во второй платятъ одну и ту же цифру налога въ 15 фр.... результаты, о которыхъ можно сказать, что они чудовищны. См. Les réformes nécessaires...par Ch. Philiphe, 5-me édition Auxerre 1898, стр. 811.

И теоретики сходятся теперь въ требованіи декларацій; такъ, на съѣздѣ союза соціальной политики въ 1875 г. Нассе говорилъ слѣдующее: „Декларація вообще желательна, такъ какъ, благодаря ей, совѣсть плательщиковъ (Steuerehre) изощряется и развивается и такъ какъ безъ нея всѣ формы обложенія дали бы только неудовлетворительные результаты“ [1]). „Самооцѣнку я считаю, говорилъ также Генцель, за единственно достойный принципъ гражданъ свободнаго государства [2]), и этотъ принципъ тѣмъ болѣе необходимъ, чѣмъ болѣе усложняются экономическія условія. Конечно, декларація предполагаетъ извѣстное общественное развитіе, но въ то же время и сама она служитъ сильнымъ воспитательнымъ рычагомъ“ [3]).

Оцѣночныя коммисіи являются совершенно непригодными для оцѣнки доходовъ плательщиковъ. Мы здѣсь лишь напомнимъ извѣстный Бохумскій процессъ, вскрывшій намъ печальные результаты оцѣнки доходовъ при посредствѣ оцѣночныхъ коммисій, а затѣмъ о томъ же самомъ ярко говорятъ и результаты введенія декларации въ Пруссіи, когда доходы, подлежащіе обложенію (Steuerkapitalien), благодаря введенію декларации, сильно поднялись. Такъ, какъ раньше было уже указано, если мы сравнимъ общую сумму дохода, подлежавшаго обложенію на 189½ годъ, когда оцѣнка совершалась оцѣночными коммисіями, съ раскладками на 189⅔ годъ, когда послѣднія покоились уже на декларации самихъ плательщиковъ, то мы найдемъ, что общая сумма дохода, подлежавшая обложенію въ 189½ году лицъ съ доходомъ свыше 30,000 м. равнялась 1.887.440,517 маркамъ, на 189⅔ г. она поднялась до 2.812.342,342 марокъ, слѣдовательно, болѣе чѣмъ на ⅓ [4]). Конечно, такіе результаты введенія декларации нельзя не считать блестящими, и не даромъ вслѣдъ за Пруссіей и другія мелкія германскія государства одно за другимъ начали вводить у себя декларацію, ссылаясь при этомъ нерѣдко на успѣхъ введенія декларации въ Пруссіи.

Hitrh въ „Annalen des Deutschen Reichs“, анализируя прусскую систему съ бюрократической оцѣнкой доходовъ, приходилъ къ выводу,

[1]) Въ Саксоніи подоходный налогъ, введя декларацію, вліяетъ воспитательнымъ образомъ, говоритъ Böhmert. „Die Ergebnisse der sächsischen Einkommensteuer von 1876 — 86“ in der Zeitschr. des Königl.-Sächs. Stat-Bureau. 1887.

[2]) Генцель даже рекомендуетъ при введеніи декларации болѣе обращаться къ Ehrgefühl, чѣмъ къ чувству страха у плательщика.

[3]) Графъ Udo zu Stolberg Wernigerode: „нѣсколько лѣтъ тому назадъ я выражалъ сомнѣніе по поводу декларации, но теперь я убѣдился, что если мы въ этой реформѣ хотимъ идти далѣе, то мы должны декларацію принять за базисъ“ (Preuss. Herrenhaus, 9 Sitz. März 19 1891).

[4]) См. Mittheilungen aus der Verwaltung der direckten Steuern für das Jahr 189⅔. III. Въ 189⅔ г. всего лицъ съ доходомъ свыше 3,000 мар. было привлечено 316,889, а въ 189½ только 254,280 (ibid, II).

что, за исключеніемъ доходовъ чиновниковъ и другихъ лицъ, находящихся въ подобныхъ же условіяхъ (festangestellten), не найдется и 10% всѣхъ доходовъ, которые бы облагались справедливо, и это въ особенности, по его словамъ, имѣетъ мѣсто относительно крупныхъ доходовъ, которые справедливо обложить, говоритъ онъ далѣе, безъ обязательной декларации совершенно немыслимо.

Отсутствіе декларативнаго метода въ организаціи обложенія лишаетъ податное управленіе всякихъ основъ для опредѣленія квоты налога. Въ то время, какъ тѣ лица, доходъ которыхъ безъ затрудненія можетъ быть опредѣленъ, какъ-то чиновники, облагаются по ихъ полному доходу, капиталисты, рантье несутъ сравнительно меньшую долю, такъ какъ здѣсь нѣтъ никакихъ средствъ опредѣлить доходъ.

Затѣмъ только введеніе декларации даетъ право воспользоваться и такъ наз. косвенной декларацией. Министръ финансовъ Пруссіи Kühne еще въ 1850 г. хорошо сознавалъ, къ чему поведетъ подоходный налогъ съ бюрократическою оцѣнкою. Въ засѣданіи 22 февраля 1850 г. онъ говорилъ, что такой налогъ (nur eine Caricatur liefern wird) будетъ каррикатурой, которую только съ большой несправедливостью можно будетъ назвать подоходнымъ налогомъ.

Въ мотивахъ къ баварскому подоходному налогу 1850 г. говорилось, что эгоизмъ плательщиковъ (Selbstsucht) часто стоялъ на пути правильности содержанія декларации, но, несмотря на то, къ оцѣнкѣ путемъ коммисій нельзя перейти, такъ какъ въ большихъ округахъ невозможно провести эту оцѣнку безъ „Anhaltspunkte“, даваемыхъ самими плательщиками, если только нежелательно дать мѣсто произволу [1]).

Какъ извѣстно, Гессенъ также перешелъ къ декларации въ подоходномъ налогѣ. Она предлагалась здѣсь еще въ 1884 году, а въ 1893 г. гессенское правительство, указывая на существованіе деклараций въ Баваріи, Саксоніи, Вюртембергѣ, Баденѣ и недавній финансовый успѣхъ ея въ Пруссіи, предлагало ее палатамъ въ убѣжденіи найти въ декларации хорошее средство для болѣе основательнаго, равномѣрнаго и справедливаго обложенія плательщиковъ [2]), что до нѣкоторой степени и оправдалось.

---

[1]) Beil. XCII. B. III, стр. 279. Verhand. der Kammer der Abgeordn. des bayer. Landtags im Jahre 1850.

[2]) Verhandlungen der II. Kammer der Landstädte (Hessen). Beilage III Band. Darmstadt. 1893. № 280. Motive zu dem Gesetzesentwurf die Abänderung des Einkommensteuergesetzes betreffend, стр. 14 „in der Ueberzeugung hierdurch für eine gründliche gleichmässige und gerechte Veranlagung der Einkommensteuerpflichtigen ein neues hervorragendes Hülfsmittel zu finden“.

Отовсюду идутъ свидѣтельства о некомпетентности оцѣночныхъ коммисій въ дѣлѣ оцѣнки доходовъ. Приведемъ еще нѣкоторыя изъ нихъ. Такъ, прежде всего прекрасна характеристика уже упомянутаго нѣкоего Meyer'a, бывшаго въ теченіе 30 лѣтъ предсѣдателемъ въ оцѣночныхъ коммисіяхъ и, слѣдовательно, человѣка, хорошо знающаго это дѣло, и вотъ что онъ говорилъ въ засѣданіи 3 февраля прусскаго ландтага 1886 г.: „я не могу сказать, чтобы коммисіи были недобросовѣстны (böswilig) или умышленно невѣрно оцѣнивали доходы. Онѣ не могутъ дѣлать иначе. Онѣ часто должны оперировать съ совершенно неизвѣстными величинами. Что имъ извѣстно—это „Erträge“ отъ поземельной собственности или промышленности, но коммисіи являются въ положеніи масла и солнца, если дѣло идетъ о капиталахъ и ипотечныхъ долгахъ. Мы, конечно, въ нашей коммисіи были очень усердны, но, однако, часто капиталы показывались въ видѣ долговъ, которые плательщики давно уже погасили“. „Въ особенности, говоритъ онъ далѣе, для капиталовъ и ипотекъ декларація „ein ganz dringendes Bedürfniss“. Вотъ другое свидѣтельство одного изъ бюргермейстеровъ нѣкоего Van Meenen, слѣдовательно лица, опять-таки принимающаго участіе въ оцѣнкахъ: „по моему убѣжденію, и это раздѣляется оцѣночною коммисіею, доходы оцѣнены (здѣсь идетъ рѣчь объ оцѣнкахъ при посредствѣ коммисій) сравнительно съ дѣйствительнымъ положеніемъ дѣлъ очень низко“.

Въ Шварцбургъ-Сондергаузенѣ, по дѣйствовавшему до сихъ поръ законодательству, не было декларацiи, и даже запрещено было ставить плательщику „lästige Fragen“ (т. е. назойливые вопросы), и оцѣночныя коммисіи должны были опредѣлять доходъ плательщиковъ на основаніи расходнаго бюджета послѣднихъ, путемъ справокъ съ книгами и документами, находящимися въ публичныхъ учрежденіяхъ, путемъ опроса другихъ плательщиковъ и т. д.; но въ 1895 г. здѣсь введена декларація, и въ мотивахъ къ акту говорится, что этотъ способъ (т. е. оцѣнка при посредствѣ оцѣночныхъ коммисій) при современныхъ экономическихъ отношеніяхъ совершенно непригоденъ для опредѣленія чистаго дохода плательщиковъ. Необходимо привлечь самихъ плательщиковъ къ декларацiи, чтобы опредѣлить истинный доходъ.

Итакъ, все болѣе и болѣе пробиваетъ себѣ дорогу то убѣжденіе, что справедливое распредѣленіе налоговъ возможно лишь съ введеніемъ декларацiи. Коммисія въ Шварцбургъ-Сондергаузенѣ, разсматривавшая проектъ, также подтверждаетъ мысль правительственнаго проекта, что „принципъ декларацiи болѣе способенъ произвести возможно справедливое распредѣленіе налоговой тягости [1]). Путемъ

[1]) См. Bericht der verstärkten 3-Fachdeputation über den Entwurf eines Gesetzes Einkommensteuer betreffend „F.-Arch.“, 1895, стр. 282.

введенія декларации обычно надѣются привлечь къ обложенію болѣе состоятельные классы [1]).

Признаніе той же некомпетентности оцѣночныхъ коммисій слышится въ палатѣ депутатовъ великаго герцогства Люксембургскаго. „Декларація, говорилъ здѣсь Blouchausen (докладчикъ коммисіи), существуетъ почти во всѣхъ странахъ, гдѣ только введенъ „impôt mobilier“ подъ той или другой формой, и это потому, что признана некомпетентность оцѣнщиковъ. Несомнѣнно, что въ 75% общинъ нашей страны совѣтъ оцѣночныхъ коммисій не можетъ опредѣлить имуществъ, которыя онъ призванъ облагать, и декларація могла бы помочь здѣсь „aux inconvenients de l'arbitraire absolu et de l'incompetence notoire des conseils des répartiteurs“ [2]). Но эта декларація, говорятъ, противорѣчитъ нашимъ чувствамъ, продолжаетъ Blochausen далѣе, противорѣчитъ нашимъ нравамъ. «Oh, je crois qu'elle répugne aux moeurs de tous les pays de notre globe et des habitants des autres globes s'ils sont habités; personne n'aime à se charger soi-même, je le sais bien, mais entre exécuter quelque chose qui vous répugne et être taxé arbitrairement il y aurait peut-être des difficultés à choisir“. Въ великомъ герцогствѣ Люксембургскомъ декларація была однако, отвергнута. Одинъ депутатъ при этомъ пророчески сказалъ, что придетъ день и правительство воспользуется тогда тѣмъ средствомъ, которое оно теперь отвергло.

„Безъ декларации невозможно достичь равномѣрности въ обложеніи, говоритъ Georg Kautz. Какъ мы будемъ облагать врача, адвоката если мы не потребуемъ отъ него декларации?“ [3]).

Тотъ же самый переходъ къ декларативному методу мы видимъ и въ Соединенныхъ Штатахъ Сѣверной Америки.

„Кто лучше можетъ оцѣнить, говорится въ сенатской коммисіи штата Массачусетса, доходъ плательщика, какъ не самъ онъ? Въ настоящее время обязанность асессора—опредѣлить доходъ безъ всякой помощи плательщика, и неудивительно, если онъ бродитъ во мракѣ тамъ и сямъ въ поискахъ за фактами для этой цѣли. Его заключенія во многихъ случаяхъ покоятся на простыхъ догадкахъ, и потому результаты его усилій неопредѣленны и неудовлетворительны“. И коммисія Массачусетса, состоящая изъ трехъ членовъ сената и восьми отъ нижней

---

[1]) См. Motive zum Einkommensteuergesetz von Sachsen-Meiningen, vom 18 März. 1890 въ Schanz.-Archiv, B. VII, 554.

[2]) Compte-rendu des séances de la Chambre des députés du Grand-Duché de Luxembourg. 1890, стр. 561.

[3]) Georg Kautz. Das preuss. System der directen Steuern. Berlin. 1889, стр. 63.

палаты, высказалась за введеніе декларации имущества самими плательщиками въ цѣляхъ лучшей постановки процесса обложенія [1]).

Комитетъ, пересматривавшій систему обложенія въ Нью-Іоркѣ въ 186²/₃ г. пришелъ къ выводу, что существуетъ только одинъ вѣрный способъ правильнаго обложенія, а именно обязать каждаго быть, подъ клятвой, своимъ собственнымъ асессоромъ, вынуждая его давать полный и точный регистръ своего имущества, или другими словами, усвоить методъ, извѣстный подъ именемъ „Listing“ [2]).

Декларація существуетъ теперь и въ подоходныхъ налогахъ Австраліи, Индіи, англійскихъ колоніяхъ Америки.

III. *Анкета о декларации.*

Мы уже видѣли, какъ отзываются о деклараціонномъ методѣ, затѣмъ какъ поднимается доходъ, подлежащій обложенію, съ введеніемъ декларации, теперь мы познакомимся еще съ любопытнымъ обслѣдованіемъ, спеціально произведеннымъ, чтобы опредѣлить вліяніе декларации на оцѣнку доходовъ.

Любопытная анкета о декларации была произведена Gensel'емъ, секретаремъ торговой камеры въ Лейпцигѣ [3]).

Анкета была вызвана запросомъ одного правительства о результатахъ декларации въ Саксоніи, и Гензель, съ разрѣшенія министра финансовъ, обратился съ опроснымъ листомъ болѣе, чѣмъ къ 100 лицамъ, состоящимъ или состоявшимъ предсѣдателями раскладочныхъ коммисій или предсѣдателями апелляціонныхъ камеръ (Reklamationskammern), рекомендованнымъ ему окружными инспекторами; и изъ нихъ 74 лица дали ему болѣе или менѣе подробный отвѣтъ.

Первый вопросъ заключался въ слѣдующемъ: методомъ оцѣнки по закону 2 іюля 1878 г. (годъ введенія подоходнаго налога съ декларацией) достигнута ли приблизительно справедливая оцѣнка доходовъ. На этотъ вопросъ 71 лицо отвѣтило утвердительно, 2—отрицательно.

---

[1]) См. Satene. № 9. Commonwealth of Massachusets, 1894, стр. 44. По поводу перехода къ декларации въ Сѣверной Америкѣ см. нашу статью въ „Русск. Эконом. Обозрѣніи“ 1898, № 5 „Современныя теченія въ сферѣ прямого обложенія въ Соединенныхъ Штатахъ въ связи съ интересами общественныхъ группъ“.

[2]) Report of the Commisioners appointed to revise the laws for the assessment and collection of taxes in New-York, 1871. Manchester (reprinted by permission) стр. 52. См. также нью-іоркское изданіе подъ заглавіемъ: Local taxation being a report of the commission appointed by the governor of New-York.. to revise... New-Jork 1871.

[3]) См. отчетъ о ней въ Jahrbücher für Nation.-Oek. und Statistik N. F. X B. 1885.

Второй вопросъ: а) въ состояніи ли декларація облегчить работу оцѣночныхъ коммисій? и б) могутъ ли деклараціи вообще въ большинствѣ случаевъ разсматриваться какъ прочныя основы (zuverläs-sige Grundlage) для оцѣнокъ? На а) 46 лицъ отвѣтили утвердительно, 11—съ ограниченіемъ и 17—отрицательно, а на б) 35—утвердительно безусловно, 10—условно и 27—отрицательно.

Отрицательные отвѣты относятся большею частью на сельскіе округа, въ которыхъ, говоритъ Гензель, пониманіе закона и обязанностей относительно государства возрастаетъ лишь очень медленно.

Правда, и деклараціи городскихъ плательщиковъ, по признанію опрошенныхъ лицъ, нерѣдко не соотвѣтствуютъ истинѣ.

Отрицательные отвѣты, однако, отмѣчаютъ, что деклараціи плательщиковъ годъ отъ года дѣлаются лучше, а другіе выразительно прибавляютъ къ своему отвѣту, что они этимъ вовсе не хотятъ говорить противъ самаго метода деклараціи, а скорѣе лишь за то, чтобы формуляры были болѣе спеціализированы и чтобы утайки наказывались строже.

Одинъ отвѣтъ говоритъ, что декларація пробуждаетъ чуветво чести и любви къ истинѣ, а другое лицо прибавляетъ: „за послѣдніе годы пониманіе закона значительно поднялось; процентъ деклараній, на которыя можно положиться, годъ отъ года растетъ, и вмѣстѣ съ тѣмъ облегчается работа оцѣночныхъ коммисій и сокращается количество обжалованій, которыя теперь считаются столькими сотнями сколько прежде было тысячъ“ [1]).

Третій вопросъ: безъ посредства деклараціи могъ ли бы быть доходъ плательщиковъ также приблизительно вѣрно оцѣненъ?

Относительно доходовъ отъ капиталовъ, дивидендовъ и тому подобныхъ другихъ категорій дохода 57 голосовъ отвѣтили отрицательно, только 3—утвердительно, остальные—болѣе или менѣе неопредѣленно. Слышались голоса и объ обманахъ; но большинство признавало декларацію необходимою въ этомъ случаѣ для оцѣнки доходовъ.

Относительно доходовъ отъ торговли и промышленности во всякомъ случаѣ значительно больше отвѣтовъ было за необходимость введенія деклараціи.

Одновременно съ нѣсколькихъ сторонъ утверждалось, что декларація повліяла на развитіе хозяйственнаго образованія, въ особенности же на распространеніе обычая правильнаго веденія книгъ промышленнымъ классомъ и сельскими хозяевами.

---

[1]) Также „Tout impôt sur le revenu ne peut, en règle générale, être établi sans le concours des intéressés“, стр. 50. Exposé des motifs 1896 art. 24 проекта Doumer (Декларація предлагалась по этому проекту для доходовъ свыше 10,000 фр.).

Гензель вполнѣ правъ, говоря о своей анкетѣ въ смыслѣ благопріятномъ для деклараціи.

Далѣе Гензель спрашивалъ: представляютъ ли деклараціи пригодный матеріалъ для оцѣнки доходовъ тѣхъ лицъ, которыя не подали деклараціи, путемъ сравненія ихъ съ доходами другихъ плательщиковъ, декларировавшихъ свой доходъ? 32 голоса были утвердительные, 15—съ ограниченіемъ и 27—отрицательные.

Дѣйствующія законодательства все болѣе и болѣе переходятъ отъ оцѣнки коммисій къ декларативному методу, и сами плательщики все болѣе и болѣе сживаются съ этимъ методомъ.

Такъ, любопытны въ этомъ отношеніи данныя относительно Гамбурга, гдѣ по закону 1866 года 26 марта введена была факультативная декларація, въ случаѣ неподачи которой оцѣнки дохода происходятъ черезъ особыя оцѣночныя коммисіи.

Вотъ результаты этой факультативной деклараціи. Уже въ первый годъ ея введенія, т. е. въ 1866 году, декларировали свой доходъ 81,26% всѣхъ плательщиковъ, и только 18,74% были оцѣнены спеціальными, назначенными для этой цѣли, коммисіями, въ 1867 г.—соотвѣтственно цифры были 88,29% и 11,71%, въ 1868 г.—84,6% и 15,39%, въ 1869 г.—83,09% и 16,91%.

Декларація была поставлена здѣсь въ зависимость отъ воли плательщика и по § 12 закона всякое лицо, доходъ котораго былъ оцѣненъ оцѣночной коммисіей, имѣло право обжалованія въ теченіе 4 недѣль [1]), слѣдовательно, и неподача деклараціи не влекла за собою потери права обжалованія. Итакъ, здѣсь сами плательщики предпочитаютъ декларацію оцѣнкѣ чрезъ коммисіи.

Подобный же опытъ мы имѣемъ и изъ практики Саксоніи, гдѣ обязательная декларація введена лишь при доходахъ свыше 1,600 марокъ, до этой же цифры, плательщики не обязаны декларировать свой доходъ, между тѣмъ, какъ показываетъ нижеприведенная таблица, многіе и изъ этой категоріи декларируютъ свои доходы [2]).

---

[1]) Отмѣтимъ здѣсь любопытный § 14 закона, по которому всякій плательщикъ, доходъ котораго оцѣненъ оцѣночною коммисіею, ниже чѣмъ слѣдуетъ, въ теченіе извѣстнаго срока долженъ подать заявленіе объ этомъ, иначе онъ подлежитъ штрафу какъ за подачу ложной декларація, т. е. въ размѣрѣ 10-кратной разницы между суммой налога, которую лицо должно бы уплатить по справедливости, и той суммой, которую оно платитъ, благодаря невѣрной оцѣнкѣ. Этотъ параграфъ долженъ былъ служить коррективомъ для оцѣнокъ, произведенныхъ путемъ оцѣночныхъ коммисій. См. Annalen des Deutschen Reichs Hirth'a 1874 art. „Materialen zu einer Reichs-Einkommensteuer 1 zur Einkommensteuer in Hamburg".

[2]) Sächsische Einkommensteuerstatistik vom 1875—1894 von Dr. Victor Böhmert. Стр. 212 въ Zeitschr. des K. Sächsischen Statist. Bureau XL Jahrgang 1894. Heft III. Dresden 1895.

Годы.	Число лицъ, которыя подали деклараціи.	Все число лицъ въ населеніи съ доходомъ свыше 1,600 м.
1875	128,311	97,482
1877	137,221	92,287
1880	148,585	93,747
1888	156,515	124,269
1892	173,553	149,220
1894	176,633	161,058

Итакъ, изъ этой таблицы видно, что много лицъ съ доходомъ ниже 1,600 мар., хотя и не будучи обязаны декларировать свой доходъ, все-таки предпочитаютъ подавать деклараціи.

Это даетъ право Бемерту сказать относительно Саксоніи, что новая система мало-по-малу вошла въ нравы населенія и теперь считается здѣсь за справедливѣйшую систему.

„Подростающему поколѣнію, говоритъ далѣе Бемертъ, должно быть въ такой степени привито чувство чести (Ehrgefühl), что оно должно сдѣлаться его другой натурой, и каждый самостоятельный гражданинъ въ будущемъ долженъ видѣть свою гордость и свою честь въ томъ, что онъ своему государству и общинѣ, которымъ онъ столькимъ обязанъ, можетъ принести прямую жертву въ формѣ налога или отправленія воинской повинности. Мы еще удалены отъ этого идеала, но все-таки уже приближаемся къ нему. Мы замѣчаемъ уже измѣненіе въ общественномъ мнѣніи и въ языкѣ. Мы привыкаемъ болѣе и болѣе говорить о „Steuerpflicht“, „Militärpflicht“, „Schulpflicht“, въ то время какъ ранѣе говорили о „Steuerlast, Militärlast, Schullast oder Steuerzwang, Militärzwang, Schulzwang“...

Величайшая заслуга подоходнаго налога лежитъ въ томъ, что послѣдній чрезъ поднятіе моральнаго сознанія и чувства государственности (Staatsgefühl) развиваетъ политическое образованіе гражданъ [1]).

Вотъ что говоритъ D-r. Bob. Meyer о значеніи декларацій по поводу первыхъ результатовъ проведенія подоходнаго налога въ Австріи: „теперь достигнутъ важный успѣхъ: въ то время какъ прежде никто не говорилъ истины и не могъ говорить, теперь есть многія тысячи гражданъ, которые честно выполняютъ ихъ обязанность и они въ правѣ желать, чтобы и остальные ихъ согрождане оцѣнивались по одной и той же мѣркѣ. Они содѣйствуютъ теперь оцѣночнымъ коммисіямъ или непосредственно въ качествѣ членовъ коммисій или по-

---

[1]) Dr. Steinbach въ 1892 г. отмѣчалъ среди цѣлей налоговой реформы воспитаніе населенія къ активному содѣйствію общему благу (Erziehung der Bevölkerung zu einer dem Gemeinsinne und der *Moral* entsprechenden *Mitthätigkeit*). См. Handels-Museum 1892. № 18, стр. 242 (ст. Mischler'a).

средственно своимъ моральнымъ вліяніемъ, въ то время какъ прежде финансовое управленіе одно должно было вести безнадежную борьбу“ [1]).

Когда Starke поднялъ во II саксонской палатѣ въ 188½ г. вопросъ о суженіи сферы примѣненія декларацiи, то это предложеніе не нашло себѣ отклика: въ палатѣ даже прежніе противники декларацiи высказались, что они теперь не могутъ выступить противъ измѣненія закона, а Бебель объявилъ этотъ законъ лучшимъ, какимъ страна владѣетъ. Kirbach особенно предостерегалъ, чтобы этимъ предложеніемъ не повредить развитію роста сознанія обязанностей относительно государства, которое теперь начало возрастать [2]).

Такой же отзывъ даетъ и консулъ Monaghan (въ Хемницѣ) въ отчетѣ о подоходномъ налогѣ въ Саксонiя (отчетъ былъ составленъ по порученію федеральнаго американскаго правительства): онъ, т. е. подоходный налогъ „функціонировалъ съ большимъ успѣхомъ и въ результатѣ далъ прочные и вѣрные результаты при небольшихъ потеряхъ и еще меньшемъ числѣ жалобъ“.

Уже самый переходъ налоговыхъ системъ къ декларативному методу обложенія свидѣтельствуетъ, что все болѣе и болѣе плательщики примиряются съ этой системой оцѣнки. Правда, противъ декларацiи и до сихъ поръ слышится много жалобъ, что будто бы это вскрываетъ имущественныя отношенія, подрываетъ торговый кредитъ и т. д., возраженія этого рода связанныя съ перспективой вскрытія имущественныхъ отношеній уже нами по достоинству оцѣнены раньше (см. „Подоходный налогъ въ Англіи“, 1898, Москва).

IV. *Сфера приложенія декларацiи.*

При введеніи декларацiи мы наталкиваемся на много трудностей и, главнымъ образомъ, на тотъ фактъ, что многіе плательщики и теперь еще не ведутъ отчетности, и слѣдовательно, имъ самимъ трудно опредѣлить размѣръ своего дохода. Въ особенности, это имѣетъ мѣсто среди земледѣльческихъ классовъ и мелкихъ промышленниковъ.

Даже въ промышленной Англіи обычай вести отчетность среди фермеровъ мало распространенъ, настолько мало, что предъ комми-

---

[1]) Zeitschrift für Volkswirtschaft, Socialpolitik und Verwaltung 1899, 8-er B. I Heft „Die ersten Ergebnisse der Personaleinkommensteuer in Oesterreich“ D-r Rob. Meyer, стр. 79.

[2]) См. Henrich. Reform der directen Steuern. Баденскій Ministerialrath Lewald Cohn сообщаетъ также, что декларацiя привилась и за нее будутъ держаться. Ibid. 21.

„Могущественнымъ рычагомъ въ смыслѣ преобразованія общественнаго настроенія (т. е. повышенія Steuermoral) безъ сомнѣнія будетъ найдено въ фактѣ призванія тысячъ гражданъ взять измѣренія (Bemessung) налога въ свои руки“. (Handels-Museum, 1892. № 20, ст. Mischler'a).

сіей о финансовыхъ отношеніяхъ Англіи и Ирландіи являлись свидѣтели съ единственной цѣлью обратить вниманіе фермеровъ на необходимость веденія отчетности. Запросъ, обращенный во Франціи въ 1894 г. по поводу введенія подоходнаго налога къ торговымъ камерамъ и заключающій въ себѣ, между прочимъ, вопросъ о степени распространенности веденія торговыхъ книгъ, также вскрылъ неутѣшительную картину: изъ него видно, что не только мелкіе промышленники не ведутъ отчетности, но даже и нѣкоторые крупные [1]).

Мы уже не будемъ ссылаться здѣсь на Индію, опытъ которой показываетъ, какъ трудно добиться добросовѣстной декларацiи, когда населенію (земледѣльческому въ особенности) даже самое слово „income“ не приходило въ голову. Въ Индіи объ отчетности населеніе и понятія не имѣло, въ виду чего англійское правительство вынуждено было тамъ даже отказаться отъ подоходнаго налога, а позднѣе хотя и ввело его вновь, но ограничило декларацію лишь болѣе состоятельными классами.

Сельскохозяйственная анкета въ Баденѣ [2]) также показала, какъ мало и небрежно ведутся торговыя книги. Сельскіе хозяева не знаютъ сами своего дохода, и налоговые коммисары (Steuerkommissäre) жалуются на трудность опредѣлить ихъ доходъ для цѣлей обложенія.

---

[1]) Вопросъ: „Торговыя записи мелкихъ коммерсантовъ ведутся ли настолько правильно, чтобы ими можно было пользоваться въ случаѣ спора фиска и плательщика?“ (вопросъ № 8). Всѣ торговыя камеры отвѣтили отрицательно. Причины этой небрежности веденія торговыхъ записей лежатъ: или въ недостаткѣ умѣнья для этого (Rochefort), недостаткѣ времени (Лионъ) и т. д. Отъ $^5/_6$ до $^9/_{10}$ всѣхъ мелкихъ коммерсантовъ не ведутъ книгъ, они имѣютъ лишь записи о должникахъ. Да и то часто только „feuilles volantes couvertes de barres et de croix“ или „panneau où l'on écrit à la craie“. Даже нѣкоторые крупные коммерсанты не ведутъ записей, и всѣ угрозы кодекса—болѣе серьезныя и болѣе тяжелыя, чѣмъ угрозы фиска—разбились объ отказъ или неспособность мелкихъ коммерсантовъ вести правильную отчетность. (См. Annexes au rapport fait au nom de la Commission du budget par M. P. Délombre 1897 N. 1831).

У насъ также „большинство мелочныхъ торговцевъ и ремесленниковъ торговыхъ книгъ или вовсе не ведетъ, или же если и ведетъ записи ежедневной выручки, то по нимъ невозможно опредѣлить чистую прибыль“ (см. стр. 103 Изложеніе дѣла по реорганизаціи промысловаго обложенія 1897 г.). Въ виду этого, а также и по нѣкоторымъ другимъ соображеніямъ, и высказалась коммисія, назначенная для составленія проекта новаго нашего промысловаго обложенія, за введеніе раскладочнаго сбора, такъ какъ тогда „сами плательщики раскладочнаго сбора въ извѣстномъ участкѣ представятъ изъ себя общество какъ бы связанное круговою порукой въ отношеніи правильности раскладки: каждый членъ этого общества прямо заинтересованъ въ томъ, чтобы сосѣдъ его слишкомъ рѣзко не уменьшалъ прибыли принадлежащихъ ему предпріятій, и тѣмъ самымъ, не перелагалъ на другого части своего платежа“ (см. тамъ же, стр. 107—8).

[2]) Erhebungen über die Lage der Landwirthschaft und des Kleingewerbes 1885 3 B. Karlsruhe B. III. См. также Philippovich. Bad. Staatshaushalt. ст. 207.

Неудивительно поэтому, если декларации мелкихъ плательщиковъ въ особенности земледѣльческаго населенія, болѣе неудовлетворительны, сравнительно съ декларациями другихъ классовъ.

Гензель еще констатировалъ тотъ фактъ, что декларации промышленниковъ, доходъ которыхъ находится между 500 и 1,000 талерами, большею частью непригодны, такъ какъ, очевидно, этотъ классъ не въ состояніи дать себѣ яснаго представленія о размѣрахъ своего дохода. Blochman (Finanzrath въ Саксенъ-Веймарѣ) также подтверждаетъ неудовлетворительность многихъ деклараций, такъ какъ плательщики, не ведущіе книгъ, не въ состояніи дать себѣ достаточнаго отчета о размѣрѣ своего чистаго дохода [1]).

Анкета Гензеля въ 1885 г. показала, что менѣе всего удовлетворительны декларации въ сельскихъ округахъ. Въ виду всего этого нерѣдко прибѣгаютъ къ предположительному методу исчисленія доходовъ, какъ мы уже видѣли это въ Англіи (шедула B).

Правда, уже одно введеніе декларации пріучаетъ къ веденію отчетности. Это было замѣчено и въ Англіи, и въ Германіи [2]).

Въ вашингтонской палатѣ одинъ ораторъ, Andrew Hunter, отмѣчалъ, какъ слѣдствіе введенія подоходнаго налога, пріученіе плательщиковъ къ правильному веденію отчетности [3]).

Но если воспитательное значеніе декларации въ смыслѣ пріученія къ веденію отчетности несомнѣнно, то все-таки въ этомъ отношеніи надо идти очень осторожно, и нельзя предъявлять заразъ много требованій къ классамъ, по самому своему экономическому развитію затрудняющимся составлять декларацію. Иначе это становится въ большую тягость для нихъ, и земледѣльческому населенію придется обращаться къ особымъ лицамъ, пріобрѣвшимъ себѣ сноровку въ соста-

---

[1]) Statistische Mittheilungen über die Ergebnisse der Einkommensteuer—Veranlagung und-Erhebung im Grossherzogthum S. Weimar für die abgel. Finanz-Periode (1884—1886). Blochman Finanzrath in Weimar. F. Arch. 1888, B. I. стр. 429.

[2]) См. подобные отзывы въ анкетѣ Гензеля: Jahrb. Conrad'a 1885 B. X. также Kockezols 1894, стр. 3: Отъ новаго закона (въ Пруссіи) ждали, что и сельскіе хозяева, и мелкіе промышленники будутъ вести книги. Много было издано формуляровъ для этого, и нельзя не признать, что успѣхъ на этомъ поприщѣ уже сдѣланъ.

Philippovich также надѣется, что декларація въ Баденѣ воздѣйствуетъ воспитательно на веденіе отчетности (Philippovich Bad. Haushalt. 207.

[3]) См. I Appendix to the Congress Record 1894, стр. 183. „Большою выгодою отъ подоходнаго налога для страны, говоритъ Arthur Latham Perry (Elements of Polit. Ec.), было бы то, что люди стали бы вести отчетность; тогда бы крахи стали менѣе часты и „everything would be more known and above board". Цитир. по Congress Record 53 Cong. II Session 1894. Vol. 26; стр. 1665—6.

вленіи деклараціи, и нерѣдко дорого оплачивать эти спеціальныя услуги [1]).

Нѣкоторые формуляры деклараціи, въ видахъ облегченія ихъ заполненія населенію, незнакомому съ отчетностью, отличаются чрезмѣрною подробностью, таковы, напримѣръ, формуляры деклараціи въ Гессенѣ и въ южной Австраліи, гдѣ отъ земледѣльческаго населенія требуются подробныя указанія продуктовъ, потребленныхъ ими. Нѣкто Williamson въ парламентѣ Викторіи возбуждалъ вопросъ по этому поводу и просилъ правительство не слѣдовать примѣру южной Австраліи, такъ какъ „онъ не знаетъ, сколько тогда книгъ придется держать“ [2]). А другой депутатъ Connor очень остроумно такую сложную форму деклараціи окрестилъ кличкой „жатвой для юристовъ“ (harvest for la wyers), намекая этимъ на ту массу платежей, которая перепала бы адвокатамъ за составленіе деклараціи и веденіе безчисленныхъ процессовъ по поводу излишне уплаченнаго налога.

Поэтому требованіе деклараціи можно предъявлять лишь къ тѣмъ классамъ, которые могутъ дать ее [3]).

Это значительно суживаетъ поле примѣненія деклараціи. Вообще, деклараціонный методъ появляется на извѣстной ступени экономическаго развитія, когда лицо, вовлеченное въ мѣновой оборотъ, успѣваетъ усвоить себѣ элементарныя понятія балансовой таблицы. Экономическій процессъ и здѣсь, разлагая старыя формы, реформируетъ понятія плательщика въ направленіи большей пригодности для новыхъ формъ обложенія. Старыя формы рвутся, но экономическая жизнь давно уже ткетъ новую основу. Однако, такъ какъ новыя мѣновыя отношенія распространяются съ различною степенью интенсивности на разные слои населенія и въ то время, какъ слои населенія, захваченные болѣе интенсивно обмѣномъ, успѣли уже преобразоваться, а слѣдовательно и приспособиться къ новой деклараціонной методѣ, низшіе слои—представители земледѣлія, мелкой торговли и мелкой промышленности—всегда являются болѣе консервативнымъ элементомъ и идутъ въ хвостѣ экономическаго развитія, слѣдовательно, они, сохраняя старыя, экономическія отношенія, не представляютъ въ себѣ достаточной степени экономическаго развитія для приложенія новыхъ формъ обложенія, и въ виду этого къ нимъ приходится примѣнять нѣкоторыя спеціальныя нормы.

---

[1] Это имѣло мѣсто въ „Индіи (см. „Подоходный налогъ въ Англіи‘, главу объ Индіи) и въ Австраліи (См. „Русс. Мысль“ 1898 г. январь).

[2]) Parl. Debates of Victoria, vol. 76, стр. 2,074.

[3]) См. Acta über die Einführung der Kapitalrentensteuer. Vol. I, XIV Sitzung der Commiss., стр. 11 (Манускриптъ въ архивѣ Прусск. Ландтага: рѣчь v. Zedlitz und Neukirch).

Конечно, уже Existenzminimum въ извѣстномъ размѣрѣ освобождаетъ значительную часть мелкихъ плательщиковъ отъ налога, а, слѣдовательно, и отъ подачи и составленія деклараціи.

На съѣздѣ союза соціальной политики въ 1875 г. поднимался вопросъ о сферѣ примѣненія деклараціи и Нассе, хотя и приверженецъ деклараціи, однако, признавалъ, что декларацію нельзя сдѣлать всеобщею, такъ какъ трудно декларировать доходъ населенію, которое въ значительной части потребляетъ продукты in natura и при введеніи деклараціи здѣсь пришлось бы требовать ее въ очень детальированномъ видѣ и затѣмъ подвергать строгому контролю. Это стало бы вызывать множество непріятностей, многократныхъ поправокъ разъ уже поданныхъ деклараційі, что, конечно, соединялось бы съ массой непріятностей для честныхъ плательщиковъ; при такихъ условіяхъ, говоритъ Нассе, лучше отказаться отъ деклараціи.

Dr. Гензель также говорилъ, что извѣстные классы должны быть освобождены отъ деклараціи, такъ какъ по своему экономическому положенію они не въ состояніи выразить въ цифрахъ свое экономическое положеніе.

Существующія законодательства идутъ на-встрѣчу этому требованію практики и науки и создаютъ для нѣкоторыхъ категорій плательщиковъ спеціальныя нормы деклараціоннаго права, а именно: 1) они предоставляютъ лицамъ, не ведущимъ отчетности, вмѣсто деклараціи чистаго дохода, декларировать извѣстные факты, на основаніи которыхъ оцѣночная коммисія могла бы сама уже составить себѣ представленіе о доходѣ плательщика, или же возлагается обязанность на предсѣдателей коммисій или налоговыхъ коммисаровъ помогать плательщикамъ при составленіи послѣдними деклараціи, если они затрудняются этимъ; 2) наконецъ, освобождаются лица съ извѣстнымъ minimum'омъ дохода отъ подачи деклараціи, и тогда ихъ доходъ оцѣнивается уже оцѣночными коммисіями („amtlich“).

Укажу теперь на нѣкоторыя законодательныя нормы, относящіяся сюда. По многимъ законодательствамъ дозволяется теперь, если лицо затрудняется декларировать свой доходъ, размѣръ котораго можетъ быть опредѣленъ путемъ извѣстной счетной операціи (Schätzung), просто давать оцѣночной коммисіи такія указанія о фактахъ своего дохода, по которымъ коммисія сама могла бы вычислить доходъ [1]).

---

1) См. Прусскій законъ, Anhalt. Eink. 18 апр. 1886. (Fin. Arch. 1887. 478). Въ Саксоніи § 40 abs. 2. См. Jahrb. Conrad'a 1885. X B. ст. Gensel'я. Приведу § 40 abs. 2: „Для тѣхъ доходовъ, которыхъ размѣръ можетъ быть найденъ лишь „durch Schätzung“, считается достаточнымъ, если плательщикъ въ декларации, вмѣсто цифроваго указанія дохода, дастъ тѣ указанія, въ которыхъ коммисія нуждается, чтобы самой произвести оцѣнку, и если плательщикъ будетъ готовъ по требованію коммисіи восполнить эти Nachweisungen“. Jahrb. Conrad. X. B. ст. Gensel'я 1885. 498.

Въ Баденѣ на обязанности предсѣдателя оцѣночной коммисіи лежитъ помощь плательщику при составленіи декларацiи, если послѣдній затрудняется въ этомъ, и тогда плательщикъ даетъ лишь „thatsächliche Angaben", т. е. фактическія данныя.

То же самое мы видимъ въ § 20 новаго гессенскаго закона.

Правительство на этотъ случай выработало особый формуляръ (Anweisung) для сельскихъ хозяевъ (§ 20, главнымъ образомъ, разсчитанъ на этихъ послѣднихъ—онъ является какъ бы modus vivendi между этой категоріей плательщиковъ и податнымъ управленіемъ). Это „Anweisung" очень цѣнно: оно облегчаетъ сельскому населенію учетъ его доходовъ, а затѣмъ даетъ цѣнныя данныя въ руки раскладочныхъ коммисій для опредѣленія дохода, когда самъ плательщикъ не въ состояніи сдѣлать это. Заполненіе этого „Anweisung" зависитъ отъ воли плательщика, но въ случаѣ сомнѣнія оцѣночная коммисія можетъ потребовать этого. Такая детальированная таблица очень облегчаетъ работу оцѣночнымъ коммисіямъ.

Въ интересахъ сельскаго населенія и вюртембергскій проектъ подоходнаго обложенія (art 39) дозволяетъ вмѣсто декларацiи подавать уже упомянутыя ранѣе „Nachweisungen" [1]).

По саксенъ-альтенбургскому закону 26 апрѣля 1896 г. обязательная декларація введена для лицъ съ доходомъ свыше 3,000 марокъ; для остальныхъ же плательщиковъ она обязательна лишь по спеціальному требованію.

Если же вопросъ идетъ о доходахъ, которые могутъ быть опредѣлены лишь чрезъ „Schätzung", то достаточно, если плательщикъ вмѣсто декларацiи дастъ лишь тѣ факты, на основаніи которыхъ коммисія сама можетъ опредѣлить доходъ.

Во Франціи по проекту Кавеньяка тѣмъ изъ плательщиковъ, которые сами не могутъ опредѣлить своего дохода предоставлялось право вмѣсто декларацiи своего чистаго дохода декларировать des éléments en recettes et en dépenses, pouvant servir au calcul de ce revenu, т. е. такія ставки дохода и расхода, которыя могутъ помочь исчисленію дохода [2]).

По австрійскому проекту, принятому коммисіею, декларація введена для всѣхъ доходовъ свыше 1,000 флориновъ [3]), а для доходовъ ниже этой цифры декларація подается лишь по спеціальному требо-

---

[1]) См. Neumann. Die persönlichen Steuern vom Einkommen verbunden mit Ertrags—oder mit Vermögenssteuern mit der Beziehung auf Württemb. Verhältnisse Tübingen. 1896. 186—7.

[2]) Art. 8, № 9, 28 avril 1894. Amendement au projet de loi, portant fixation du budget général de l'exercice 1895 presenté par Godefroy Cavaignac, Paul Doumer, etc.

[3]) Это прошло и въ законѣ § 204, актъ 25 октября 1896 г.

ванію. Это освобожденіе отъ декларацiи мелкихъ доходовъ мотивируется тѣмъ, что большая часть мелкихъ сельскихъ хозяевъ не можетъ вести счетоводства, а также и отъ мелкихъ промышленниковъ трудно получить правильно составленную декларацію; коммисія указываетъ, что даже въ странахъ, гдѣ народная школа поставлена лучше какъ, напримѣръ, въ Баденѣ, хотя и отъ всѣхъ плательщиковъ требуется декларація, оцѣночнымъ коммисіямъ но предсѣдателямъ послѣднихъ вмѣнено въ обязанность отъ такихъ лицъ, которыя не въ состояніи декларировать свой доходъ, принимать лишь указанія о тѣхъ данныхъ, по которымъ можно составить себѣ представленіе о доходѣ плательщика и затѣмъ уже самимъ вычислять его.

Въ австрійскій законопроектъ включено также дозволеніе плательщикамъ относительно тѣхъ доходовъ, величина которыхъ можетъ быть опредѣлена лишь оцѣнкой, давать только нужныя для этого фактическія данныя [1]).

Еще коммисія 1877 г. также приняла послѣднее правило въ свой проектъ, мотивируя его тѣми же самыми соображеніями.

Затѣмъ, декларацiею по дѣйствующимъ законодательствамъ обязываются лишь лица съ извѣстнымъ матеріальнымъ достаткомъ, гарантирующимъ, такъ сказать, способность ихъ дать цифровое выраженіе своего дохода: такъ, въ Пруссіи обязательна декларація лишь при доходахъ въ 3,000 марокъ, въ Саксоніи въ 1,600 м. и т. д.

Въ Гессенѣ комитетъ I камеры предлагалъ ввести декларацію лишь для доходовъ свыше 10,000 мар., чтобы освободить, такимъ образомъ, широкій слой населенія отъ непріятностей (Belästigungen), связанныхъ съ декларацiею.

По закону же 1895 г. 25 VI обязательная декларація начинается съ 2,600 мар. и факультативная (или по желанію плательщика, или по требованію предсѣдателя оцѣночной коммисіи) съ 500 по 2,600 мар.

На какой границѣ слѣдуетъ сдѣлать декларацію обязательною, зависитъ отъ индивидуальныхъ условій каждой страны, отъ ея экономическаго развитія, отъ политическихъ условій и т. д.—вообще отъ того, когда съ нѣкоторою вѣроятностью можно предполагать, что лицо въ состояніи декларировать свой доходъ, до того же момента дѣйствующія законодательства дѣлаютъ декларацію факультативной и ставятъ ее въ зависимость или отъ самого плательщика, или отъ предсѣдателя раскладочной коммисіи.

Введеніе одной даже только факультативной декларацiи очень важно для оцѣночныхъ коммисій, такъ какъ декларацiи, поданныя хотя бы нѣкоторыми плательщиками, даютъ основы для оцѣнки до-

[1]) Это прошло и въ законѣ 1896 г. 25 октября, § 202 акта.

ходовъ и тѣхъ лицъ, которыя не декларировали своего дохода (Генъзель) [1]).

Итакъ, по желанію предсѣдателя требованіе декларацiи можетъ быть направлено по многимъ законодательствамъ и къ лицамъ, не обладающимъ извѣстнымъ доходнымъ minimum'омъ. Это мы видимъ въ Пруссіи, Саксоніи... Но нѣкоторыя законодательства требуютъ, чтобы относительно такого лица непремѣнно заранѣе предсѣдателемъ оцѣночной коммисіи была констатирована его способность дать цифровое выраженіе своего дохода, а именно, по закону 1890 г. о подоходномъ налогѣ въ Саксенъ-Мейнингенѣ предсѣдатель оцѣночной коммисіи уполномоченъ требовать декларацiи отъ каждаго лица, доходъ котораго даже несомнѣнно ниже 1,500 мар., но при условіи, если можно предполагать, что плательщикъ способенъ къ вычисленію своего дохода. То же самое [2]) имѣетъ мѣсто въ княжествѣ Рейссъ Старшей Линіи.

---

[1]) „По дѣйствующимъ нынѣ правиламъ о раскладочномъ сборѣ, говорится въ мотивахъ къ проекту нашего новаго промысловаго обложенія, представленіе плательщиками заявленій объ оборотахъ принадлежащихъ имъ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій является не обязанностью, а правомъ.

При такомъ добровольномъ характерѣ сказанныхъ заявленій, число ихъ въ настоящее время очень незначительно (по гильдейскому раскладочному сбору—не превышаетъ 21½%, а по негильдейскому—9¹/₃% общаго числа привлекаемыхъ къ раскладочному сбору предпріятій); но и это незначительное число подаваемыхъ плательщиками заявленій оказывало во многихъ случаяхъ существенныя услуги податнымъ учрежденіямъ, служа мѣриломъ для болѣе точнаго опредѣленія оборотовъ, а слѣдовательно и прибылей остальныхъ плательщиковъ путемъ взаимнаго между ними сличенія относительной силы и размѣровъ принадлежащихъ имъ предпріятій. При организаціи же раскладочнаго сбора на болѣе или менѣе правильныхъ основаніяхъ, рѣшительно невозможно обойтись безъ обязательной подачи заявленій объ оборотахъ всѣми плательщиками.

На такихъ обязательныхъ „декларацiяхъ“ или заявленіяхъ самихъ плательщиковъ, и притомъ не только объ ихъ оборотахъ, но даже о доходахъ,—съ высокими штрафами какъ за неподачу заявленій, такъ и за неправильное въ нихъ показаніе доходовъ,—покоится, главнымъ образомъ, какъ раскладочно-подоходная система промысловаго обложенія въ Пруссіи, такъ и подоходно-окладная въ Англіи и Италіи, а равно сочетанная система патентная съ подоходнымъ налогомъ въ Австріи. Даже и у насъ, гдѣ система прямыхъ налоговъ приближается къ подоходной, какъ, напр., въ губерніяхъ Привислинскаго края, требуется подача обязательныхъ заявленій (по подымной подати) Точно также обязательность подачи заявленій домовладѣльцевъ, подъ угрозою штрафа, установлена и по вновь введенному у насъ государственному квартирному налогу“. Здѣсь мы, между прочимъ, опять-таки видимъ признаніе значенія факультативной декларацiи. (См. изложеніе дѣла по реорганизаціи промысловаго обложенія въ Россіи 14 февраля 1898 г. № 4,074, стр. 371—372).

[2]) Законъ 4 января 1893 г. § 31. Здѣсь каждый плательщикъ обязанъ декларировать свой доходъ отъ капиталовъ всякой величины, а

Итакъ, хотя декларація, есть необходимый постулатъ при построеніи системы обложенія при развитыхъ экономическихъ условіяхъ, но она должна быть поставлена въ извѣстныя рамки.

Для плательщиковъ, знакомыхъ съ понятіемъ „дохода", способныхъ дать ему цифровое выраженіе, декларація безусловно необходима; для плательщиковъ же другихъ категорій лучше, если она будетъ сдѣлана факультативною и поставлена въ зависимость или отъ воли предсѣдателя раскладочной коммисіи опять-таки при наличности условій, гарантирующихъ способность плательщика заполнить деклараціонный бланкъ, или отъ воли самого плательщика.

Часто разные раіоны одной и той же страны предсгавляютъ весьма различныя условія экономической жизни, и потому населеніе одного раіона можетъ быть не подготовлено къ деклараціи, а населеніе другаго раіона въ состояніи будетъ заполнить деклараціонный бланкъ—оттого лучше при низшихъ размѣрахъ дохода требованіе деклараціи поставить въ зависимость отъ мѣстныхъ условій.

Затѣмъ, такой методъ факультативной деклараціи въ состояніи дать обширный и цѣнный матеріалъ относительно достоинства деклараціи плательщиковъ съ небольшими размѣрами дохода и, слѣдовательно, можетъ доставить нѣкоторыя данныя относительно того, гдѣ всего лучше въ данное время поставить предѣлъ обязательной деклараціи, и гдѣ слѣдуетъ перейти къ факультативной.

V. *Каково должно быть содержаніе деклараціи?*

Общая тенденція въ современныхъ законодательствахъ въ постановкѣ деклараціи—въ пользу спеціализаціи послѣдней. Конечно, это вызывается желаніемъ дать больше средствъ оцѣночнымъ коммисіямъ контролировать декларации. Съ введеніемъ публичности въ обложеніе, потребность въ спеціализаціи стала бы еще болѣе ощущаться, такъ какъ лишь при условіи ея публика будетъ имѣть возможность контролировать декларации.

Нѣкоторые изъ отвѣтовъ Гензелевской анкеты также говорятъ въ пользу этой спеціализаціи деклараціи.

Огульныя декларации на подобіе англійской, введенныя первымъ актомъ Питта еще въ концѣ XVIII в., встрѣчаются теперь въ современныхъ законодательствахъ очень рѣдко; такъ, мы находимъ декларацію этого типа теперь на St. Vincent'ѣ [1]), на островахъ

отъ другихъ источниковъ,—только тогда, когда доходъ не ниже 1,500 марокъ, притомъ, по мнѣнію предсѣдателя раскладочной коммисіи, плательщикъ долженъ быть „befähigt zur Beziffierung seines Einkommens".

[1]) The Income and Land Tax ordinance 1887. № 23 § 18 (форма деклараціи).

принца Эдуарда, гдѣ, впрочемъ, декларація предъявляется лишь во второй стадіи процесса обложенія, т. е. при апелляціи [1]).

Иногда, впрочемъ, мы имѣемъ двойную форму деклараціи—болѣе полную и краткую,—такъ было въ Англіи по первому акту Питта о подоходномъ налогѣ. Здѣсь плательщикъ долженъ былъ заполнить рубрики формуляра полной деклараціи, но онъ не подавалъ его, а лишь, подведя здѣсь итоги своего чистаго дохода, декларировалъ податному вѣдомству уже по краткому формуляру общіе итоги своей хозяйственной дѣятельности. Слѣдовательно, подробная форма деклараціи имѣла здѣсь лишь бухгалтерское значеніе, вся цѣль ея - научить плательщиковъ произвести вѣрное исчисленіе своего дохода, но этимъ роль ея и ограничивалась: лицо лишь обязано было торжественно заявить, что оно у себя дома заполнило эти рубрики и, затѣмъ уже, на основаніи добросовѣстнаго выполненія этой обязанности, давало общую огульную цифру дохода.

Гензель слишкомъ большую спеціализацію деклараціи считаетъ за явленіе нежелательное и говоритъ, что декларацію надо вводить педагогически. Конечно, въ томъ, что здѣсь надо идти педагогически, постепенно, я могу согласиться съ нимъ, но спеціализація деклараціи не только не вредна, а напротивъ того—эта спеціализація даже облегчаетъ подачу деклараціи для лицъ, не привыкшихъ къ веденію отчетности въ своемъ хозяйствѣ; послѣднимъ гораздо легче, спеціализируя свои поступленія и расходы, опредѣлить свой чистый доходъ, чѣмъ огульно дать общую сумму дохода.

Особенно любопытно въ этомъ отношеніи за послѣднее время гессенское законодательство.

Этою спеціализаціею деклараціи гессенское законодательство [2])

---

[1]) Оригинальный порядокъ существовалъ прежде въ Бременѣ. Здѣсь былъ подоходный налогъ въ размѣрѣ 1%, но не было никакихъ оцѣнокъ, а каждый приходилъ и клалъ въ ящикъ сумму, какую онъ считалъ нужною, и только когда возникало особое подозрѣніе, деньги пересчитывались. См. Fitger. Probleme der Einkommenbesteuerung. Berlin 1895. 8—9, а также Deneken (A. G.) Ueber die unter dem Namen des Schosses und der monatlichen Collection in der Reichsstadt Bremen übliche Vermögenssteuern. Bremen. 1798.

[2]) Декларація объ ежегодномъ доходѣ, который у нижеподписавшагося по опредѣленію закона о подоходномъ налогѣ 25 іюня 1895 г. подлежитъ обложенію (мы приводимъ далѣе ее лишь въ извлеченіи):

Доходъ.

Отъ поземельнаго владѣнія собственнаго или находящагося въ пользованіи, которое обрабатывается самимъ лицомъ (aus selbstwirthschaftetem oder selbstgenutztem eigenen oder nutzniesslichen Grundbesitz), включая денежную цѣнность за потребленные въ домашнемъ хозяйствѣ хозяйственные продукты за вычетомъ хозяйственныхъ расходовъ.

Отъ сданныхъ въ аренду участковъ земли вмѣстѣ со зданіями.

очень выгодно отличается отъ прусскаго, гдѣ доходъ декларируется лишь по 4 большимъ категоріямъ.

Министерство финансовъ въ Гессенѣ исходило при этомъ изъ того положенія, что только достаточная спеціализація можетъ удовлетворить требованіямъ контроля, а также и интересамъ плательщика. Чѣмъ общѣе содержаніе такихъ декларацій, тѣмъ труднѣе ихъ контролировать (desto weitläufiger wird das Beanstandungsverfahren); даже честнаго плательщика при огульной деклараціи придется подвергать частымъ непріятностямъ, въ то время какъ нечестному это дастъ возможность „zu faulen Operationen“: очевидно, для финансоваго вѣдомства доказать тогда фактъ укрывательства въ большинствѣ случаевъ сдѣлается „Probatio diabolica“.

Въ Тасманіи подоходный налогъ введенъ въ 1894 г. [1]). Въ обложеніи произведено различіе между нефундированными доходами, которые обложены въ размѣрѣ 8 пенс. съ фунта стерл. и фундированными (отъ собственности), обложенными въ размѣрѣ 1 шилл. съ

Отъ сданныхъ въ наймы жилыхъ помѣщеній (Gebäuderäumen nebst Zubehör).

Отъ арендованныхъ поземельныхъ участковъ, включая денежную цѣнность потребленныхъ въ домашнемъ хозяйствѣ продуктовъ за вычетомъ хозяйственныхъ расходовъ.

Наемная цѣнность собственнаго жилища вмѣстѣ съ Zubehör (садъ, паркъ) въ домѣ, принадлежащемъ самому плательщику.

Наемная плата лѣтняго жилища (nebst Zubehör).

Доходъ отъ промысла, включая денежную цѣнность продуктовъ, потребленныхъ въ собственномъ хозяйствѣ, и товаровъ своего собственнаго предпріятія за вычетомъ расходовъ.

Доходы отъ капиталовъ.

Доходы отъ рентъ, не подлежащихъ налогу на доходы отъ капитала, какъ то пожизненныя ренты, „Unfall—Invaliditäts—und Alters-renten, Stiftungen и т. д.).

Опредѣленный доходъ отъ разнаго рода жалованій.

Разнаго рода доходы, имѣющіе непостоянный характеръ (тантьемы и т. д.

Доходы отъ научной, художественной и другой дѣятельности, насколько эти доходы не подходятъ подъ другія рубрики (напримѣръ, доходъ писателей, художниковъ, врачей, нотаріусовъ, юристовъ, техниковъ, судебныхъ слѣдователей).

Доходы отъ работы (Arbeitsverdienst, Dienstlohn).

Даровое содержаніе, жилище, отопленіе, освѣщеніе (Anschlag, freier Kost. Wohnung, Heizung, Beleuchtung und andere Naturalbezüge).

Получки отъ родителей или отъ другихъ лицъ (Einkommenszuschuss) и т. д.

См. также очень сложную формулу декларацiи для фермеровъ въ австралійской колоніи Викторіи (Parliam. Debates Session 1895—6 vol. 79, стр. 4,351).

[1]) 1894 г. № 16 An act to impose a tax upon. incomes and for other purposes (2i Aug. 1894) въ „Tasmania Acts“ vol XVIII.

1 ф. ст. (доходы акціонерныхъ компаній подведены подъ рубрику. фундированныхъ). Доходъ опредѣляется на основаніи декларації плательщика (part. 32—3), но въ законѣ даны двѣ формулы декларації болѣе подробная и болѣе сжатая, но представленія болѣе подробной отъ плательщика не требуется, и обязанности плательщика ограничиваются представленіемъ декларації въ сжатой формѣ.

Но эта подробная декларація все-таки заполняется, и въ краткой декларації лицо торжественно объявляетъ, что оно заполнило рубрики полной декларації и на основаніи ея плательщикъ въ своей декларації сообщаетъ лишь общіе итоги своей хозяйственной дѣятельности, а именно:

валовой доходъ отъ собственности,
вычеты,
валовой доходъ отъ личныхъ занятій,
вычеты,
доходъ жены,
итогъ
и подпись.

Слѣдовательно, здѣсь подробная декларація имѣетъ лишь бухгалтерское значеніе для самого плательщика. Правительство поучаетъ, такъ сказать, этимъ плательщика, какъ онъ долженъ вычислять свой доходъ, но требуетъ отъ него лишь итоговъ этой его работы. Конечно, это объясняется общимъ духомъ законодательства этой колоніи, стремящейся держать въ тайнѣ результаты обложенія.

Любопытно здѣсь отмѣтить также и тотъ фактъ, что доходы компаній облагаются по высшему тарифу наравнѣ съ фундированными доходами.

Спеціализированная декларація со стороны плательщиковъ нерѣдко вызываетъ протестъ противъ себя; такъ, уже въ Пруссіи при введеніи подоходнаго налога по акту 24 мая 1812 г., сыпались жалобы къ Hardenberg'у именно на этотъ пунктъ. Въ своей петиціи берлинскій магистратъ говорилъ, что они съ сожалѣніемъ констатируютъ то недовольство, которое вызывается формальностями акта, а главное требованіемъ подробнаго указанія имущества, подлежащаго обложенію, что, по ихъ словамъ очень вредно для торговаго класса и должно быть замѣнено суммарной декларацією, которая подлежитъ повѣркѣ лишь при подозрѣніи въ укрывательствѣ [1]).

При обсужденіи въ коммисіи проекта о подоходномъ обложеніи въ Саксоніи меньшинство требовало огульной декларації, но подъ

---

[1]) Rudolf Grätzer. Zur Geschichte der preuss. Einkommen—und Klassensteuer., 1812—51. Berlin 1884, стр. 32.

условіемъ, если декларація будетъ опротестована, плательщикъ долженъ указать свой доходъ по отдѣльнымъ источникамъ. Большинство же совершенно вѣрно указывало, что огульный способъ декларации не даетъ коммисіи точекъ опоры для провѣрки содержанія декларации и слѣдовательно, ей придется постоянно требовать указанія источниковъ, а это лишь увеличило бы работу коммисій. Нѣкто Haberkorn требовалъ или введенія спеціализаціи декларации, или отверженія всего проекта. Спеціализація декларации включена теперь въ азбуку подоходнаго обложенія. Она существуетъ собственно и въ Англіи (5 шедулъ) [1]), во многихъ англійскихъ колоніяхъ Америки [2]), а въ нѣкоторыхъ австралійскихъ колоніяхъ она достигла высокой степени развитія. Въ кантонахъ Швейцаріи также проведена спеціализація декларации какъ-то въ Ааргау [3]), Baselland [4]). Въ кантонѣ Цугъ на спеціализаціи декларации настаиваютъ какъ проектъ кантональнаго совѣта, такъ и коммисія по ревизіи законодательства [5]).

Въ Америкѣ также теперь мы встрѣчаемся со спеціализаціею имущества для обложенія поимущественнымъ налогомъ. Такъ, въ штатѣ Висконсинѣ ассесоръ для каждаго плательщика отдѣльно по рубрикамъ заноситъ: 1) число и стоимость лошадей, которыми плательщикъ владѣетъ, 2) число и цѣнность крупнаго рогатаго скота, 3) муловъ иословъ, 4) овецъ и ягнятъ, 5) свиней, 6) каретъ, саней, 7) золотыхъ и серебряныхъ часовъ и т. д. [6]).

---

[1]) Предъ комитетомъ 1851 г. говорилось въ пользу детализированія декларации, такъ какъ часто плательщики по невѣдѣнію дѣлаютъ вычеты, недозволенные закономъ. Report on inc. and prop. tax 1851, вопр. 859.

[2]) См. нашу книгу „Подоходный налогъ въ Англіи“ въ главѣ о публичности оцѣночныхъ листовъ, отдѣлъ, посвященный англійскимъ колоніямъ.

[3]) Schanz. Die Steuern in der Schweiz. B. V. 24.

[4]) Спеціализованная декларація въ кантонѣ Baselland по 5 рубрикамъ: Gebäude, Grundstücke, Fahrhabe, Kapitalien, unverzinsliche Guthaben и долги: ипотечные и другіе.

[5]) Bericht der Commission für Revision des Gesetzes betreffend Bestreitung der Staatsauslagen vom 23 Sept. 1895. § 36 стр. 10. Коммисія говоритъ: „Wer die Wertung seines Vermögens in Guthaben und Schulden nicht specificieren kann oder will, der hat entweder eine schlimme oder gar keine Ordnung in seinem Haushalt und in seinen Büchern, und dem ist es vielleicht eine grosse Wohlthat wenn ihn die Steuerbehörden zur besseren Ordnung veranlassen, — oder er verdient keinen Glauben—und daher auch Reine Rücksicht“.

[6]) Revised Statutes of 1878 as affected by Subsequent legislation chap. XLVIII Section 1,050. См. изд. Compilation of the Assessment laws of the State of Wisconsin compiled under Direction of Henry Casson Secr. of State. Madison 1895. Аналогично и въ штатѣ Ohio. См. The Tax laws of Ohio as codified and revised for 1896. Columbus 1896, Sect. 2,737, а также General Revenue law of the state of Missouri compiled by James M. Seibert, state auditor Jefferson City 1895, Sect. 7,531. Точно также въ южной Каролинѣ въ оцѣночныхъ листахъ указы-

Декларація при подоходномъ обложеніи въ Соединенныхъ Штатахъ въ періодъ междуусобной войны была также очень детальна (показаніе дохода по 14 рубрикамъ, а вычетовъ, по 10) [1]).

VI. *Заключеніе.*

Итакъ, декларація не есть что-либо новое: она давно примѣнялась въ косвенныхъ налогахъ (акцизахъ), въ таможенныхъ пошлинахъ. Затѣмъ она примѣнялась и въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ въ формѣ декларации внѣшнихъ признаковъ и декларации дохода (въ доходахъ съ капиталовъ и жалованій), когда сдѣлалось труднымъ опредѣлять доходы этой категеріи инымъ путемъ.

Подоходный налогъ послѣ неудачи съ оцѣнкой путемъ оцѣночныхъ коммисій долженъ былъ обратиться къ декларативному методу, но, въ виду особыхъ условій сельскаго населенія и мелкихъ промышленниковъ и торговцевъ, декларація и теперь, по дѣйствующимъ законодательствамъ, нерѣдко не распространяется на эти слои населенія.

Декларація подлежитъ повѣркѣ особыхъ оцѣночныхъ коммисій, и сама по себѣ является лишь формой содѣйствія со стороны самихъ плательщиковъ этимъ коммисіямъ, такъ что послѣднее слово принадлежитъ не плательщику, а этимъ оцѣночнымъ коммисіямъ.

Экономическія условія различно отграничиваютъ тотъ рубежъ, съ котораго начинается примѣненіе декларации въ каждой странѣ; дѣйствующія законодательства обычно освобождаютъ мелкіе доходы отъ обязанности декларации, а для нѣкоторыхъ категорій создаютъ особыя условія.

И теорія, и практика стоятъ одинаково за то, чтобы декларація была спеціализирована: только при этомъ условіи дѣлается возможною ея повѣрка.

Декларація предполагаетъ населеніе, могущее вести отчетность, но, съ другой стороны, она и сама пріучаетъ населеніе къ веденію отчетности.

Часто по дѣйствующимъ законодательствамъ предоставляется теперь нѣкоторымъ группамъ плательщиковъ право вмѣсто декларации дохода давать такіе матеріалы, касающіеся ихъ имущественнаго положенія, по которымъ сама коммисія можетъ сдѣлать заключеніе о дѣйствительномъ доходѣ лица. Лучше всего въ виду быстраго темпа нашей экономической жизни система ежегодныхъ деклараций, но иногда, въ виду облегченія

ваеется по рубрикамъ: 1) количество земли; 2) лошадей, муловъ, овецъ и т. д.; 3) фермерскихъ орудій труда, машинъ, домашней мебели и т. д.; 4) денегъ; 5) долговъ и т. д. См. Act of North Carolina Sess. 1895. Sect 16. См. объ этомъ подробнѣе «Русск. Экон. Обозрѣніе» 1898 г. № 5 нашу работу: «Современныя теченія въ сферѣ прямого обложенія въ Соединен. Штатахъ...»

[1]) См. G. S. Boutwell. A. Manual of the direct and excise tax system of the United States. Boston 1866, стр. 155—6.

плательщиковъ, примѣняется система двухгодичныхъ и трехгодичныхъ декларацій (Баварія законъ 1850 г., послѣдній итальянскій проектъ 1897 г.). Если кадастры рекомендуется производить теперь какъ можно чаще, то декларации дохода должны подаваться каждый годъ, какъ это имѣетъ мѣсто теперь въ большинствѣ законодательствъ. 42 торговыхъ французскихъ камеры заявили, что декларации для правильнаго выраженія дохода должны повторяться ежегодно „Les situations commerciales et industrielles varient d'un an à l'autre“ [1]). Затѣмъ гораздо легче правильно опредѣлить доходъ за болѣе короткій періодъ, чѣмъ за болѣе продолжительный [2]).

Декларація—это отраженіе общаго направленія государственной жизни за вторую половину нашего вѣка, а именно, стремленія вызвать содѣйствіе со стороны общества въ отправленіи многихъ функцій внутренняго управленія. Если прежде понятіе всемогущества государства стояло высоко и въ силу этого стремились атрофировать общество и все управленіе сосредоточить въ рукахъ центральнаго правительства безъ всякаго участія общества, то жизнь показала анормальность такого порядка вещей. государство убѣдилось въ своемъ безсиліи и волей-неволей вынуждено было обратиться къ обществу за содѣйствіемъ въ разныхъ отрасляхъ управленія: какъ-то въ сферѣ мѣстнаго управленія, суда и т. д.

Точно также и область финансоваго управленія не осталась чуждой новому духу, и потому институтъ декларации, какъ форма содѣйствія самихъ плательщиковъ фиску, получилъ теперь широкое развитіе въ системахъ обложенія, и все болѣе и болѣе декларація проникаетъ въ обложеніе.

И теперь еще мы встрѣчаемъ формы подоходнаго обложенія въ періодѣ эволюціи, гдѣ декларація примѣняется лишь къ нѣкоторымъ источникамъ, а въ другихъ источникахъ обложеніе происходитъ по старой оцѣночной методѣ—но это лишь переходныя формы.

Прусская реформа 1891 г., произведенная подъ вліяніемъ Бохумскаго процесса, является окончательной побѣдой декларации надъ системой оцѣнокъ при посредствѣ коммисій: дѣйствительно съ этого времени государства германской группы одно за другимъ переходятъ къ декларативной системѣ.

Какъ бы то ни было, подоходный налогъ съ декларацією (а безъ декларации—онъ, по выраженію Kühne, каррикатура) возможенъ лишь

---

[1]) Chambre des députés № 1,831. Annexes au rapport fait au nom de la Commision du budjet chargé d'examiner par M. Paul Delombre. стр. 25.

[2]) „The amount of one's income except in cases where regular books of account are kept, can ordinarily be more accurately determined nearer the close of the year during which it accrued.“ см. Report of the Comm. of Intern. Revenue 1866. Washington Ex. Doc. № 55, стр. XII.

при извѣстномъ умственномъ и экономическомъ развитіи населенія, что, въ свою очередь, предполагаетъ извѣстный уровень экономическаго развитія страны.

При широкомъ развитіи натуральнаго хозяйства, когда о веденіи книгъ нечего и думать, когда и понятіе-то дохода не извѣстно населенію, а между тѣмъ финансовыя и экономическія потребности толкаютъ на путь реформированія системы въ подоходную, тогда обычно вводится, во-первыхъ, высокій Existenzminimum (что на такихъ стадіяхъ общественнаго развитія оправдывается еще и въ силу обычно очень высокихъ косвенныхъ налоговъ, на которыхъ покоится бюджетъ), или низшія ступени подоходнаго налога замѣняются класснымъ налогомъ, какъ это и имѣло мѣсто въ Пруссіи [1]) и т. д.

И бюджетное значеніе подоходнаго налога (степень эластичности послѣдняго), и самое понятіе дохода, которое кладется въ основу обложенія (т. е. чистый доходъ или доходъ, исчисляемый путемъ внѣшнихъ признаковъ),—все это зависитъ отъ экономическихъ и историческихъ условій страны. Равнымъ образомъ, и внѣшняя форма оцѣнки (декларація или чрезъ оцѣночныя коммисіи), а также и самое содержаніе декларации зависитъ отъ наличности извѣстныхъ условій. Наличность этихъ послѣднихъ условій въ разной степени распредѣлена среди разныхъ экономическихъ группъ населенія, оттого-то такъ разнообразны внутренній и внѣшній методъ оцѣнки и содержаніе декларации.

Но декларація нуждается въ повѣркѣ, контролѣ.

„Что такое декларація? спрашивалъ Brasseur въ люксембургской палатѣ. Это—призывъ къ совѣсти: мы дѣлаемъ васъ собственнымъ своимъ судьей, мы предоставляемъ васъ вашей честности. Въ теоріи это прекрасно, говоритъ Brasseur, но на практикѣ это иначе. Надо брать человѣка, каковъ онъ есть. Въ дѣйствительности же всегда есть борьба между государствомъ и плательщикомъ“ [2]).

Но исключительное предоставленіе въ руки самихъ плательщиковъ всей операціи обложенія, конечно, дѣло невозможное [3]). Здѣсь

---

[1]) Archiv der polit. Oek.-und Polizeiwissenschaft von Karl H. Rau 1849. 8 B. N. F. Kries „Ueber die Mahl—und Schlachtsteuer etc.“ стр. 212, а также Zeitschrift für die gesammte Staatwissenschaft 1849. Ст. Kries'a стр. 297.

[2]) La chambre des députés du grand-Duché du Luxembourg-Sess. ord. du nov. 1889, 23 avril. 1890. Luxembourg 1890.

[3]) „Selbsteinschätzung“ есть скорѣе Euphemismus для выраженія обязанности плательщика показать свой доходъ государству, такой же обязанности, какъ обязанность частнаго должника при принудительной продажѣ (Zwangsvollstreckung) представить все имущество своему вѣрителю. См. Gustav Dullo. Selbsteinschätzung. Berlin 1889.

требуется контроль [1]). Къ счастью жизнь вырабатываетъ контрольныя мѣры. Мы не будемъ останавливаться здѣсь на карательныхъ мѣрахъ, укажемъ только, что многіе авторы стоятъ за тяжелое наказаніе, какъ послѣдствіе ложной декларации [2]). Въ австралійскихъ колоніяхъ за ложную декларацію наказываютъ, какъ за клятвопреступленіе.

---

1) Hammerstein сообщилъ въ прусскомъ ландтагѣ, что одинъ извѣстный биржевой князь выразился, что если бы декларація была введена съ соотвѣтствующими высокими штрафами, то онъ, съ своей стороны, былъ бы готовъ ставку теперяшняго подоходнаго налога заарендовать за тройной размѣръ уплачиваемой имъ теперь суммы. („für den dreifachen Betrag ihres jetzigen Ertrages“).См. Bericht über die Verhandlungen der XV Generalversammlung der Vereinigung der Steuer-und Wirthschafts-reformer. Berlin 1890, стр. 97.

2) У насъ во время разработки проекта нынѣ дѣйствующаго промысловаго налога была мысль со стороны министерства финансовъ о допущеніи въ цѣляхъ контроля вскрытія торговыхъ записей „въ случаѣ особой необходимости“.

Противъ осмотра торговыхъ книгъ возражало министерство юстиціи, которое, ссылаясь при этомъ на старый аргументъ, что такъ какъ раскладочныя присутствія состоятъ (отъ 6 до 8) изъ самихъ же торговцевъ и что, если даже предположить сохраненіе ими коммерческой тайны, — уже достаточно одного того факта, что они сами будутъ знать ее, чтобы въ нѣкоторыхъ случаяхъ существенные интересы плательщиковъ оказались нарушенными... Но министръ финансовъ стоялъ за вскрытіе книгъ „въ случаѣ особой необходимости“: „Предоставить имъ (т. е. предсѣдателямъ раскладочныхъ присутствій) въ этихъ исключительныхъ случаяхъ пользоваться просмотромъ записей въ кассовыхъ и товарныхъ книгахъ, для опредѣленія не прибыли, а оборота предпріятій по мнѣнію статсъ-секретаря Витте, гораздо менѣе опасно, чѣмъ рекомендуемое министерствомъ юстиціи общее правило — увеличивать обороты предпріятій и, тѣмъ самымъ, вызывать плательщиковъ на возраженія, съ цѣлью заставить ихъ, въ подкрѣпленіе протеста, представлять торговыя книги“ (см. изложеніе дѣла по реформѣ промысловаго налога 1897 г., стр. 375—7). Въ очень ограниченномъ объемѣ осмотръ торговыхъ книгъ въ предпріятіяхъ, обязанныхъ публичной отчетностью допущенъ по новому промысловому обложенію. (См. статью 110).

Глава VI.

Судьбы прямыхъ объективныхъ налоговъ послѣ введенія подоходнаго обложенія.

Мы видѣли уже картину метаморфозы системы прямыхъ объективныхъ налоговъ, извѣстныхъ подъ именемъ Ertragssteuern.

Требованія жизни вносили въ нихъ субъективный элементъ, въ особенности въ налогъ на капиталъ и промысловый. Дверью, чрезъ которую этотъ субъективный элементъ просачивался въ реальную систему, служилъ налогъ на заработную плату и жалованье. Субъективный элементъ развивался въ этихъ налоговыхъ группахъ до тѣхъ поръ, пока не превращалъ эти послѣднія въ парціальные виды подоходнаго обложенія. Система прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) получала тогда такой видъ, что одна часть ея была какъ бы осколкомъ подоходнаго обложенія, а другая представляла чистую старую форму реальнаго обложенія („Etragsbesteuerung"). Эту послѣднюю форму обычно удерживали дольше всего старые виды обложенія—поземельный и подомовый налоги. Противорѣчіе въ системѣ было очень сильно. Всѣ невыгоды въ концѣ концовъ тяжелѣе всего падали на земледѣльческіе классы, обложеніе которыхъ оставалось въ старыхъ формахъ безъ всякихъ послабленій. Этимъ и объясняется, что крикъ о дальнѣйшемъ измѣненіи системы обложенія нерѣдко исходилъ именно изъ этихъ классовъ. И эта агитація давала толчекъ къ процессу эволюціи въ налоговой системѣ. Требованіе сводилось къ замѣнѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) подоходнымъ налогомъ. Но мы часто наблюдаемъ и параллельно съ удержаніемъ прежней системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Etragssteuern) введеніе вновь подоходнаго налога, а вовсе не дальнѣйшее послѣдовательное превращеніе, какъ можно было бы ожидать, членовъ реальной системы

обложенія, оставшихся въ старой реальной формѣ, въ подоходную Какъ это объяснить?

Надо имѣть въ виду, что здѣсь привступали два элемента: 1) требованіе со стороны государства объ увеличеніи финансовыхъ рессурсовъ и 2) сомнѣніе въ возможности получить достаточную сумму путемъ подоходнаго налога, когда рессурсы послѣдняго еще не были достаточно испробованы на опытѣ, а потому на первыхъ порахъ нерѣдко просто не рѣшались уничтожать прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), а лишь понижали ихъ ставки; такъ было въ Саксоніи [1]), гдѣ былъ пониженъ поземельный налогъ, въ Баденѣ, гдѣ вся система прямыхъ объективныхъ налоговъ была понижена на 20—40%, въ Вюртембергѣ по одному изъ прежнихъ проектовъ предполагалось пониженіе этой упомянутой системы съ 3,9% и 4,8% до 2,6% (см. выше о проектѣ послѣдней реформы). Проектъ подоходнаго налога 1878 г. въ Австріи также имѣлъ въ виду пониженіе прямыхъ объективныхъ налоговъ,—но въ противоположность проекту 1892 г., ставящему размѣръ самыхъ пониженій въ зависимость отъ суммы поступленій подоходнаго налога — размѣръ упомянутыхъ пониженій прямо былъ опредѣленъ въ проектѣ 1878 г. [2]) и чтобы покрыть этотъ дефицитъ и обезпечить фиску нѣкоторый избытокъ дохода, для этого подоходному налогу въ проектѣ 1878 г. была придана репартиціонная форма [3]). По проекту реорганизаціи системы обложенія 1892 г. правительство не имѣло въ виду увеличенія доходовъ государства и всѣ избытки намѣрено было употребить на пониженіе системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), а именно: если избытокъ будетъ равняется 10,37 милл., то поземельный налогъ долженъ былъ быть пониженъ на 10%, т. е. съ 22,7% до 20,4%, подомовый налогъ на 10%, т. е. съ 26²/₃% на 24%, промысловый на 20%. Если же избытки достигнутъ 16 милл., то поземельный налогъ долженъ быть пониженъ на 15,4%, т. е. съ 22,7% на 19,2% подомовый—съ 26²/₃% до 22,56%, а промысловый контингентъ—на 30% [4]). „Въ виду разнообразія масштабовъ оцѣнокъ, найти правильное соотношеніе между разными налоговыми группами для пониженія процента обложенія, говорится въ отчетѣ коммисіи 1895 г., прямо было бы неразрѣшимою задачею, и можно лишь рѣшить этотъ вопросъ путемъ компромисса между отдѣльными группами“ [5]). По австрійскому

[1]) При этомъ поземельный налогъ иногда просто превращали въ Realast (Саксенъ-Веймаръ, Саксонія, Ангальтъ). См. Reitzenstein. Zur preuss. Steuerreform № 3, въ Blätter für soz. Praxis. 1893.

[2]) Bericht des permanenten Steuerausschusses 1895, стр. 52.

[3]) Ibid.

[4]) Ibid., стр. 10.

[5]) Ibid., 57.

закону 25 октября 1896 года. [1]), вступившему въ силу съ 1 января 1898 г., реорганизованы промысловый налогъ, налогъ на доходы отъ капиталовъ и подоходный, которые всѣ вмѣстѣ называются здѣсь личными налогами (Personalsteuern).

Оригинально построена судьба прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) по новому австрійскому законодательству: именно, поземельный и подомовый налоги одновременно съ введеніемъ новаго подоходнаго налога понижаются на 10% (art. VIII), по покрытіи этого дефицита въ бюджетѣ поступленіями отъ реформированныхъ налоговъ, всѣ избытки отъ нихъ [2]), насколько они не превышаютъ 3 милліоновъ флориновъ, обращаются въ провинціальные фонды (Landesfondens), именно сумма равная этому избытку прямыхъ реальныхъ налоговъ, передается провинціямъ (Ländern) (art. IX). Если же избытокъ превзойдетъ 3 милліона флориновъ, то наступаетъ новое пониженіе прямыхъ объективныхъ налоговъ; именно до 15% (вмѣсто проектированныхъ 10%) у поземельнаго, до 12½% у подомоваго и до 25% (вмѣсто 22½%) у налога на промыслы, за исключеніемъ обложенія предпріятій, подлежащихъ отчетности, гдѣ квота обложенія понижается до 10% (art. IX 3). Всѣ дальнѣйшіе избтки дѣлятся пополамъ между казною и провинціями (Ländern); взамѣнъ этихъ избытковъ, получаемыхъ казною, въ пользу провинцій отчисляется тогда часть прямыхъ реальныхъ налоговъ въ размѣрѣ избытка, выпавшаго на долю казны (IX 4) [3]).

Слѣдовательно, вычеркиваніе прямыхъ налоговъ изъ государственнаго бюджета здѣсь будетъ совершаться безпрерывно, притомъ съ двухъ концовъ: съ одной стороны, сами реальные налоги тотчасъ съ проведеніемъ реформы понижаются, съ другой—они, уже пониженные, постепенно съ ростомъ избытковъ поступленій, вслѣдствіе налоговой реформы, будутъ передаваться по частямъ провинціямъ (Ländern). Реформа здѣсь идетъ по стопамъ Пруссіи, но медленнымъ темпомъ [4]).

---

[1]) Gesetz vom 25 october 1896 betreffend die directen Personalsteuern въ Reichsgesetzblatt für in Reichsrathe vertretenene Königreiche und Ländern LXXIV Stück 1896, 19 Dec.

[2]) Размѣръ ихъ опредѣленъ въ суммѣ поступленій отъ прежняго Erwerbs- und Einkommensteuer съ 2½% ежегодной надбавки. (Art. VI и X.

[3]) Formanek называлъ это 10% пониженіе въ поземельномъ налогѣ, достигающемъ теперь 22,7%. Bettelgabe. См. № 595 Der Beilagen zu den stenog. Protokollen des Herrenhauses XI Session, 1896, B. VI, стр. 24903.

[4]) Австрійская реформа подготовляетъ переходъ отъ объективнаго обложенія къ субъективному, но она постепенно подготовляетъ этотъ переходъ, не

„Личный подоходный налогъ, говоритъ Sieghart, восполняетъ теперь въ Австріи систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) (ergänzend, unterstützend, corrigierend), но въ концѣ концовъ вытѣсняетъ ее изъ налоговой системы. Опытъ другихъ странъ учитъ, что старыя звѣзды системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) блѣднѣютъ при появленіи подоходныхъ налоговъ“ [1]).

Результатъ послѣдней австрійской реформы: реальная собственность и сельскохозяйственный трудъ облегчаются, напротивъ, движимая собственность и промышленность облагаются болѣе [2]). „Для полной передачи прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) общинамъ необходимо, продолжаетъ тотъ же авторъ, болѣе продолжительное существованіе (längerer Bestand) хорошо организованнаго подоходнаго налога; теперь пока еще въ Австріи этотъ вопросъ не созрѣлъ, но при развитіи подоходнаго налога возможно, что Австрія послѣдуетъ примѣру Пруссіи [3])“ (подробности см. въ приложеніи къ этой главѣ).

Любопытно, что съ введеніемъ подоходнаго налога въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ пытаются нерѣдко опять возстановить болѣе строгія формы послѣднихъ; такъ, гдѣ прежде въ отдѣльныхъ группахъ прямыхъ объективныхъ налоговъ былъ уже дозволенъ вычетъ долговъ, опять уничтожаютъ его, уничтожаютъ иногда вычетъ Existenzminimum'а и т. д. Такимъ образомъ, подоходный налогъ имѣетъ тенденцію какъ бы возстановить систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuersystem) въ прежней старой формѣ. Субъективный элементъ снова элиминируется изъ нея, и только пониженіемъ процента обложенія хотятъ сгладить несоотвѣтствіе реальнаго способа обложенія съ современными экономическими условіями.

Итакъ, иногда эволюціонный процессъ безъ остатка успѣвалъ превращать всю систему прямыхъ объективныхъ налоговъ въ подоходную. Иногда же, съ введеніемъ подоходнаго налога, мало того, что сохранялись старые члены реальной системы обложенія, но и группы, успѣвшія уже превратиться въ парціальные подоходные налоги, выдѣляли изъ себя подоходный элементъ, и вся группа прямыхъ реальныхъ налоговъ снова возстановлялась въ прежней старой формѣ, хотя обычно и съ пониженнымъ уровнемъ обложенія. Подоходный налогъ игралъ въ этомъ случаѣ роль возстановителя, отводя должное мѣсто каждой налоговой группѣ въ системѣ обложенія.

дѣлая его разомъ. См. Schullern-Schrattenhofen въ Riforma Sociale ст. La riforma tributaria in Austria. 1897, стр. 373.

[1]) Die Steuerreform in Oesterreich von Dr. Rudolf Sieghart въ Fin. Arch. 1897. B. I. стр. 109.

[2]) Ibid., 109.

[3]) Ibid., 65.

Но процессъ развитія на этомъ не останавливается, а идетъ далѣе. Неравномѣрность обложенія этою реформою не уничтожается, а лишь маскируется, агитація замолкаетъ, но лишь на время. Скоро она поднимается снова, но уже противъ самаго принципа системы прямыхъ объективныхъ налоговъ. Теперь вопросъ идетъ уже не о пониженіи этихъ послѣднихъ, а о полномъ ихъ исключеніи изъ бюджета. Эта реформа проведена въ Пруссіи, Голландіи, теперь она стоитъ на очереди въ Баденѣ, о ней же недавно говорили въ Баваріи [1]), въ Цюрихѣ [2]).

На мѣсто системы реальныхъ налоговъ [3]) вводится поимущественный налогъ съ вычетомъ долговъ и равномѣрностью обложенія всѣхъ видовъ капитала [4]). Эта форма обложенія, слѣдовательно, такъ же подвижна, какъ и подоходный налогъ, повышеніе тарифа обложенія здѣсь не будетъ наталкиваться на борьбу разныхъ общественныхъ классовъ и не будетъ вызывать споровъ на тему, который классъ обложенъ сильнѣе, такъ какъ всѣ будутъ обложены, хотя бы и формально, въ одномъ и томъ же размѣрѣ. Слѣдовательно, и здѣсь исторія вырабатываетъ форму обложенія, болѣе пригодную къ современнымъ измѣнчивымъ потребностямъ времени.

Мы не будемъ здѣсь излагать подробно прусскую податную реформу 1893 г., когда здѣсь былъ введенъ поимущественный налогъ. Эта реформа нами изложена въ „Русской Мысли“ 1896 г. январь, куда мы читателя и отсылаемъ, а здѣсь ограничимся лишь краткимъ обзоромъ ея въ томъ объемѣ, въ какомъ это необходимо въ данную минуту для нашей цѣли.

До этой реформы въ государственномъ бюджетѣ Пруссіи было три реальныхъ налога, именно: поземельный, подомовый, промысловый, но не было налога на капиталъ, притомъ и доходы отъ этихъ трехъ вышеуказанныхъ источниковъ облагались далеко неравномѣрно, такъ,

---

[1]) Въ Баденѣ, благодаря особой организаціи прямыхъ реальныхъ налоговъ, превращеніе ихъ, какъ мы уже выше видѣли, въ поимущественный налогъ очень облегчено. Въ Баваріи въ 1879 г. предполагалось, на случай введенія общеподоходнаго налога, промысловому налогу придать баденскую форму, т. е. положить въ основу обложенія размѣръ оборотныхъ капиталовъ (Betriebscapitalien), что, конечно, было бы шагомъ на пути превращенія реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ поимущественный налогъ.

[2]) См. Iulius Wolf. Steuerreform im Kanton Zürich. 1897. Zürich.

[3]) Съ перенесеніемъ центра тяжести обложенія на подоходный налогъ все-таки нельзя возложить на Ertragssteuern функціи болѣе высокаго обложенія фундированныхъ доходовъ, вслѣдствіе неудовлетворительности системы Ertragssteuern.

[4]) Объ этихъ преимуществахъ поимущественнаго налога см. мнѣніе Reitzenstein'a въ Blätter für Soz. Praxis. 1893. № 3“. Zur preuss. Steuerreform.“

земля облагалась въ размѣрѣ 4—5%, дома въ размѣрѣ—4%, промыслы—всего въ 1%, притомъ промысловые доходы до 1,500 марокъ по закону 1891 г. вовсе были свободны отъ обложенія, между тѣмъ остальныя категоріи доходовъ не знали этой свободы отъ обложенія мелкихъ доходовъ, а доходы отъ денежныхъ капиталовъ и вовсе оставались необложенными. Слѣдовательно, существующая система реальнаго обложенія далеко неравномѣрно облагала различные источники, притомъ эта система игнорировала фактъ задолженности, который мы отмѣчали уже выше. Кромѣ того, поземельный кадастръ успѣлъ уже устарѣть, такъ какъ онъ съ 1861 г. не подвергался переоцѣнкѣ, и передѣлка кадастра потребовала бы огромныхъ затратъ; переоцѣнка же домовъ при сильномъ развитіи городской жизни должна бы была повторяться каждыя пять лѣтъ, а это опять потребовало бы очень крупныхъ затратъ, а именно по произведенному тогда подсчету около 6.000,000 марокъ каждый разъ. Притомъ нужно было бы уравнять процентъ обложенія разныхъ источниковъ, т. е., напр., понизить на половину поземельный и подомовый налоги и повысить вдвое промысловый, затѣмъ ввести новый налогъ на капиталъ въ размѣрѣ 2%, но такое уравненіе, уже не говоря о томъ, что такимъ способомъ не устранялись бы другіе недостатки реальной системы, было бы лишь номинальнымъ, такъ какъ въ основѣ реальныхъ налоговъ лежатъ разные масштабы, и, слѣдовательно, въ лучшемъ случаѣ мы имѣли бы величины съ одинаковыми числителями, но съ разными знаменателями. Въ самомъ дѣлѣ въ основу подомоваго обложенія бралась наемная плата, промысловаго—годичная выручка и основной капиталъ предпріятія, поземельнаго—старая кадастральная оцѣнка, а при производствѣ этой послѣдней имѣлось въ виду не столько найти дѣйствительные хозяйственные чистые доходы, сколько сдѣлать имъ равномѣрную оцѣнку, другими словами, опредѣлить, какъ они относятся между собою. И дѣйствительно, прусское правительство не разъ объявляло, что найденные путемъ поземельнаго кадастра доходы должны служить только, какъ числа отношеній для распредѣленія постояннаго контингента поземельной подати и что ихъ нельзя принимать за дѣйствительные хозяйственные чистые доходы [1]). Затѣмъ, новые субъективные элементы уже настоятельно просачивались въ старую систему обложенія, какъ это мы уже видѣли на примѣрѣ проекта налога на капиталъ. Несомнѣнно, новый налогъ на капиталъ могъ бы осуществиться при новыхъ запросахъ только въ персональной оболочкѣ; это опять только

[1]) В. Лебедевъ. Поземельный налогъ 1868 г. стр. 90. Schimmelfennig. Die Preussischen directen Steuern. Mascher: Die Grundsteuerregelung in Preussen, 1862. „Кадастръ даетъ собственно только цифры отношеній между доходами, а не дѣйствительную ихъ величину". В. Лебедевъ, стр. 88.

усилило бы дисгармонію въ существующей системѣ обложенія. Естественно, если при этихъ условіяхъ вопросъ объ уничтоженіи реальной системы, вопросъ, который уже и ранѣе возникалъ, теперь пріобрѣталъ новое значеніе. Лучше всего было бы разомъ покончить съ этой системой и покрыть дефицитъ какимъ-нибудь новымъ налогомъ, болѣе приноровленнымъ къ новымъ экономическимъ условіямъ, т. е. налогомъ персональнымъ. Дефицитъ въ бюджетѣ отъ уничтоженія реальной системы равнялся 101.730,000 маркамъ. Для покрытія его имѣлся уже избытокъ поступленій отъ подоходнаго налога въ размѣрѣ 40.000,000 марокъ сверхъ нормы, опредѣленной при реформѣ 1891 г. и этотъ избытокъ, какъ говорилось въ законѣ 1891 г., предназначался именно на проведеніе реформы реальнаго обложенія. Затѣмъ, въ силу закона 1885 г. „lex Huene“ Пруссія поступленія отъ хлѣбныхъ пошлинъ, причитающіяся на ея долю, распредѣляла въ видѣ финансоваго воспособленія между отдѣльными общинами; такимъ путемъ изъ государственной кассы Пруссіи ежегодно расходилось цѣлыхъ 24 милліона марокъ, и это распредѣленіе денежныхъ суммъ между отдѣльными общинами совершалось часто далеко не раціонально, и потому было рѣшено отмѣнить эти дотаціи и, слѣдовательно, уже отъ этой мѣры прусское казначейство получало значительную сумму для покрытія дефицита, что вмѣстѣ со сбереженіями, которыя государство дѣлало теперь, освобождаясь отъ взиманія прямыхъ реальныхъ налоговъ, составляло цѣлыхъ 67 милліоновъ мар. Оставалось, слѣдовательно, покрыть 35 милліоновъ марокъ. Для покрытія этого дефицита и былъ избранъ поимущественный налогъ. Съ введеніемъ этого послѣдняго фундированные доходы были подвергнуты болѣе высокому обложенію сравнительно съ нефундированными, кромѣ того, новому налогу подлежитъ только чистое имущество за вычетомъ долговъ. Въ среднемъ размѣръ обложенія установленъ въ ½ марки съ каждой 1,000 марокъ. Обложенію подлежитъ все имущество плательщика—движимое и недвижимое, но имущество, не превышающее 6,000 марокъ, освобождается отъ обложенія, мало того, отъ новаго поимущественнаго налога освобождаются всѣ лица съ доходомъ не свыше 900 мар., если ихъ общая имущественная масса не превышаетъ 20,000 мар., и, наконецъ, женщины, обремененныя малолѣтними членами семейства, вдовы, не имѣющія родителей, и другія неспособныя къ работѣ лица, если ихъ имущество не превышаетъ 20,000 мар., а доходъ не болѣе 1,200 мар. Предполагалось было ввести обязательную декларацію, но это не прошло, и закономъ установлена лишь факультативная. Оцѣнка же имущества для цѣлей обложенія совершается особыми коммисіями, въ члены которыхъ назначаются: 2—правительствомъ, 2—выбираются самими плательщиками. Слѣдовательно, въ новомъ налогѣ проведенъ Existenzminimum, свободный отъ обложенія, принимаются во вниманіе при опредѣленіи размѣра налога разныя

личныя условія, дѣйствующія понижающимъ образомъ на налогоспособность плательщиковъ, что мной уже было отмѣчено выше.

Новый общепоимущественный налогъ гораздо эластичнѣе системы реальнаго обложенія, коэффиціентъ его расширяемости гораздо шире послѣдней системы, при которой невозможно установить даже одинаковость масштабовъ обложенія, а это при всякомъ повышеніи налоговыхъ ставокъ ведетъ къ ожесточенной борьбѣ разныхъ общественныхъ группъ.

„При этой системѣ отдѣльныхъ налоговъ съ разныхъ источниковъ, говоритъ проф. Алексѣенко, въ высшей степени трудно, почти невозможно, добиться безобидно-равнаго трактованія отдѣльныхъ группъ имущества, предпріятій и занятій. Поэтому между представителями разныхъ родовъ владѣнія, разныхъ предпріятій и занятій идутъ постоянныя распри, ведутся нескончаемые счеты. Система налоговъ, при свободѣ дѣятельности общественныхъ группъ, строится въ чаду борьбы, соглашеній, компромиссовъ“ [1]).

Но реальные налоги не были вовсе уничтожены, а были переданы въ руки общинъ. Бюджетъ общинъ, главнымъ образомъ, до разбираемой нами реформы покрывался личными налогами и именно подоходнымъ налогомъ—путемъ надбавокъ къ этому послѣднему: въ 233 общинахъ эти надбавки достигали 300%, реальные же налоги были недостаточно развиты, между тѣмъ всѣми выгодами отъ улучшеній, производимыхъ общиной или по крайней мѣрѣ львиной долей ихъ пользовались владѣльцы реальныхъ объектовъ, слѣдовательно ихъ то и нужно было привлечь къ преимущественному участію въ несеніи налоговаго бремени. Поэтому, когда теперь реальные налоги оказались непригодными для государственнаго бюджета, то ихъ и рѣшено было передать общинамъ, притомъ только временно государство удерживаетъ управленіе ими въ своихъ рукахъ, но всѣ поступленія отъ нихъ передаетъ общинамъ. Между тѣмъ, по закону 1893 г. общинамъ предоставлена свободная рука относительно права распоряженія этимъ источникомъ, т. е. общины могутъ по своему усмотрѣнію организовать методъ обложенія съ того или другого источника. Такъ какъ принципъ возмездности имѣетъ бо́льшее значеніе въ сферѣ общиннаго хозяйства, чѣмъ государственнаго, то въ общинѣ реальные налоги имѣютъ больше шансовъ на продолжительное существованіе, чѣмъ въ государственномъ бюджетѣ. Община можетъ чаще слѣдить за измѣненіемъ экономической карты своей территоріи, а слѣдовательно, и кадастра: община въ этомъ отношеніи много подвижнѣе сравнительно съ государствомъ. Невычетъ долговъ—основной порокъ реальной системы—здѣсь также имѣетъ меньшее значеніе, чѣмъ если реальные налоги являются го-

[1]) См. въ «Русской Мысли», 1885, № 3, обстоятельную статью проф. Алексѣенко: „Подоходный налогъ и условія его примѣненія“ стр. 52.

сударственными: дѣло въ томъ, что въ общинныхъ финансахъ находитъ большее приложеніе принципъ возмездности, а если такъ, то безразлично, задолжено данное имѣніе или нѣтъ, но разъ собственникъ послѣдняго получилъ отъ общинныхъ расходовъ ту или другую выгоду, онъ долженъ соразмѣрно этой выгодѣ участвовать въ несеніи общаго налоговаго бремени.

Такимъ образомъ заслуга прусской налоговой реформы состоитъ въ томъ, что ею были разграничены доходные источники государства и общинъ: государственный бюджетъ Пруссіи теперь въ сферѣ прямого обложенія будетъ питаться только двумя налогами — подоходнымъ и поимущественнымъ. Въ томъ и другомъ проведенъ вычетъ долговъ, Existenzminimum, свободный отъ обложенія, производится учетъ по крайней мѣрѣ нѣкоторыхъ факторовъ, вліяющихъ на налогоспособность плательщиковъ, реальные же налоги отданы въ исключительное вѣдѣніе общинъ съ правомъ полнаго по своему усмотрѣнію пользованія ими. Ради болѣе полнаго проведенія принципа возмездности общинамъ предоставлено право облагать однихъ владѣльцевъ реальныхъ объектовъ болѣе тяжело или болѣе легко, чѣмъ другихъ, сообразно получаемымъ ими выгодамъ. Хотя общинамъ и предоставлена свобода въ организаціи прямыхъ реальныхъ налоговъ, но установлены извѣстныя нормы относительнаго пользованія этими источниками, но такъ какъ это выходитъ изъ рамокъ поставленной нами задачи, то мы и не будемъ останавливаться на разборѣ этого соотношенія. Однимъ словомъ, центръ тяжести коммунальныхъ финансовъ теперь перенесенъ на доходы съ частнохозяйственныхъ предпріятій, находящихся въ рукахъ общинъ, на поступленія отъ пошлинъ, такъ назыв. Beiträge, самостоятельные реальные налоги, и, слѣдовательно, подоходный налогъ освобожденъ отъ значительной части прежнихъ надбавокъ, что, непомѣрно поднимая квоту обложенія отъ этой формы обложенія, вредило правильной оцѣнкѣ доходовъ.

Итакъ, съ реформой 1893 г. Пруссія освободилась вполнѣ отъ системы государственныхъ реальныхъ налоговъ: она покончила съ ними разомъ [1]), а не путемъ постепеннаго пониженія ставокъ, какъ это намѣчается теперь въ другихъ государствахъ: Вюртембергѣ, Австріи... Это объясняется тѣмъ, что роль реальныхъ налоговъ въ бюджетѣ Пруссіи сильно уже успѣла умалиться; такъ, въ 1821 г. реальные налоги дали 18,7% для покрытія всего расходнаго бюджета Пруссіи, въ 1851 г. они

[1]) Herrfurth упрекалъ прусскую реформу въ аграрной тенденціи, а Рихтеръ исчислилъ, что для отдѣльныхъ крупныхъ поземельныхъ владѣльцевъ чистый выигрышъ съ уничтоженіемъ реальныхъ налоговъ достигалъ 30—40,000 марокъ. У „Kreuz-Zeitung", органа стараго задолженнаго землевладѣнія, по поводу реформы царила величайшая радость. См. Deutsch. Geschichtskalender 1892 B. II. herausg. von D-r Karl Wippermann, Leipzig, 1893, стр. 164—5.

дали—14,5%, а въ 1892—1893 гг.—уже только 8%. Разумѣется, при столь незначительной бюджетной роли, какую играли здѣсь реальные налоги, не трудно было ихъ уничтожить, не то мы видимъ теперь въ другихъ странахъ, гдѣ реальные налоги еще продолжаютъ играть крупную роль въ бюджетѣ, и гдѣ, слѣдовательно, мысль о реформѣ наталкивается на значительныя бюджетныя трудности.

Вліяніе прусской реформы 1893 г., вступившей въ силу съ 1 апрѣля 1895 г., на финансы крупныхъ нѣмецкихъ городовъ сказалось въ сильномъ пониженіи той роли, какую подоходный налогъ и налоги съ квартирной платы прежде играли въ общинномъ бюджетѣ. Такъ, приводимъ слѣдующую таблицу [1]):

Города.	Путемъ подоходнаго налога покрывалась часть бюджета въ %.		
	$189^{3}/_{4}$.	$189^{5}/_{6}$.	$189^{6}/_{7}$.
Аахенъ	60,89	39,46	38,1
Альтона	42,55	32,26	31,95
Барменъ	92,83	61,17	60,92
Берлинъ	81,18	47,38	46,23
Бохумъ	85,79	56,12	57,07
Бреславль	63,63	38,32	40,12
Шарлоттенбургъ	85,67	49,75	49,47
Данцигъ	77,67	57,81	56,00
Дортмундъ	91,31	62,93	63,27
Дюссельдорфъ	75,05	53,16	52,60
Эльберфельдъ	90,99	60,87	59,29
Эрфуртъ	82,10	47,22	49,64
Эссенъ	84,95	59,36	54,81
Франкфуртъ на Майнѣ .	89,41	58,10	58,22
„ „ Одерѣ .	83,36	57,65	58,17
Герлицъ	86,95	50,60	49,13
Ганноверъ	79,14	46,38	43,98
Позенъ	70,01	40,68	40,91
Штеттинъ	83,41	48,44	43,51

Отсюда видно, что въ бюджетный періодъ, $189^{3}/_{4}$, $189^{5}/_{6}$ и $189^{6}/_{7}$ гг. сильно понизилось значеніе подоходнаго налога въ питаніи городскихъ финансовъ.

Послѣдняя реформа 1893 г. въ Пруссіи несомнѣнно была выгодна для землевладѣльческаго класса. Реформа явилась формою переложенія значительной доли государственныхъ налоговъ съ плечъ сельскаго населенія на движимый капиталъ, индустрію и торговлю.

D-r Ad. Schmidt Scharff [2]) приводитъ таблицу [3]), изъ которой

---

[1]) См. Statistisches Jahrbuch deutscher Städte v. Neefe, 1898, стр. 304.

[2]) Die Steuerleistung des bäuerlichen Besitzes von und nach der Kommunalsteuerreform. Nach Beispiele aus einem Hannoverschen Landkreise von D-r Ag. Schmidt Scharff. Berlin. 1896.

[3]) Tafel III Vergleichung der jetzigen Staatssteuerleistung der einzelnen Musterbesitzungen mit ihrer Staatssteuerleistung vor damit 1 April 1895.

видно, что теперь это уменьшеніе налоговаго бремени для землевладѣльческаго класса простирается отъ 0% до 67,1%, а часто имѣло мѣсто въ размѣрѣ 47,1%, 41,7%, 49,1%, 37,6% и т. д.

Но такъ какъ хотя система реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и вычеркнута теперь изъ сферы государственнаго обложенія, но вмѣстѣ съ тѣмъ реальные налоги были переданы коммунамъ, и здѣсь обложеніе этихъ источниковъ было повышено, то въ общемъ итогѣ всего обложенія—государственнаго и коммунальнаго—до 1 апрѣля 1895 г. и послѣ, т. е. со вступленіемъ въ силу реформы, это облегченіе не такъ велико [1]) и въ абсолютныхъ цифрахъ для имѣній, изслѣдованныхъ Schmidt'омъ Scharff'омъ, простирается до 158,01 марокъ (maximum) и 2,69 м.(minimum) на имѣніе, а посредствующія скидки 66,42 м. (72,92 м.47,89 м.) и т. д.

Итакъ, сдѣлка аграріевъ—усиленіе прогрессіи въ подоходномъ обложеніи, введеніе новаго имущественнаго налога вмѣсто системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern)—оказалась въ концѣ концовъ очень выгодною: аграріи выиграли.

Въ 1893 г. въ Голландіи налогъ реформированъ въ подоходно-поимущественный. Изъ старой реальной системы обложенія промысловый налогъ былъ совсѣмъ вычеркнутъ, и теперь доходы отъ промышленности и торговли облагаются лишь подоходнымъ налогомъ. Поземельный налогъ въ виду того, что „Rentlastteorie“ нашла себѣ сильную поддержку при обсужденіи проекта, оставленъ, хотя и былъ подвергнутъ новой переоцѣнкѣ.

Въ поимущественномъ налогѣ имущества до 13,000 фл. свободны отъ обложенія, а имущества отъ 13,000 фл. до 14,000 облагаются въ размѣрѣ 2 фл., отъ 14,000 до 15,000—4 фл., отъ 15,000 до 200,000 по 1,25 фл. съ каждыхъ 1,000 фл., за исключеніемъ первыхъ 10,000 фл., которые при всякомъ размѣрѣ имущества совершенно свободны отъ налога. При 200,000 фл. твердая налоговая ставка—въ 237,50 фл., а свыше этой суммы—по 2 фл. съ каждыхъ 1,000 фл. [2]).

Размѣръ имущества (во флорин.)	Размѣръ обложенія въ % съ дохода (при предположеніи рентабильности имущества въ 4%).	Размѣръ имущества.	Размѣръ обложенія въ % съ дохода (при предположеніи рентабильности имущества въ 4%).
12,000.	0	200,000.	2,97
13,000.	0,375	250,000.	4,18
14,000.	0,725	500,000.	3,37
15,000.	1,025	1.000,000.	4,59
20,000	1,55	3.000,000.	4,86
25,00	1,875	5.000,000.	4,91
50,000.	2,50	10.000,000	4,95
100,000.	2,80	20.000,000 (ibid., стр. 242-3)	4,98

[1]) См. Tafel „Die frühere und die jetzige gasammte Abgabenlastung der Musterbesitzungen“.

[2]) Zeitschrift für Volkswirthschaft, Sozialpolitik und Verwaltung. Herausg. von Böhm Bawerk etc. II B. 1893. R. Reish. „Die Reform der directen Besteuerung

Въ результатѣ новой нидерландской системы обложенія является то, что доходы отъ работы облагаются въ меньшемъ размѣрѣ, чѣмъ доходы отъ имущества и размѣръ обложенія смѣшанныхъ доходовъ занимаетъ срединное положеніе [1]).

Проектъ Бухенбергера о реформированіи системы реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern) въ поимущественный налогъ нами былъ уже изложенъ выше, и мы ограничимся здѣсь лишь ссылкой на него [2]).

Jaurès въ палатѣ депутатовъ въ 1894 г. также поднималъ вопросъ объ уничтоженіи всѣхъ реальныхъ прямыхъ налоговъ во Франціи и исключительной замѣнѣ ихъ лишь прогрессивнымъ подоходнымъ налогомъ.

Юліусъ Вольфъ для реформированія налоговой системы въ Цюрихѣ выступилъ недавно съ подобнымъ проекту Бухенбергера планомъ [3]), т. е. комбинаціей подоходнаго налога и поимущественнаго въ видѣ дополненія (Zuschlag) для обложенія фундированныхъ доходовъ [4]).

Опредѣляя очень высоко степень укрывательства при существующей въ Цюрихѣ системѣ (исключительно—поимущ. налогъ), а именно

---

in Holland“ art. 10 закона. Въ результатѣ такого тарифа имущество облагается прогрессивно.

[1]) Такъ, слѣдующая таблица иллюстрируетъ это положеніе. Подъ A. здѣсь разумѣется доходъ, если онъ имѣетъ своимъ источникомъ только имущество, подъ B—доходъ, получаемый на половину отъ имущества и отъ работы, и подъ C—доходы отъ работы. При этомъ рентабильность отъ имущества принята въ 4 % съ капитала.

	Размѣръ доходовъ въ флор.					
Доходъ.	1,000	1,200.	5,000.	10,000.	15.000.	20,000.
	Размѣръ обложенія въ абсолютныхъ цифрахъ.					
A.	18,75	25	143,75	337,50	587,50	837,50
B.	6,50	12,75	107	257,35	444,85	651,10
C.	6,50	9,50	84	205,60	365,60	525,60
	Въ процентахъ.					
A.	1,87	2,08	2.87	3,37	3,91	4,18
B.	0,65	1,06	2,14	2,57	2,96	3,25
C.	0,65	0,79	1,68	2,05	2,43	2,62 (ibid., стр. 247).

[2]) Нѣчто въ родѣ проекта Бухенбергера предлагалъ и Philippovich для Пруссіи вмѣсто введенія огульнаго поимущественнаго налога, а именно такъ называемую систему „individualisirender Vermögenssteuern“ См. Sozialpol. Centralblatt, Vol. I № 19. „Zur Steuerreform in Preussen“ Филипповичъ вообще стоитъ за превращеніе „Ertragssteuern“ въ поимущественный налогъ, съ вычетомъ долговъ и дальнѣйшею индивидуализаціею обложенія, какъ это имѣетъ мѣсто въ Базелѣ. См. Philippovich. 210—1.

[3]) Юліусъ Вольфъ познакомилъ Швейцарію съ планомъ Бухенбергера въ „Neue Zürcher Zeitung“ 16 Juni 1896. „Eine Steuerreform im Grossherzogthum Baden.“.

[4]) См. „Neue Züricher Zeitung“ 189”, 4 и 17 іюля и далѣе 25 іюля, 1, 13 августа.

въ 50%, проф. Вольфъ называетъ это неизбѣжнымъ исходомъ (Ausweg) при томъ высокомъ размѣрѣ обложенія, который имѣетъ мѣсто теперь въ Цюрихѣ. Между прочимъ онъ видитъ въ этомъ высокомъ процентѣ обложенія „Prohibitionszoll auf den Fremdenzufluss“ [1]).

Прежде и въ Гессенѣ поземельный и подомовый налоги были основой (Rückgrat) прямыхъ налоговъ и до 1869 г. они давали $^2/_3$ всѣхъ прямыхъ налоговъ, нотеперь поземельный и подомовый налоги даютъ здѣсь лишь $33^1/_3$%.

Обратную судьбу въ Гессенѣ имѣетъ подоходный налогъ. Онъ теперь занялъ мѣсто прежняго поземельнаго налога въ бюджетѣ, а именно, онъ даетъ теперь 51,8% всѣхъ государственныхъ налоговъ, и если прибавимъ сюда налогъ на капиталъ, то—болѣе 56% [2]). „Послѣ реформы съ введеніемъ декларацiи можно надѣяться, говорилъ въ палатѣ депутатовъ Hechler, что подоходный налогъ дастъ $^2/_3$ всѣхъ нашихъ прямыхъ налоговъ“ [3]) Дѣйствительно, подоходный налогъ съ введеніемъ декларацiи далъ 5.331,657 мар. ($189^6/_7$) противъ 4.893,094 мар. ($189^5/_6$), т. е. болѣе на 438.000 мар.

---

[1]) См. Neue Züricher Zeitung, 13 Aug. 1896. См. также его отдѣльное изданіе этихъ статей въ брошюрѣ „Steuerreform im Kanton Zürich“, 1897. Zürich.

[2]) Приведу болѣе подробныя данныя о пониженіи прямыхъ объективныхъ налоговъ въ великомъ герцогствѣ Гессенскомъ.

Годы.	Поземельный налогъ въ маркахъ.	Въ % въ бюджетѣ.	Подомовый налогъ въ маркахъ.	Въ % въ бюджетѣ.	Промысловый налогъ въ маркахъ.	Въ % въ бюджет.	Налогъ на капиталъ въ маркахъ.	Въ % въ бюджет.	Личный налогъ въ маркахъ.	Въ % въ бюджет.
1869	2.747,884,45	50,5	917,019,26	16,8	677,518,12	12,4	—	—	1.104,256,11 подоходный	20,3
1870	2.755,628,87	40,3	929,269,31	13,6	693,420,00	10,1	—	—	2.463,866,73	36,0
$188^4/_5$	2.483,941,50	30,6	1.099,260,30	13,6	954,479,64	11,8	—	—	3.568,183,74	44,0
$188^5/_6$	2.128,585,37	25,9	969,831,00	11,7	841,980,24	10,3	356,187,06	4,3	3,920,858,76	47,8
$189^3/_4$	1.988,873,00	21,8	1.085,507,22 поземельный и подомовый.	11,9	970,884,30	10,6	392,485,76	4,3	4,697,843,22	51,4
$189^4/_5$	—	—	3.101,907,60	33,3	985,635,48	10,6	397,321,32	4,3	4.807,893,60	51,8
									4.893,094	
									5,331,657	

См. Beilage № 215 Bericht des ersten Ausschusses über den von Grossherz. Minister der Finanzen vorgelegten Gesetzentwurf die Abänderung der Einkom.-steuer betreff. 1896. Изъ этой таблицы видно, что роль поступленій отъ обложенія съ 1869 г. 1) земельной собственности упала съ 50,5% до 21,8%, 2) подомовой съ 16,8% до 11,9%. Въ категоріи подомовой собственности никоимъ образомъ не меньшее облегченіе имѣло мѣсто, чѣмъ при поземельной, говорится въ оффиціальномъ отчетѣ, и меньшій процентъ облегченія—лишь кажущійся и обусловливается тѣмъ, что съ 1869 г. цѣнность подомовой собственности (Gebäudesteuerkapitalien), благодаря новымъ постройкамъ и улучшеніямъ, сильно поднялась, а именно съ 4.753,754 марокъ въ 1869 г, до 7.753,626 мар. въ $189^3/_4$ г., т. е. на 2.999,872 мар.; въ то время, какъ поземельная собственность (точнѣе Steuerkapitalien) за тотъ же самый періодъ подверглась лишь незначительному повышенію въ своей цѣнности.

[3]) 30 Sitzung der II Kammer. 1895 г. стр. 2.

„1/3 этого прироста можетъ быть отнесена на обычный приростъ поступленій, а 2/3—на введеніе декларации и усиленіе прогрессіи, насколько онѣ не перевѣшиваются вліяніемъ усиленія дегрессіи въ низшихъ классахъ налога", говорится въ оффиціальной запискѣ гессенскаго министерства финансовъ.

Итакъ, хотя поступленія и поднялись, но далеко остались позади ожиданій. Но все-таки доля подоходнаго налога въ системѣ прямого обложенія съ 51,8% поднялась до 54% (5.331,657 мар. изъ 9.951,810 мар.), поземельный же и подомовый налоги даютъ теперь 32%, а налогъ на капиталъ—4%, промысловый—10% [1]). Въ Гессенѣ подоходный налогъ сосуществуетъ вмѣстѣ съ поземельнымъ, промысловымъ и налогомъ на капиталъ [2]). Налогъ на капиталъ въ свою очередь является парціальнымъ подоходнымъ налогомъ, но все-таки здѣсь доходъ отъ капитала еще разъ облагается въ подоходномъ налогѣ.

Итакъ, въ Гессенѣ финансовая политика за послѣднія 2—3 десятилѣтія относительно системы прямыхъ объективныхъ налоговъ сводилась къ пониженію послѣднихъ. Обложеніе земли съ 19,6 пфен. на 1 марку оцѣночнаго поземельнаго кадастра (Grundsteuerkapital) въ 1863 упало на 14 пфен. въ бюджетѣ 188$^{8}/_{9}$, и возможность этой понижательной политики объясняется здѣсь существованіемъ подоходнаго налога и налога на капиталъ [3]). Процентъ обложенія въ подоходномъ налогѣ ежегодно опредѣлялся законодательнымъ порядкомъ, и это дало возможность тихо и незамѣтно безъ парламентской борьбы понизить объективные прямые налоги [4]).

Abg. Möllinger вносилъ уже въ гессенскую палату предложеніе объ уничтоженіи поземельнаго, подомоваго и промысловаго налоговъ и „если необходимо, говорилъ онъ, болѣе тяжелое обложеніе дохода отъ имущества, то это дополнительное обложеніе должно равномѣрно распространяться на всѣ налоговые объекты" [5]).

Въ Гессенѣ II-я камера приняла резолюцію просить великогерцогское правительство при реформѣ законодательства о прямыхъ на-

---

[1]) Denkschrift zur Steuerreform in Grossherzogthum Hessen. 1897. 19—21 (отдѣльн. оттискъ).

[2]) См. изд. франц. мин. фин. L'impôt sur le revenu. Paris 1894; стр. 325.

[3]) № 215. Beilage. Land. XXIX. Bericht des ersten Ausschusses; стр. 4.

[4]) Министръ финансовъ Weber называлъ подвижность коэффиціента обложенія у подоходнаго налога „vortheilhafte und schöne Einrichtung", дающимъ возможность незамѣтно проводить реформы въ области налоговъ. Только благодаря этому, поземельный налогъ за періодъ 1860 по 1885 г. былъ пониженъ на 24%. Protokoll 11 von 17 April 1895; стр. 111.

[5]) Beilage № 196. Antrag des Abg. Möllinger die Reform der direkten Besteuerung betreff. XXIX Landt. 1894—1897. Beil. zu den Verh. der II K.

логахъ имѣть въ виду и реформу коммунальнаго обложенія [1]), въ то время какъ комитетъ первой камеры по этому поводу раздѣлился на двѣ партіи—большинство и меньшинство. Большинство стояло за прибавку „съ тѣмъ, чтобы объектные налоги были переданы общинамъ". Меньшинство же стояло противъ этой прибавки, не отказываясь отъ этой идеи, но просто изъ желанія сохранить за собой свободу дѣйствій въ будущемъ.

Итакъ, реформаторскія тенденціи и въ Гессенѣ клонятся теперь въ сторону введенія поимущественнаго налога и D-r Finger (первый министръ—Staatsminister) заявилъ въ засѣданіи палаты 18 января 1893 г., что правительство согласно на уничтоженіе существующей организаціи поземельнаго и промысловаго налоговъ и на преобразованіе этихъ налоговъ въ смыслѣ обложенія „Reinerträgnisse", но что при этомъ надо выше обложить фундированные доходы или внѣ рамокъ подоходнаго налога, или въ рамкахъ его. И реформа реальныхъ налоговъ была отложена лишь на короткій срокъ. Гессенское правительство заранѣе хотѣло знать, какъ много дастъ реорганизованный подоходный налогъ путемъ введенія въ него декларацій [2]).

Теперь результаты подоходнаго налога уже извѣстны, и въ недавно вышедшей объяснительной запискѣ разбираются три возможные метода реформированія прямыхъ объективныхъ налоговъ: а) частичное реформированіе поземельнаго и промысловаго налога въ цѣляхъ приноровленія ихъ къ новымъ условіямъ, б) превращеніе прямыхъ реальныхъ налоговъ въ добавочные налоги на фундированный доходъ и, наконецъ, в) полное уничтоженіе ихъ и введеніе вмѣсто нихъ поимущественнаго налога [3]).

По поводу перваго плана совершенно вѣрно въ этой запискѣ говорится, что производство новаго кадастра стоило бы очень дорого, и затѣмъ съ каждымъ слѣдующимъ годомъ кадастръ сталъ бы снова старѣть. Затѣмъ отмѣчается трудность учета особыхъ условій, вліяющихъ на результаты производства. Наконецъ, трудно провести вычетъ долговъ—такъ какъ вычетъ приходится производить изъ фиктивнаго дохода (fictiven Erträgnissen). Затѣмъ указывается и на то, что при подоходномъ налогѣ рядомъ съ обложеніемъ по чистому доходу не логично облагать по предполагаемому доходу, и что такая система не допускаетъ Existenzminimum'a [4]). Записка склоняется къ введенію

[1]) Beilage № 72 „Bericht des ersten Ausschusses der ersten Kammer der Stände" и Beilage № 92 „Bericht der Minderheit des ersten Ausschusses der ersten Kammer." 29 Landt. Beilagen zu d. Verh. der I Kammer. 1893.

[2]) См. заявленіе министра финансовъ Weber'a. Protok. den 18 Jan. 1895. Sitzung der II Kammer.

[3]) Denkschrift zur Steuerreform im Grossherzogthum Hessen. 1897, (составлена Krug'омъ der Vorsitzende der Min. Abth. für Steuerwesen), стр. 26.

[4]) Denkschrift, стр. 28—30. Итакъ, въ Гессенѣ—противъ дуализма подоходнаго налога, комбинированнаго съ системой Ertragsteuern, при которомъ

поимущественнаго налога, который можно было бы пріурочить къ существующимъ источникамъ прямого обложенія: поземельный и подомовый кадастры должны тогда превратиться въ Wethkataster, а для обложенія промышленности должна быть введена декларація капитала [1]).

Въ 1897 г. появилась докладная записка v. Krug'a, директора прямого обложенія въ Гессенъ-Дармштадтѣ. По предварительнымъ исчисленіямъ, ставка поимущественнаго налога, чтобы покрыть дефицитъ въ бюджетѣ отъ уничтоженія реальныхъ налоговъ, должна быть въ размѣрѣ 1.13 марокъ съ каждой 1,000 марокъ имущественной массы.

По представленному проекту поимущественнаго налога обложеніе земельной и домовой собственности должно совершаться по оцѣнкѣ, а движимые капиталы опредѣляются декларацiей Размѣръ обложенія на каждый бюджетный періодъ опредѣляется закономъ. При вычисленіи размѣра имущества, подлежащаго обложенію, долги подлежатъ вычету. Освобождаются отъ налога лица съ имуществомъ въ 3,000 м., далѣе вдовы, сироты и неспособные къ работѣ если только ихъ общій размѣръ имущества не превышаетъ 20,000 м., а доходъ не болѣе 500 м. Если же у какого-либо плательщика имѣются особо неблагопріятныя условія, понижающія его хозяйственную налогоспособность, то при размѣрѣ имущества до 30,000 м., налогъ можетъ быть пониженъ на 6 классовъ [2]).

Но какъ мы уже указывали, предварительныя исчисленія заставляютъ опасаться очень высокаго коэффиціента обложенія, и это вынуждаетъ искать новаго доходнаго источника—введеніе налога на вино, увеличеніе рентабильности желѣзныхъ дорогъ—но оба эти средства въ населеніи не находятъ сочувствія, и вниманіе направляется, повидимому, на введеніе государственной лотереи, которая, по имѣющимся свѣдѣніямъ, можетъ дать крупную сумму чистаго дохода.

Здѣсь не считаютъ теперь уже возможнымъ стремиться къ улучшенію системы прямого реальнаго обложенія, но рѣшаютъ разомъ уничтожить ее и замѣстить общепоимущественнымъ налогомъ съ вычетомъ долговъ, Existenzminimum'омъ, учетомъ другихъ личныхъ условій, вліяющихъ понижающимъ образомъ на налогоспособность

по выраженію Hecht'a, недостатки обѣихъ системъ соединяются безъ ихъ выгодъ, такъ какъ правительство обычно не организуетъ съ достаточной внимательностью необходимый аппаратъ для подоходнаго налога, разъ этотъ послѣдній является не „Haupt-“, а „Nebensteuer“, См. Hecht. 9.

[1]) Denkschrift, стр. 44.

[2]) Darmstädter Tagblatt, 1898, 16 märz, № 63 стр. 1,228 «Die Reform der directen Steuern in Grossherzogthum Hessen» (Schluss). Здѣсь (№ 56—63) помѣщенъ рядъ дѣльныхъ статей о реформѣ прямого обложенія въ Гессенъ-Дармштадтѣ.

плательщиковъ, и декларацiей, хотя еще пока только для нѣкоторыхъ источниковъ [1]).

Очевидно, Гессенъ на пути къ той же реформѣ, которую совершили на нашихъ глазахъ Пруссiя, Голландiя, и проектъ которой теперь уже готовъ въ Баденѣ.

Въ Баварiи раздаются голоса въ пользу такой же реформы. Диспаратный характеръ отдѣльныхъ частей системы прямыхъ реальныхъ налоговъ здѣсь отмѣчаетъ уже Burkart: [2]) однѣ налоговыя группы приближаются вполнѣ къ подоходному налогу, другiя сохраняютъ характеръ системы старыхъ реальныхъ налоговъ. Но онъ предостерегаетъ сразу слѣдовать примѣру Пруссiи, такъ какъ въ послѣдней постепенно подоходный налогъ еще ранѣе реформы 1893 г. успѣлъ уже занять доминирующее положенiе въ системѣ прямыхъ налоговъ. Буркартъ подвергаетъ сильной критикѣ баварскiе поземельный, подомовый и промысловый налоги, притомъ онъ отмѣчаетъ, что конечной цѣлью реформы должно быть—введенiе обще-подоходнаго налога вмѣстѣ съ поимущественнымъ, какъ дополненiемъ къ нему [3]). Но пока, въ виду нѣкоторыхъ практическихъ трудностей, онъ рекомендуетъ сліянiе налога на капиталъ, налога на доходы отъ профессiй и промысловаго въ одинъ общiй парцiальный подоходный налогъ и одновременное съ этимъ пониженiе ставокъ поземельнаго и подомоваго налоговъ [4]). Но и здѣсь Burkart, хотя и будучи противникомъ теорiи превращенiя этихъ послѣднихъ налоговъ въ „Reallast“, считаетъ одинаковое пониженiе обложенiя для всѣхъ плательщиковъ ничѣмъ неоправдываемымъ подаркомъ и предлагаетъ эту скидку въ обложенiи распредѣлить по какому-либо масштабу хозяйственнаго положенiя отдѣльныхъ плательщиковъ, напримѣръ, по размѣру задолженности.

Баварская камера уже не разъ высказывалась въ интересахъ земледѣлiя за реформу налоговой системы въ смыслѣ Микелевской. Но верхняя палата (Kammer der Reichsräte) была противъ этой реформы, сомнѣваясь, возможно ли новымъ подоходнымъ налогомъ+поимущественный покрыть 30 милл. марокъ, даваемыхъ теперешними прямыми реальными налогами [5]).

Министерская записка въ Саксонiи, опубликованная въ 1897 г. высказываясь за желательность болѣе высокаго обложенiя фундиро-

---

[1]) См. сообщенiе, сдѣланное объ этомъ рѣшенiи Гессена, въ Баварской камерѣ. Beil. № 949. zu d. Abg. 1898. Bd. XV. (Bayern) 5. Protokoll über die Sitzung des besonderen (XVI) Ausschusses der Kammer der Abg. zur Berathung der Gezetzentwürfe... (1 März 1898), стр. 315.

[2]) Ibid, стр. 38.

[3]) Ibid., стр. 39.

[4]) См. Die Reform der direkten Steuern in Bayern von Walter Lotz. въ Archiv für Sociale Gesezgebung und Statistik 1897. II B. 5—6 Heft. стр. 553.

[5]) Karl Burkart. Verfassung und Reform der direkten Steuern und der Finanzverwaltung in Bayern, 2-e Aufl. München. 1897.

ванныхъ доходовъ и, въ то же время, отмѣчая недостатки существующей системы прямого реальнаго обложенія, отвергаетъ планъ дополненія послѣдней путемъ введенія налога на доходы съ капитала; точно также отвергается здѣсь и проектъ болѣе высокаго обложенія фундированнаго дохода въ рамкахъ самого подоходнаго налога, вслѣдствіе трудности осуществленія этого плана, наоборотъ, отмѣчаются всѣ выгоды введенія поимущественнаго налога [1]). Записка, хотя и съ нѣкорыми оговорками, стоитъ за передачу всего поземельнаго налога (уже въ 1878 г. сильно пониженнаго, съ 9 пф. до 4, въ пользу школьныхъ общинъ [2]) (до сихъ поръ этимъ общинамъ уже была передана половина всѣхъ поступленій отъ поземельнаго налога).

Одновременно съ этимъ предлагается и реформа налога съ наслѣдствъ, въ смыслѣ поднятія процента обложенія до 10%, введеніе прогрессіи въ налогѣ съ наслѣдствъ въ зависимости отъ размѣра наслѣдственной массы и растяженіе наслѣдственнаго налога и на наслѣдованія въ нисходящей и восходящей линіи и между супругами (а до сихъ поръ, по дѣйствующему праву, налогъ съ наслѣдствъ существуетъ лишь въ боковыхъ линіяхъ и при наслѣдованіи чужими).

„Введеніе поимущественнаго налога, говорится въ запискѣ, обходитъ (verüberflüssigt) не только вопросъ о трудности опредѣленія, въ какой степени отдѣльные виды доходовъ имѣютъ качество фундированныхъ, но и вопросъ относительно разнесенія долговъ по источникамъ“ [3]).

По проекту предполагается вычеркнуть весь поземельный налогъ изъ государственнаго бюджета и отдать его школьнымъ общинамъ (Schulgemeinden) (см. ibid. A. art. I стр. 31).

Вмѣсто того предлагается введеніе поимущественнаго налога въ размѣрѣ ½% съ 1,000 мар., но этотъ послѣдній размѣръ тарифа вводится лишь для имущественныхъ массъ свыше 28,000 м., а до этой цифры обложеніе—въ слѣдующемъ размѣрѣ:

при	10,000	до	12,000 м.	5 м.
	12,000	„	14,000 „	6 „
	14,000	„	16,000 „	7 „
	16,000	„	18,000 „	8 „

При цѣнности имущества не свыше 52,000 м., при извѣстныхъ условіяхъ, допускается пониженіе на 3 класса; обложеніе по классамъ: при имущественномъ обезпеченіи отъ 28,000 до 60,000 м. классы за-

---

[1]) Ministerielle Denkschrift, die Weiterführung der Reform direkten Steuern betr. im Königreich Sachsen vom 9 Nov. 1897 «Fin. Arch.» 1898. B. I. стр. 382—409.

[2]) См. также Dekret an die Stände die Weiterführung der Reform der direkten Steuern betreffend, eingegangen bei der II Kammer. 9 Nov.; 1897. стр. 6

[2]) Ibid. стр. 391.

[3]) Ibid. стр. 394.

ключаютъ въ себѣ по 4,000 м., а свыше 60,000 до 200,000 — по 10,000 м., а далѣе—по 20,000 м. (см. C § 10).

Оцѣнка имущественной массы должна производиться оцѣночными коммисіями, и декларація лишь допускается, но не обязательна для плательщиковъ (ibid. § 23). Въ мотивахъ говорится, что въ виду существованія подоходнаго налога, покоющагося на декларации, при оцѣнкѣ имущественной массы возможно будетъ обойтись и безъ декларации (см. стр. 70—1). Но во время преній иногда уже раздавались голоса въ пользу введенія обязательной декларации въ поимущественномъ налогѣ [1]).

Остановимся нѣсколько подробнѣе на взглядѣ этой оффиціальной записки на введеніе декларации при поимущественномъ обложеніи. На этотъ вопросъ, говорится здѣсь, можно было бы держаться того же взгляда, какъ и относительно подоходнаго обложенія, т. е. что при поимущественномъ налогѣ слѣдовало бы ввести декларацію. Но здѣсь декларація, по словамъ записки, могла бы разсчитывать на гораздо меньшее количество приверженцевъ, чѣмъ при подоходномъ налогѣ, ибо черезъ ея введеніе здѣсь, въ еще большей степени, чѣмъ при подоходномъ обложеніи, покоющемся на декларации, потребовалось бы вскрытіе имущественныхъ отношеній со стороны плательщиковъ, и обязательная декларація стала бы ощущаться послѣдними какъ „noch weit drückendere Last“.

„Конечно, говорится далѣе, каждому желающему должно быть предоставлено право декларировать составъ своего имущества, кромѣ того, и государство не должно отказываться отъ своего права предъявлять каждому плательщику рядъ вопросовъ, относительно выясненія имущественнаго положенія послѣдняго, такъ какъ безъ этого права ставить вопросы (Fragerecht) во многихъ случаяхъ вполнѣ невозможно достичь справедливаго обложенія. И если это право (т. е. факультативной декларации) для облагаемаго лица будетъ матеріально имѣть такое же дѣйствіе, какъ и введеніе общей обязательной декларации, то между ними все-таки довольно значительная разница и, именно, въ томъ, что освѣдомленіе объ имущественномъ положеніи лица, путемъ опроса по отдѣльнымъ пунктамъ, вскроетъ имущественныя отношенія меньшему кругу лицъ, чѣмъ обязательныя поимущественныя декларации, которыя должны быть затребованы еще въ стадіи подготовленія оцѣнки и которыхъ пріемъ и пересылка будутъ лежать на другихъ органахъ, чѣмъ органы, завѣдующіе собственно обложеніемъ (Veranlagungsorgan)“.

Итакъ, саксонская записка стоитъ еще на теоріи „тайны декларации“ и вводитъ декларацію лишь въ формѣ права плательщика

[1]) Mittheilungen über die Verhandlungen des Landt. II Kammer № 20 1897. Dresden am 16 Dez., стр. 450.

предъявить таковую, или, въ видѣ исключенія, въ формѣ права со стороны предсѣдателя оцѣночной коммисіи, когда это нужно, требовать отъ плательщика отвѣта по тѣмъ или другимъ пунктамъ, касающимся имущественнаго положенія послѣдняго.

Уже ранѣе въ ландтагѣ неоднократно выставлялось требованіе о лучшемъ распредѣленіи налоговаго бремени, и, между прочимъ, путемъ болѣе высокаго обложенія фундированнаго дохода; кромѣ того, здѣсь ясно было высказано пожеланіе ландтага о разграниченіи между государствомъ и общинами источниковъ обложенія [1]), и это разграниченіе, по мысли ландтага должно было быть соединено съ реформой государственнаго прямого обложенія. Между тѣмъ, какъ мы уже видѣли, правительственный проектъ вовсе не касался строя общинныхъ финансовъ, и финансовая депутація 2-ой камеры, разсматривавшая проектъ, въ числѣ мотивовъ, поведшихъ къ отклоненію проекта, подчеркиваетъ этотъ моментъ [2]). Дѣйствительно, пройди правительственный проектъ въ томъ видѣ, какъ онъ былъ представленъ, реформа общинныхъ финансовъ была бы на долго отложена, между тѣмъ теперь правительство волей-неволей должно будетъ обратить свое вниманіе на переустройство финансоваго строя общинъ. Меньшинство финансовой коммисіи отмѣчало, какъ самый слабый пунктъ проекта реформы, необращеніе вниманія на общинные финансы и потому, по ея мнѣнію, сомнительнымъ являлся § 48, запрещающій общинамъ дѣлать надбавки къ поимущественному налогу, если только взамѣнъ этого одновременно общинамъ не будутъ переданы въ самостоятельное пользованіе реальные налоги [3]).

Итакъ, проектъ вызвалъ сильную оппозицію. Противники поземельнаго налога требовали въ палатѣ полнаго уничтоженія его, даже и той части послѣдняго, которая шла въ пользу школьныхъ общинъ (Schulgemeinden) и, взамѣнъ того, допущенія для нуждъ общинъ надбавокъ къ государственному поимущественному налогу. Индустріальный классъ возсталъ противъ предлагаемаго введенія декларацій при оцѣнкѣ имущественной массы плательщиковъ [4]), усматривая въ этомъ существенное нарушеніе своихъ интересовъ.

Со всѣхъ сторонъ вызвалъ нападки проектъ введенія налога на наслѣдства при переходѣ ихъ въ восходящей и нисходящей линіяхъ [5]).

---

[1]) Fin. Archiv. 1898 B. II «Das Schicksal der Sächsischen Reform in Z. 1898» стр. 391—2.

[2]) Ibid., стр. 400. Отчетъ большинства коммисіи.

[3]) Ibid., стр. 410.

[4]) § 24-ымъ проекта предлагалось, какъ мы уже упоминали въ текстѣ, дать оцѣночной коммисіи право ставить плательщикамъ тѣ или другіе вопросы относительно ихъ имущественнаго положенія.

[5]) Мы считаемъ соединеніе указанной выше реформы наслѣдственнаго налога съ введеніемъ поимущественнаго налога весьма разумнымъ, такъ какъ

Между тѣмъ многіе были противъ реформы по другимъ мотивамъ; такъ, нижеприведенная газета [1]) высказывается за удержаніе поземельнаго налога и вообще за организацію реформы по образцу прусской, т. е. за одновременное регулированіе общинныхъ финансовъ, боясь, что иначе землевладѣльцы воспользуются своимъ вліяніемъ въ общинахъ и добьются здѣсь освобожденія себя отъ налоговаго бремени, сбросивъ послѣднее на другіе классы. Поэтому газета отмѣчаетъ желательность установленія такой же пропорціональности обложенія разныхъ источниковъ для цѣлей общинныхъ финансовъ, какая установлена въ Пруссіи актомъ 1893 г. [2])

Финансовый планъ съ проведеніемъ предлагаемой реформы въ Саксоніи былъ бы таковъ. Съ исключеніемъ поземельнаго налога изъ системы прямого обложенія бюджетъ потерялъ бы 1.800,000 мар., но съ введеніемъ поимущественнаго налога онъ пріобрѣлъ бы новыхъ 5.000,000 мар. а съ реформой налога съ наслѣдствъ, поступленія отъ послѣдней формы обложенія поднялись бы на 2.500,000 мар., т. е. государство получило бы лишнихъ 7.500,000 мар., другими словами, въ рукахъ у него оказался бы избытокъ съ проведеніемъ реформы въ 5.700,000 мар.

Этотъ избытокъ въ мотивахъ оправдывается тѣмъ, что въ то время какъ Саксонія въ $188^{8}/_{9}$ г. отъ имперіи получила болѣе на 10.900,000 мар., а въ $189^{0}/_{1}$ г.—на 11.230,000 мар., чѣмъ сама передала ей въ матрикулярныхъ субсидіяхъ, этотъ, плюсъ въ $189^{2}/_{3}$ г. понизился до 2.537,000 мар., а въ $189^{4}/_{5}$ г.—до 882,773 мар. [3]). „И въ виду такого финансоваго положенія было бы весьма умѣстно, по словамъ министерской записки, заблаговременно подумать объ обезпеченіи себя избыткомъ, который въ сущности только покрылъ бы надвигающійся дефицитъ и былъ бы только кажущимся избыткомъ, а не реальнымъ, такъ какъ благодаря этому упадку чистыхъ поступленій отъ имперіи приходится откладывать удовлетвореніе весьма существенныхъ нуждъ“.

этимъ создается сильное контрольное средство для новой формы поимущественнаго обложенія.

[1]) Mittheilungen des Allg. Miethbewohnervereins zu Dresden. Januar 1898 № 1 „Die Sächsische Steuerreform“.

[2]) По поводу того же самого, т. е. регулированія общинныхъ финансовъ въ смыслѣ обязательнаго привлеченія въ общинахъ поземельныхъ владѣльцевъ къ обложенію см. тѣ же „Mittheilungen des Allg. Miethbewohnervereins zu Dresden“ 1895. VII. стр. 58—9 «Die Sächsische Staatsregierung und die kommunalen Grundsteuern». „Должно быть предписано взиманіе поземельныхъ налоговъ для всѣхъ тѣхъ расходовъ, которые преимущественно идутъ на пользу поземельному владѣнію“ (ibid.).

[3]) Ministerielle Denkschrift die Weiterführung der Reform der direkten Steuern betr. in Königreich Sachsen vom 2 Nov. 1897. Fin. Arch. 1898. B. I.

Но проекту не удалось примирить затронутые интересы, и онъ остался пока только проектомъ. Но все-таки эта попытка интересна для насъ въ томъ отношеніи, что и здѣсь, въ Саксоніи, какъ мы видимъ, вопросъ идетъ о введеніи поимущественнаго налога въ систему государственнаго прямого обложенія.

Въ Англіи уже теперь не существуетъ полной системы реальнаго обложенія: тамъ есть лишь подомовое обложеніе и поземельный налогъ, послѣдній притомъ успѣлъ уже принять рентный характеръ, а доходы отъ капиталовъ, промышленности и торговли облагаются лишь въ рамкахъ подоходнаго налога. Фундированные доходы облагаются здѣсь одинаково съ нефундированными. Но за послѣднее время и въ Англіи поднимаются голоса въ пользу введенія параллельно съ подоходнымъ налогомъ еще и общеимущественнаго [1]).

Жизнь идетъ быстрѣе и рѣшительнѣе теоретиковъ. Эти послѣдніе высказываются за введеніе поимущественнаго налога, только въ томъ случаѣ, если вовсе не существуетъ системы прямыхъ реальныхъ налоговъ (Wagner) [2]) или „если не существуетъ хорошо организованной системы „Ertragssteuern", какъ говоритъ болѣе уступчивый въ этомъ отношеніи Рошеръ [3]).

Но въ дѣйствительности нельзя строить на системѣ прямыхъ реальныхъ налоговъ въ томъ видѣ, какъ они теперь существуютъ, болѣе тяжелое обложеніе фундированныхъ доходовъ вслѣдствіе неравномѣрности реальнаго обложенія, точно также они не могутъ служить и хорошимъ контрольнымъ средствомъ для деклараціи — лишь вѣрный точный кадастръ можетъ дать въ этомъ отношеніи цѣнныя данныя [4]). Превращеніе же реальныхъ налоговъ въ поимущественный налогъ даетъ крупныя выгоды—1) это создаетъ подвижной источникъ для казначейства, 2) допускаетъ вычеты долговъ, 3) Existenzminimum, 4) учетъ дру-

---

[1]) См. «A new Property tax» ст. Blunden'a въ „The Economic Journal" decemb. 1897. № 28, стр. 607—618.

[2]) „Несмотря на всѣ недостатки „Ertragssteuern", если эти налоги уже существуютъ, то проще при помощи ихъ, чѣмъ черезъ посредство особыхъ поимущественныхъ налоговъ, осуществлять высшее обложеніе фундированныхъ доходовъ". См. Wagner. Handbuch der pol. Oek. 3 Aufl. III B. S. 323.

[3]) „Для практики, кажется мнѣ, говоритъ Рошеръ, гдѣ вмѣстѣ съ подоходнымъ налогомъ не существуетъ хорошо организованной (ein gut erhaltenes) системы Ertragssteuern, — соединеніе подоходнаго налога съ поимущественнымъ является лучшимъ путемъ, если хотятъ выше обложить такъ называемый фундированный доходъ сравнительно съ личнымъ". Рошеръ, Finanzwesen. Stuttgart 1886, § 75, стр. 308.

[4]) „Richtig angelegte Cataster bilden insbesondere immer einen werthvollen Anhaltspunkt zur Controle der Fassionen auch bei der Einkommensteuer" См. Hochstetter „Grundgebäuden und Gewerbesteuer-Gesetz für Württemberg". Stuttgart. 1873, стр. 26.

гихъ факторовъ, вліяющихъ на налогоспособность плательщиковъ, слѣдовательно, даетъ возможность болѣе равномѣрнаго распредѣленія налоговаго бремени среди платежныхъ группъ населенія, 5) дѣлаетъ возможнымъ привлечь къ обложенію коньюнктурный приростъ имущества, 6) кадастръ поимущественнаго налога по „рыночной цѣнѣ“ болѣе подвиженъ и въ состояніи лучше и быстрѣе охватить всякія измѣненія въ имущественной массѣ.

И эволюціонный процессъ идетъ теперь въ этомъ направленіи, т. е. въ сторону введенія поимущественнаго налога вмѣсто старой системы прямыхъ реальныхъ налоговъ, и этотъ процессъ пойдетъ еще быстрѣе по мѣрѣ того, какъ подоходный налогъ съ повышеніемъ его ставокъ будетъ превращаться изъ „Zusatzsteuer“ (дополнительнаго налога) въ главнаго носителя системы прямыхъ налоговъ. (Hauptsteuer).

Съ большою степенью вѣроятности можно предсказать, что въ будущемъ подоходный налогъ сдѣлается предметомъ такой же оживленной агитаціи въ пользу его регулированія, путемъ международнаго соглашенія, какимъ теперь является рабочее законодательство.

Теперь еще размѣръ подоходнаго обложенія стоитъ на низкомъ уровнѣ и оно нечувствительно для капитала: при такихъ условіяхъ эмиграція капитала не имѣетъ мѣста, но по мѣрѣ того, какъ подоходный налогъ будетъ становиться главнымъ носителемъ обложенія, и, слѣдовательно, процентъ обложенія долженъ будетъ повышаться, то естественно, что при современномъ экономическомъ строѣ, при космополитномъ характерѣ движимаго капитала, въ особенности же съ развитіемъ одинаковой правовой обезпеченности въ разныхъ странахъ, слишкомъ высокій процентъ обложенія можетъ явиться стимуломъ къ эмиграціи капитала.

Тогда, быть можетъ, придется идти далѣе въ направленіи болѣе высокаго обложенія капитала путемъ интернаціональнаго соглашенія. Международныя конференціи по этому поводу и теперь могли бы дать обширный и цѣнный матеріалъ, познакомивъ общество и самихъ агентовъ фиска съ методами и организаціею обложенія въ разныхъ странахъ. Имѣемъ же мы конгрессы почтовые, телеграфные, конгрессы, которые уже оказали цѣнныя услуги своему дѣлу. Отчего бы и здѣсь не прибѣгнуть къ этому же средству?

Пока страны стоятъ на разныхъ ступеняхъ промышленнаго развитія, наиболѣе развитыя изъ нихъ могутъ въ широкихъ размѣрахъ регулировать у себя условія труда, не рискуя потерять своей супрематіи на международномъ рынкѣ, но съ выравненіемъ экономическаго развитія разныхъ странъ все болѣе и болѣе необходимо интернаціональное соглашеніе на этомъ пути. То же самое приложимо и къ подоходному налогу, но необходимость въ этихъ соглашеніяхъ предстоитъ еще въ будущемъ: мы видимъ, что налогъ въ 12% (кан-

тонъ Вадтъ въ Швейцаріи) не заставляетъ эмигрировать капиталъ, и, слѣдовательно, въ настоящее время сфера повышенія размѣра обложенія, сфера, въ которой страна предоставлена своей доброй волѣ, еще очень широка.

Наше время—время международныхъ съѣздовъ. Нѣтъ почти ни одной области, которая бы не обратилась къ этому могучему стимулу—интернаціональному обмѣну мыслей—мы не говоримъ уже о научныхъ съѣздахъ, но и движенія чисто практическаго характера стремятся къ международному общенію: кооперативные съѣзды, съѣзды представителей библіотечнаго дѣла, съѣзды по рабочему законодательству, по почтовому, телеграфному дѣлу, по желѣзнодорожному дѣлу и т. д.

Благодаря этимъ съѣздамъ: 1) быстрѣе совершаются реформы, 2) опытъ другихъ странъ дѣлается общимъ достояніемъ, 3) масса здравыхъ свѣдѣній распространяется въ публикѣ, 4) съѣзды даютъ могучій стимулъ къ дальнѣйшей работѣ. Между тѣмъ обложеніе (прямое) одно изъ важнѣйшихъ дѣлъ государства, и до сихъ поръ оно покрывается какою-то тайною. Посмотрите, напримѣръ, англійскіе отчеты по подоходному налогу—Англія вообще уже славится публичностью и обстоятельностью своихъ оффиціальныхъ отчетовъ—и вы не найдете въ нихъ отвѣта на самые коренные вопросы техники обложенія, а именно: 1) о числѣ опротестованныхъ плательщиками ставокъ обложенія, 2) о количествѣ плательщиковъ, съ которымъ приходится имѣть дѣло коммисіонерамъ, и т. д. Приходится пользоваться здѣсь данными 1861 г., представленными въ то время особому комитету, назначенному для изслѣдованія подоходнаго налога. Затѣмъ, весьма важный вопросъ—вопросъ о распредѣленіи народнаго богатства, но для сравнительной международной статистики отчеты по подоходному налогу (а это важнѣйшій источникъ) совершенно не даютъ точекъ опоры, такъ какъ въ основу оцѣнки положены разные пріемы исчисленія доходовъ, составъ коммисій—разный, а этимъ обусловливается и различное отношеніе оцѣночныхъ учрежденій къ плательщикамъ. Между тѣмъ, было бы важно сдѣлать эти данныя, насколько возможно, сравнимыми и путемъ интернаціональнаго соглашенія ввести болѣе или менѣе одинаковые пріемы исчисленія дохода. Въ области статистики населенія это до извѣстной степени уже достигнуто, въ области же финансоваго хозяйства были попытки интернаціональнаго соглашенія по поводу сахарныхъ премій.

Интернаціональные конгрессы могли бы дать весьма цѣнный матеріалъ какъ для теоріи, такъ и для практики обложенія. Здѣсь могли бы подвергнуться всестороннему обсужденію такіе важные вопросы:

1) Составъ оцѣночныхъ коммисій.

2) Декларація, сфера и условія ея примѣненія.

3) Нужныя данныя для оцѣнки доходовъ и предѣлы пользованія внѣшними признаками.

4) Содержаніе понятія дохода.

5) Введеніе инвентаризаціи и ея вліяніе на оцѣнку доходовъ.

6) Публичность оцѣночныхъ списковъ, ея вліяніе на кредитъ и на декларацію плательщиковъ.

7) Косвенная декларація и предѣлы примѣненія такъ называемаго Kassenabzug'a, т. е. метода взиманія налога путемъ удержанія послѣдняго уплачивающей кассой и т. д.

8) Вопросъ о высотѣ Existenzminimum'a и его организаціи.

9) Критическій разборъ доводовъ противъ подоходнаго обложенія и условія примѣненія—экономическія и общественныя—подоходнаго обложенія.

10) Система прямыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern), необходимыя модификаціи въ ней и ея будущія судьбы и т. д.

Интернаціональный съѣздъ освѣтилъ бы много сторонъ по этому важному вопросу, такъ какъ притязанія фиска къ подоходному налогу все будутъ расти и расти, какъ показываетъ уже кратковременная исторія его введенія, и матеріалъ, собранный путемъ съѣзда, былъ бы весьма цѣненъ для дальнѣйшихъ реформъ въ налоговой системѣ.

Я думаю, что тѣ страны, гдѣ подоходный налогъ теперь уже существуетъ, и гдѣ движимый капиталъ жалуется на худшія условія, въ которыя онъ будто бы поставленъ въ этихъ странахъ сравнительно съ тѣми, гдѣ этой формы обложенія еще нѣтъ, должны бы согласиться на эту конференцію въ надеждѣ, что это до извѣстной степени можетъ послужить къ введенію налога и въ другихъ странахъ, а страны, гдѣ этой формы еще нѣтъ, изъ этой конференціи могли бы получить богатыя указанія для реформированія своихъ системъ обложенія въ подоходномъ смыслѣ.

Такая конференція была бы выгодна и для рабочаго класса; въ результатѣ она, вѣроятно, имѣла бы болѣе тяжелое привлеченіе къ обложенію крупныхъ доходовъ и закрыла бы въ значительной части двери укрывательствамъ, но она имѣла бы противъ себя представителей капитала: — какъ ни желательно было бы для этихъ послѣднихъ введеніе подоходнаго налога въ конкуррирующихъ съ ними на рынкѣ странахъ, но возможность усиленія контрольныхъ средствъ и введенія лучшихъ методовъ оцѣнки стало бы пугать ихъ.

На конгрессѣ должны бы быть представлены всѣ партіи; онъ не долженъ носить бюрократическаго характера, и представители разныхъ направленій должны имѣть возможность свободно излагать здѣсь свое мнѣніе по вопросамъ ихъ компетенціи. Уже помимо цѣн-

ности этого матеріала, который явится въ результатѣ совѣщаній, это дало бы сильный толчокъ къ обсужденію вопросовъ обложенія въ литературѣ; эти послѣдніе мало привлекаютъ къ себѣ вниманіе не только общей публики, но даже и спеціалистовъ—ученыхъ [1]).

Приложеніе къ гл. VI.

Австрійская реформа прямого обложенія 1896 г.

Подоходный налогъ въ Австріи установленъ актомъ 1849 г., 29 октября, съ доходовъ: 1) отъ промышленности, 2) отъ заработной платы (Lohn und Diensteinkommen) и 3) отъ капиталовъ (Capitalrentensteuer).

За нѣкоторыми исключеніями оцѣнка покоилась на деклараціи.

Въ I и III классахъ обложеніе установлено въ 5%. Въ I классѣ между размѣрами подоходнаго налога и прежняго промысловаго, было установлено извѣстное соотношеніе [2]).

Еще актъ 10 октября 1849 г. поднялъ поземельный и подомовый налогъ на $^1/_3$, а въ законѣ эта надбавка была выразительно названа „замѣщеніемъ подоходнаго налога", позднѣе въ практикѣ она называлась: „der die Einkommensteuer vertretende Zuschlag".

Поземельнымъ и подомовымъ владѣльцамъ было предоставлено право при уплатѣ ими процентовъ по обязательствамъ, лежащимъ на ихъ объектахъ обложенія, дѣлать изъ этихъ уплачиваемыхъ суммъ вычетъ въ 5%. Этотъ вычетъ въ актѣ 29 октября 1849 г. выразительно былъ названъ „обложеніемъ дохода съ капиталовъ, вложенныхъ въ недвижимую собственность [3])".

Но такъ какъ правомочные владѣльцы поземельной и подомовой недвижимости не пользовались своимъ правомъ вычета процен-

---

[1]) Теперь уже возникъ весьма интересный вопросъ о фискальной федераціи между Англіей и ея колоніями. Въ настоящее время, иногда съ одного и того же дохода, подоходный налогъ платится и въ Англіи и въ колоніяхъ, Для устраненія этого въ литературѣ поднятъ вопросъ о заключеніи особой конвенціи по этому поводу. См. „The financial relations of the Empire can they be improved? by Sir George Baden-Powell, лекція, читанная въ Royal Colonial Institute въ 1897 г. London, отдѣльный оттискъ стр. 17.

[2]) «Von dem Einkommen der I Klasse soll die Steuer nie mit einem mindern Betrage bemessen werden, als an der Erwerbsteuer mit Zuchlag eines Drittheils derselben entfällt». Затѣмъ, изъ ставки подоходнаго налога вычитается ставка промысловаго и слѣд. уплачивается въ качествѣ подоходнаго лишь разница между этими двумя величинами. См. Die direkten Steuern in Oesterreich und ihre Reform, 1860, стр. 29.

[3]) Въ Австріи допущено право вычета долга увѣрителя должникомъ „zu ihrer Erleichterung und zu einer gleichmässigeren Vertheilung der Steuern in Uebereinstimmung mit den Grundsätzen der Einkommensteuer". См. § 6 des Kais. Pat. v. 10 Oct. 1849. R. Gesetz.—Bl. № 412.

товъ съ ихъ вѣрителей, то фактически надбавка, замѣняющая подоходное обложеніе, ничѣмъ не отличаясь отъ реальнаго обложенія, въ своей конструкціи слилась съ поземельнымъ и подомовымъ налогами, такъ что, говоритъ v. Lesigang, съ юридической точки зрѣнія, нѣтъ теперь подоходнаго налога въ Австріи съ доходовъ отъ земли и домовой собственности. Но право вычета формально существовало.

Англійскій подоходный налогъ былъ образцомъ для австрійскаго (Freiberger) и послѣдній такъ же, какъ и первый, стремится доходъ (Einkommen) или скорѣе „Reinertrag“ уловить у источника и учитываетъ его въ зависимости отъ источника часто по различнымъ методамъ оцѣнки. То же сходство проглядываетъ и въ вопросѣ объ обложеніи долговъ: въ Австріи, лицо, имѣющее долги, облагается, какъ будто бы долговъ не было, и только затѣмъ оно получаетъ право вычитать часть налога съ вѣрителя.

Далѣе, тотъ же авторъ видитъ существенную разницу между англійскимъ и австрійскимъ подоходнымъ обложеніемъ въ томъ, что австрійскій подоходный налогъ собственно не распространяется на „Reinertrag“ отъ недвижимой собственности, такъ какъ по закону 1849 г. просто размѣръ налоговъ съ домовой и земельной собственности былъ поднятъ на $^1/_3$, и это было формой замѣщенія подоходнаго налога, но на нашъ взглядъ здѣсь есть сходство и именно съ принципіальной стороны: и въ Англіи доходы этой категоріи облагаются по внѣшнему признаку (арендная плата), слѣдовательно, принципіально здѣсь оба акта сходятся, расходятся же они лишь въ выборѣ внѣшняго признака, на основаніи котораго опредѣляется предполагаемый доходъ отъ источниковъ этой категоріи [1]).

Итакъ, въ способѣ регулированія подоходнаго обложенія Австрія склоняется къ Англіи (Freiberger, стр. 13). Для перваго класса подоходнаго налога поставлены были даже извѣстныя нормы, ниже которыхъ доходъ не могъ быть исчисленъ для обложенія (§ 20). Отдѣльная декларація подавалась по каждому предпріятію, и если доходъ принадлежалъ къ разнымъ классамъ, то отдѣльно по каждому классу (стр. 405). Но доходъ не подлежалъ деклараціи, если онъ получался лицомъ изъ государственной кассы, которая тогда сама уплачиваетъ его; другія же платежныя кассы декларируютъ доходъ, уплачиваемый ими тѣмъ или другимъ лицамъ, но сами получатели относительно доходовъ этой категоріи не обязаны деклараціей [2]). Содержаніе деклараціи промысловаго дохода должно было составлять указаніе размѣра

[1]) Handbuch der österrreichischen direkten Steuern in systematischer Darstellung von Gustav Freiberger. Wien 1887. стр. 352—3.

[2]) Freiberger. Handbuch der österreichischen direkten Steuern. 1887. стр. 407.

постояннаго капитала, числа рабочихъ, размѣра валоваго дохода, издержекъ и, наконецъ, величины чистаго дохода [1]).

Съ другой стороны, можно сказать, что въ Австріи въ 1849 г. были повышены поземельный и подомовый налоги, но эта прибавка приняла уже одну черту подоходнаго обложенія, что и выразилось въ допущеніи права должника вычитать налогъ у вѣрителя; слѣдовательно, въ этихъ двухъ членахъ реальной системы обложенія [2]) былъ сдѣланъ лишь слабый шагъ въ пользу субъективнаго подоходнаго элемента, между тѣмъ какъ для остальныхъ членовъ системы была создана уже болѣе ярко отмѣченная подоходная форма: тамъ не находили уже возможнымъ, напримѣръ, при обложеніи промышленности и торговли просто ограничиться одной прибавкой къ промысловому налогу, хотя въ этомъ послѣднемъ случаѣ и было исчисленіе дохода поставлено въ связь съ размѣромъ промысловаго налога, но это являлось лишь формой защиты со стороны фиска своихъ интересовъ путемъ введенія такого внѣшняго признака (см. объ этомъ „Подоходный налогъ въ Англіи“ стр. 246).

Особенности австрійскаго подоходнаго налога обусловили собою нѣкоторыя отличія и въ сферѣ примѣненія декларацiи и другихъ институтовъ подоходнаго обложенія; такъ, если въ Англіи, несмотря на то, что обложеніе въ шедулахъ A и B носитъ характеръ прямого реальнаго обложенія, все-таки послѣднее здѣсь покоится на декларацiи рентной платы, тогда какъ въ Австріи обложеніе доходовъ отъ земли и домовъ вылилось въ простую прибавку къ старому поземельному и подомовому налогамъ, благодаря чему и сфера примѣненія декларацiи съ этой стороны въ Австріи уже проведена, чѣмъ въ Англіи. Затѣмъ вычетъ 5% должникомъ у вѣрителя въ Австріи не былъ гарантированъ закономъ, и потому обложеніе доходовъ отъ земельной и домовой собственности, благодаря непользованію этимъ правомъ de facto, потеряло этотъ признакъ „подоходности“ обложенія. Такимъ образомъ, единственный признакъ новой формы былъ только de jure, но не de facto.

Причины неудовлетворительности декларацiи особенно при обложеніи доходовъ отъ торговли и промышленности, лежали въ очень

[1]) Freiberger, стр. 403. Röll. стр. 679. Въ декларацiи относительно промышленныхъ предпріятій указывается чистый доходъ трехъ послѣднихъ лѣтъ. Die direkten Steuern in Oesterreich und ihre Reform. Herausg. von K. Fin. Ministerium. Wien. 1860. стр. 29.

[2]) Существующій подоходный налогъ 1849 г. носитъ только имя подоходнаго налога, въ то время какъ онъ въ дѣйствительности—реальное обложеніе (Ertragssteuer). Изъ мотивовъ къ проекту цитир. по „Referat des Herrn Kammerrathes Rudolf Auspitz über das allg. Erwerbsteuer behandelnde I Hauptstück der Regierungsvorlage bet. die direkten Personalsteuern“. Handels-und Gewerbekammer in Wien (библ. министр. финанс. въ Вѣнѣ XV 1644).

высокомъ размѣрѣ обложенія. Первоначально процентъ обложенія былъ опредѣленъ въ 5, но затѣмъ, благодаря надбавкамъ, онъ былъ повышенъ до 8½ и 10%. Кромѣ того, взимался еще добавочный процентъ въ пользу провинціи (Land), округовъ и общинъ, поэтому, процентъ налога могъ иногда достигать 30—40. И населеніе пыталось обойти это высокое обложеніе путемъ укрывательствъ, и, въ общемъ, въ среднемъ декларировалось не болѣе $^1/_3$ дѣйствительнаго дохода [1]).

При неорганизованности контроля надъ деклараціей [2]), подоходный налогъ можетъ еще существовать при условіи низкаго процента обложенія, какъ это теперь имѣетъ мѣсто въ Англіи. Гдѣ же обложеніе достигало значительнаго размѣра, какъ въ Австріи, то тамъ невозможно существованіе подоходнаго налога при такихъ условіяхъ.

Итакъ, недостатокъ существовавшей системы заключался въ неравномъ обложеніи („Behandlung") различнаго рода доходовъ и, главнымъ образомъ, въ томъ, что значительная часть движимаго капитала пользовалась полной свободой отъ налоговъ [3]).

Мысль о реформѣ давно навязывалась въ Австріи и прежде всего надо было реформировать промысловое обложеніе.

Промысловый налогъ, при организаціи котораго въ началѣ нашего столѣтія имѣлись передъ глазами простыя отношенія промышленной жизни, оказался недостаточнымъ для экономически развитого современнаго строя [4]).

Но первоначально думали вновь построить промысловое обложеніе на системѣ внѣшнихъ признаковъ—тарифной системѣ. Насколько трудно теперь выработать промысловый тарифъ—стоитъ справиться съ подготовительными австрійскими работами по этому вопросу. Въ библіотекѣ австрійскаго министерства финансовъ есть большая пачка подъ названіемъ „Vorarbeit zur Herstellung eines Erwerbsteuer-Tarifes" (XV 1566: 7 тетрадей) Wien. $18^{89}/_{90}$.

Въ I тетради одно перечисленіе промысловъ съ указаніемъ тарифовъ занимаетъ 89 страницъ. Для удобства пользованія имъ былъ изданъ алфавитный указатель, занимающій 20 страницъ въ 4 столбца (2. Alphabetisches Verzeichniss der Gewerbe. Wien. 1889. См. далѣе 3 Begründung des Tarifsentwurfes, дающій перечисленіе мате-

---

[1]) Цитир. по „Aus den Motiven zur Regierungsvorlage oesterreichisches Gesetz. vom Jahre 1896 betr.". Изд. Edmund R. V. Herzfeld. стр. 24—5.

[2]) О неудовлетворительной постановкѣ контроля деклараціи, см. Freiberger, стр. 409—415.

[3]) Comité-Bericht über den Gesetzentwurf betr. die Reform der direkten Personal-Steuern auf Grund der Aeusserungen der Interessenten Gruppen verfasst und der Reichenberger Handels und Gewerbekammer erstellelt, von Dr. Hugo Bach Reichenberger, 1892, стр. 3.

[4]) Aus den Motiven zur Regierungsvorlage oesterreichisches Gesetz. vom Jahre 1896 betr. die direkten Personalsteuer her. D. V. Herzfeld, стр. 22.

ріаловъ, на которыхъ была построена тарифная схема, а также 4. Bericht über die Verfassung der Vorarbeit (zum Gebrauche des Finanzministeriums). Измѣненный тарифъ (5. Geänderter Tarifsentwurf) содержитъ уже 90 страницъ (Wien 1890. Къ нему также изданъ указатель 6. Alphabetisches Verzeichniss der Gewerbe zum geänderten Tarifsentwurfe. Wien 1890 стр. 1—21). Наконецъ, къ этому уже измѣненному тарифу изданъ отчетъ работъ по выработкѣ тарифа съ проектомъ промысловаго обложенія, всецѣло покоющагося на тарифной схемѣ (7. Bericht zum geänderten Tarifsentwurf, см. проектъ стр. 17 и далѣе. Wien 1890. Библіотека министерства финансовъ: XV 1566. Всѣ эти матеріалы въ каталогѣ библ. мин. фин. занесены подъ однимъ общимъ названіемъ: Materialien zur Reform d. direkten Steuern 1887—1895. См. Katalog der Bibliothek des K. K. Finanz-Ministeriums. Wien 1898).

Противъ тарифной системы обложенія торговли и промышленности здѣсь высказался и торговый классъ.

Въ Австріи мнѣніе всѣхъ заинтересованныхъ круговъ было таково, что какъ бы подробно и внимательно ни былъ выработанъ налоговый тарифъ для обложенія торговли и промышленности, но та задача, которую ставили тарифной системѣ, ей не подъ силу. При этомъ указывалось, что „завѣдывающему лицу какимъ-либо большимъ предпріятіемъ, отъ котораго зависитъ успѣхъ или неуспѣхъ послѣдняго, при тарифной системѣ удѣляется не больше вниманія, чѣмъ парѣ лошадей или другихъ вьючныхъ животныхъ. Извѣстное число искусныхъ, хорошо обученныхъ рабочихъ оказываетъ бо́льшее вліяніе на успѣхъ предпріятія, чѣмъ болѣе значительное число, но необразованныхъ и лѣнивыхъ“. Протестъ противъ этой системы въ странѣ былъ очень силенъ [1]).

„Тарифная система, предложенная въ правительственномъ проектѣ, говорилось на 6-омъ австрійскомъ съѣздѣ торговыхъ камеръ, должна отпасть, такъ какъ она, благодаря своей сложности, своимъ опредѣленіямъ, полнымъ противорѣчій, и своимъ знакамъ отличія, часто очень неопредѣленнымъ и несправедливымъ, безчисленнымъ подраздѣленіямъ, только можетъ запутать дѣло“ [2]).

Среди торговаго класса всеобщую оппозицію вызвалъ и § 250, проектировавшій, чтобы оцѣночные листы были публичны, будто бы, по словамъ делегатовъ, это поставило бы въ опасность правильность содержанія декларацiи и налоговую мораль (Steuermoral) [3]).

[1]) D-r Max Menger. „Die Reform der direkten Steuern in Oesterreich“ Wien, 1895. (первоначально въ видѣ ряда статей въ „Neue Freie Presse“) стр., 34—5.

[2]) VI Delegirtentag der österreichischen Handels-und Gewerbekammer. Wien, 1892. Bericht der Niederösterreichischen Handels-und-Gewerbekammer zu den vorgelegten Resolutionen über den Gesetz-Entwurf betr. die direkten Personalsteuern. Wien 1892. стр. 41.

[3]) „Der Erwerbsteuertarif der Regierungsvorlage hat zu entfällen, weil derselbe durch seine grosse Complicirtheit, durch seine mitunter Widerspruchs vollen Be-

Посмотримъ теперь, какъ относились разныя общественныя группы къ реформѣ.

Отношеніе аграрной партіи лучше всего рисуется изъ дебатовъ 4-го австрійскаго аграрнаго съѣзда. Здѣсь Philipp Wertheimer называлъ подоходный налогъ справедливѣйшею формою обложенія (die allergerechteste Steuer) и выражалъ пожеланіе, чтобы эта справедливѣйшая форма обложенія замѣстила собою прямые реальные налоги (101). Онъ внесъ слѣдующую резолюцію: „4-й австрійскій съѣздъ аграріевъ (Agrartag) привѣтствуетъ проектъ преобразованія прямыхъ налоговъ и введеніе подоходнаго налога, какъ реформу, стремящуюся къ равномѣрному распредѣленію налоговаго бремени, которая имѣетъ своею цѣлью, черезъ привлеченіе до сихъ поръ недостаточно обложенныхъ классовъ, освободить классы, чрезмѣрно обремененные налогами. 2) При исчисленіи размѣра подоходнаго налога отъ доходовъ не сдаваемыхъ въ аренду земельныхъ участковъ въ основу оцѣнки должно класть кадастральный доходъ (Katastralreinetrag)... 3) Конгрессъ считаетъ вполнѣ справедливымъ введеніе прогрессіи и высказывается за еще большее поднятіе послѣдней (Der Agrartag spricht sich für weitere Ausdehnung der mit circa vier Procent beantragten Grenze der Progression aus). 4) Избытки отъ проведенія реформы должны быть употреблены на пониженіе прямыхъ реальныхъ налоговъ“ [1]).

Итакъ, аграрная партія соглашалась на введеніе реформы, восхваляя даже принципъ подоходнаго налога, называя эту послѣднюю форму обложенія справедливѣйшей; но она заранѣе пыталась съ введеніемъ подоходнаго обложенія освободить себя отъ этого послѣдняго, слѣдовательно, аграріи здѣсь агитировали за введеніе подоходнаго налога, но лишь для другихъ классовъ, выгораживая себя: для себя они выговаривали лишь однѣ выгоды. Какъ мы увидимъ ниже, аграрная партія получала крупныя выгоды отъ проведенія реформы, такъ какъ съ введеніемъ подоходнаго налога соединялось пониженіе поземельнаго, а затѣмъ вводился вычетъ долговъ.

Auspitz, представитель интересовъ промышленности, протесто-

stimmungen nnd seine nur zu oft auf ganz wagen und unrichtigen Unterscheidungsmerkmalen beruhenden, überzahlreichen Abstufungen nur verwirren kann und in seiner Wirkung unübersehbar ist, dabei aber als gesetzliche Vorschrift, durch seine exorbitante Maximalsätze, sowie insbesondere auch hinsichtlich der Zählung der mechanischen und menschlichen Arbeitskräfte und Annahme derselben als Steuergrundlage gerade zu gefährlich erscheint, und durch seine ausserordentliche Elasticität sich selbst in Frage stellt, endlich durch seine Abtheilung VI die für das Gelingen der Reform so unerlässliche Hebung der Steuermoral ernstlich gefährdet“. См. 7 резолюція Beschlüsse VI Del.-Tages der öster. Hand. und Gewerbekammer. стр. 178.

[1]) См. Verhandlungen des IV österr. Agrartages 1895. 114.

валъ противъ стремленій крупныхъ поземельныхъ владѣльцевъ изъять владѣнія съ кадастральнымъ доходомъ до 250 фл. отъ обложенія и ихъ стремленія установить при оцѣнкѣ доходовъ извѣстное соотношеніе между чистымъ и кадастральнымъ доходами. Такъ какъ главной побудительной причиной этихъ домогательствъ со стороны аграріевъ выставлялось то, что поземельнымъ владѣльцамъ труднѣе утаить свой доходъ, чѣмъ представителямъ движимаго капитала, Aúspitz предлагалъ даже ввести для первыхъ родъ легальнаго укрывательства (eine Art legaler Verschleierung). Auspitz прямо называлъ подставку кадастральнаго дохода—системой внѣшнихъ признаковъ (der Catastralertrag ist gegenüber dem reinen Einkommen nur ein äusseres manchmal sogar ziemlich rohes Merkmal) [1]).

Но эти домогательства аграріевъ остались безъ результата и по закону имъ не было дозволено подставлять вмѣсто дохода отъ земли и лѣсовъ кадастральную оцѣнку („Catastralreinertrag"). [2]).

Австрійская соціалъ-демократическая партія требовала уничтоженія косвенныхъ налоговъ и введенія единаго прогрессивнаго подоходнаго налога [3]).

Пражская торговая камера еще ранѣе также по поводу реформированія промысловаго обложенія высказалась за разсмотрѣніе декларацій черезъ „Fachgenossen" и противъ публичности результатовъ оцѣнокъ [4]). Наоборотъ, во время преній аграрій Pfeifer высказывается за публичность оцѣночныхъ листовъ (для промысловаго налога), говоря, что лицу, честно декларирующему свой доходъ, нечего бояться этой

[1]) Stenographische Protokolle des Hauses der Abg. Session XI 1895. стр. 17309

[2]) Steuerreform und Landwirthschaft v. Dr. G. Marchet, Wien 1898, стр. 13.

[3]) Verhandlungen des 3-tten österreichischen socialdemokratischen Parteitages abgehalten zu Wien 1892. Wien V (Prinzipien-Erklärung). Этотъ пунктъ (8-й) прибавленъ очевидно подъ вліяніемъ реформы, такъ какъ въ протоколахъ II-го конгресса его нѣтъ (см. 1891. Wien, стр. V). Затѣмъ этотъ пунктъ повторяется. См. Verh. des IV Cong. Wien 1894. стр. VI. Также на V-мъ конгрессѣ (стр. VI)

[4]) Die Regierungsvorlagen betr. die Reform der direkten Steuern (Fr. Tempsky). Referat angenommen von der Handels-und-Gewerbekammer in Prag in ihrer Allg. ord. Sitzung am 6 Nov. 1874. Prag. 1874. стр. 24. Развитіе экспорта въ Германіи и одновременное паденіе внѣшней торговли въ Австріи побудило австрійскій экспортный Verein сдѣлать анкету по поводу этого послѣдняго явленія. По даннымъ этой анкеты много фактовъ выставляется въ качествѣ причинъ этого явленія, а именно говорится о дороговизнѣ желѣзнодорожныхъ фрахтовъ (отъ Вѣны до Симбаха дороже, чѣмъ отъ Симбаха до Амстердама), отсутствіи хорошаго купечества (Tügtiger Kaufmann), почему впослѣдствіи и пришли къ мысли о созданіи особой экспортной академіи, дурныхъ водныхъ путяхъ сообщенія и т. д., но о налоговомъ гнетѣ... ни слова (См. Monatschift für Christ. Social-Reform. Wien-Leipzig 1898. 5 Heft, „Der Existenzkampf der österreichischen Industrie" стр. 192—202).

публичности: ея боится лишь мошенникъ (Schwindler) [1]). Правительство сознается, что при прежнемъ законодательствѣ въ среднемъ самое большее декларировалась 1/3 дѣйствительнаго дохода (стр. 3). Повидимому, вслѣдствіе этого и пришли теперь здѣсь къ деклараціи (Erwerbsteuererklärung) по внѣшнимъ признакамъ. Но, говоритъ Alex. Fischel, теперь тѣмъ легче дефродировать фискъ, что по проекту служащіе или бывшіе служащіе безъ согласія работодателя не могутъ быть привлечены въ качествѣ свидѣтелей по поводу тѣхъ или другихъ условій производства (Erwerbsverhältnisse), благодаря чему отпадаетъ сильнѣйшее контрольное средство (стр. 5). [2]).

Съ проведеніемъ, какъ мы видѣли, въ Австріи разбираемой нами реформы, въ зависимости отъ размѣра поступленій отъ подоходнаго налога понижается поземельный налогъ на 10—15% и на 10—12½%— подомовый. Земля будетъ платить съ дохода (Ertrag) не 22,7%, а 20,43% или даже 19,3% (стр. 20). Промысловый налогъ понижается на 20% или даже 25% (21).

Цѣль реформы, въ общемъ, не полученіе бо́льшаго дохода, а болѣе равномѣрное распредѣленіе налоговъ [3]). Въ общемъ, 10%-ное пониженіе поземельнаго налога равно 3.484,828 фл., а 10%-ное пониженіе подомоваго налога=3.623,425 фл. [4]).

Насколько извѣстно, теперь въ цѣляхъ подоходнаго обложенія плательщиками было декларировано 18 милл. гульд., но оцѣночныя коммисіи подняли эту сумму до 22 милл., такъ что пониженіе поземельнаго налога будетъ доведено до 15%, подомоваго—до 12½%, а промысловаго до 25%, и, вѣроятно, налогъ съ акціонерныхъ компаній будетъ нѣсколько пониженъ [5]).

Министерство финансовъ въ Австріи приняло серьезныя мѣры къ хорошему проведенію новаго подоходнаго налога. Около 30 чиновниковъ министерства финансовъ были командированы въ разные города Пруссіи, въ цѣляхъ ознакомленія тамъ съ практикой подоходнаго

[1]) Sten. Berichte XI, S. 17999.

[2]) (§ 269). Zur Kritik der Steuerreform—Vorlage von Alex. Fischel. Wien, 1893, стр. 3. „Personen, welche bei dem Steuerpflichtigen bedienstet sind oder waren, dürfen ohne Zustimmung des letzeren als Auskunftspersonen oder Sachverständige nicht vernommen werden (§ 301 abs. 3) Referat. des Herrn K.-rathes Richard Seittels über das Einkommenssteuer behandelnde V Hauptstück der R.-vorlage. (Библ. Мин. Фин. XV 1644.) стр. 54.

[3]) См. Katechismus der neuen Steuern von Fr. Leiter. Wien 1895, стр. 18. Облегченіе мелкаго плательщика какъ цѣль реформы признаютъ и Mittheilungen des Industriellen Club. III Iahrg. 1894. 31 Dec. № 27 „Steuer.—Reform und Grossindustrie“.

[4]) См. таблицу приложенную къ Skizze zu Bemerkungen zu den Entwürfen von Landesgesetzen behufs Ausführung des Artikels XIII des Gesetzes vom 25 Oct. 1896 et cet. 1898.

[5]) „Der Oesterreichische Oekonomist“ 1898, № 28 и 29.

обложенія. Въ Вѣнѣ въ министерствѣ финансовъ была организована особая конференція и формальный курсъ для ознакомленія чиновниковъ министерства съ руководящими идеями новаго закона и инструкцій, изданныхъ по поводу его. Такимъ же порядкомъ велось ознакомленіе и въ отдѣльныхъ странахъ (Ländern), притомъ эти курсы были доступны и опредѣленному кругу изъ публики. Этой же цѣли содѣйствовалъ Volksbildungsverein, организуя рядъ лекцій о подоходномъ налогѣ, особенно о томъ, какъ слѣдуетъ заполнять деклараціонные бланки [1]).

Австрійскимъ закономъ теперь прокладывается дорога къ постепенному переходу отъ реальнаго обложенія къ поимущественному; по мѣрѣ того, какъ подоходный налогъ будетъ крѣпнуть, можно будетъ уничтожать, путемъ послѣдовательныхъ пониженій, систему прямого реальнаго обложенія [2]).

Тѣ же трудности, на которыя наталкиваются реформаторскія стремленія въ Вюртембергѣ въ слѣдованіи по стопамъ Пруссіи, т. е. въ замѣщеніи системы прямого реальнаго обложенія поимущественнымъ налогомъ, а именно, отсутствіе крупныхъ имуществъ и необходимость покрытія поимущественнымъ налогомъ слишкомъ значительной части бюджета прямого обложенія, встрѣчаются и въ Австріи [3]).

Благодаря изъятію отъ налога всѣхъ лицъ съ кадастральнымъ доходомъ (Kapitalreinertrag) до 250 фл. (а съ разрѣшенія министерства финансовъ до 300), 80% всѣхъ сельскихъ хозяевъ освобождаются отъ налога. По разсчету Marchet, такому кадастральному доходу соотвѣтствуетъ чистый доходъ до 600 фл. [4]).

---

[1]) Zeitschrift für Volkswirtschaft, Socialpolitik und Verwaltung 8-er B. 1 Heft, ст. Meyer'a. стр. 27—8.

[2]) Entwurf eines Gesetzes betr. die Veranlagung der direkten Steuern. Wien, 1888. (Motto: Gleichmässig). Библ. мин. фин. въ Вѣнѣ XV 1566 (12,931) стр. 1.

[3]) Относительно подражанія прусской реформѣ проф. Mischler (Грацъ) говоритъ, что Пруссія не носитъ сравнительно съ Австріею такого земледѣльческаго характера, что она вообще богаче въ промышленномъ отношеніи (движимымъ капиталомъ). См. Handelsmuseum 1895. № 12, стр. 151.

[4]) Steuerreform und Landwirthschaft. Eine kurze Darstellung der das Land betr. Bestimmung der neuen Steuer. Dr. G. Marchet. 1898. стр. 30. Sonderabdruck aus der Wiener Landw. Zeitung. 1897—8.

Глава VII.

Заключеніе.

Итакъ, въ систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) проникали элементы личнаго обложенія—вычетъ долговъ, прогрессія, Existenzminimum, учетъ семейнаго положенія, наконецъ, самый способъ оцѣнки модифицировался: отъ внѣшнихъ признаковъ онъ постепенно переходилъ къ деклараціи дохода.

Проникновеніе этихъ началъ въ прямые объективные налоги происходило въ разныхъ сочетаніяхъ и не одновременно въ разныхъ группахъ: процессъ этотъ не закончился и теперь; онъ находится въ постоянномъ движеніи. Параллельно съ развитіемъ подоходнаго обложенія изъ системы прямыхъ объективныхъ налоговъ, мы видимъ и другой типъ развитія изъ личныхъ или классныхъ налоговъ.

Смотря на эту картину не въ ея движеніи, а въ ея статическомъ состояніи, мы видимъ предъ собою цѣлый калейдоскопъ формъ подоходныхъ налоговъ, носящихъ на себѣ яркіе слѣды того или инаго историческаго происхожденія. Классифицировать эти формы очень трудно.

Прежде всего существующіе виды подоходнаго обложенія можно подраздѣлить на двѣ большія группы по степени ихъ, такъ сказать, экстенсивности распространенія, т. е. охватываютъ ли онѣ всѣ виды доходовъ или лишь нѣкоторые изъ нихъ, такъ называемые парціальные подоходные налоги, типы которыхъ даютъ нѣкоторыя германскія государства, преимущественно южной группы (Вюртембергъ, Баварія), гдѣ подоходный налогъ эволюціонизировался на почвѣ прямыхъ налоговъ, путемъ созданія—на-ряду со старою системою прямыхъ объективныхъ налоговъ—новыхъ членовъ, т. е. налоговъ на капиталъ и на личный заработокъ съ подоходнымъ принципомъ, и гдѣ затѣмъ подоходный принципъ постепенно проникалъ и въ другіе члены налоговой системы—этотъ путь медленный, и отмѣченный процессъ не вездѣ еще успѣлъ закончиться, и мы встрѣ-

чаемся здѣсь съ самой пестрой картиной парціальныхъ налоговъ, съ различнымъ объемомъ распространенія.

Въ различной степени на разныя системы оказалъ вліяніе подоходный принципъ, такъ сказать, различную по объему площадь успѣлъ онъ захватить собою въ той или иной странѣ. Нѣкоторые члены реальной налоговой системы устояли еще противъ натиска новаго принципа, другіе успѣли вполнѣ превратиться въ парціальное подоходное обложеніе.

Итакъ, типы парціальныхъ подоходныхъ налоговъ показываютъ намъ еще не завершившійся эволюціонный процессъ, вскрываютъ намъ процессъ роста, вѣчно мѣняющуюся картину. Поэтому мы видимъ теперь системы прямыхъ объективныхъ налоговъ съ однимъ, двумя, даже тремя членами, уже превратившимися въ подоходное обложеніе; притомъ каждый отдѣльный членъ системы въ различной степени успѣлъ превратиться въ подоходное обложеніе. Въ системахъ подоходнаго обложенія, эволюціонизировавшихся изъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern), разграниченіе по объему распространенія подоходнаго принципа совершается такъ сказать горизонтально, по отдѣльнымъ доходнымъ группамъ; въ системахъ же, эволюціонизировавшихся изъ классныхъ налоговъ, это разграниченіе идетъ въ вертикальномъ направленіи, такъ какъ такія системы представляютъ смѣшеніе подоходнаго налога и класснаго, и линія, отдѣляющая классное обложеніе отъ подоходнаго, опредѣляется интенсивностью эволюціоннаго процесса. Пояснимъ это примѣромъ. Гдѣ развитіе подоходнаго налога совершается на почвѣ реальнаго обложенія, тамъ послѣдовательно подоходный принципъ проникаетъ въ одну группу за другой, онъ распространяется здѣсь внѣ соотношенія съ общимъ размѣромъ дохода плательщика, а просто завоевываетъ территорію, принадлежащую той или иной доходной группѣ, еще не успѣвшей подпасть въ сферу подоходнаго обложенія, т. е распространеніе подоходнаго принципа здѣсь идетъ, такъ сказать, въ горизонтальномъ направленіи, по поверхности. Въ случаѣ же эволюціи подоходнаго обложенія изъ классныхъ налоговъ, линія, отдѣляющая тотъ пунктъ, гдѣ кончается подоходное обложеніе и начинается классное, сообразуется въ значительной степени при извѣстномъ развитіи уже съ общимъ размѣромъ дохода плательщиковъ, и постепенно она спускается съ вершины этого конуса къ его основанію (если мы представимъ себѣ всю массу плательщиковъ въ зависимости отъ размѣровъ дохода, уложенной въ видѣ конуса). Но мы видимъ и группу подоходныхъ налоговъ, гдѣ обложенію подлежатъ всѣ виды доходовъ; это по большей части, или налоги, введенные разомъ, какъ это имѣло мѣсто въ Англіи, въ Соединенныхъ Штатахъ (актъ 1894 г.), или налоги выросшіе органически, но изъ личныхъ поголовныхъ или

классныхъ налоговъ (Пруссія), или, наконецъ подоходные налоги, эволюціонизировавшіеся на почвѣ старыхъ реальныхъ налоговъ (Ertragssteuern), но уже закончившіе свой циклъ въ экстенсивномъ отношеніи и обычно сосуществующіе пока еще рядомъ со старою системою реальнаго обложенія (Ertragssteuern) (Вюртембергъ).

Съ другой стороны, желательно было бы классифицировать подоходные налоги съ точки зрѣнія ихъ внутренней организаціи, а именно по основному пункту, что кладутъ они въ основу понятія „дохода", т. е. чистый доходъ или доходъ, измѣряемый по внѣшнимъ признакамъ—но здѣсь мы видимъ такую текучесть формъ, что приходится отказаться отъ всякой попытки въ этомъ направленіи.

Подоходные налоги находятся еще въ процессѣ своего образованія, и понятіе дохода чуть ли не въ каждомъ актѣ подоходнаго обложенія опредѣляется отдѣльно, но все-таки и здѣсь можно намѣтить основные типы, къ которымъ склоняются существующія формы подоходнаго обложенія, это, именно, англійскій типъ, приближающійся къ типу реальной системы (Ertragssteuern), и прусскій, гдѣ понятіе „чистаго дохода" болѣе рѣзко проведено.

Впрочемъ, процессъ эволюціи здѣсь совершается довольно быстро и почти всѣ формы, которыя примыкали прежде къ англійскому типу, напримѣръ, прежній саксенъ-веймарскій, теперь оставляютъ его и примыкаютъ болѣе къ прусскому, да и самъ англійскій, какъ мы видѣли, все болѣе и болѣе проводитъ въ обложеніи понятіе чистаго дохода. Эти два признака, по которымъ можно было бы классифицировать обложеніе, часто соединяются между собою въ различныхъ сочетаніяхъ.

Историческій процессъ въ полныхъ (по площади распространенія) подоходныхъ налогахъ идетъ только въ направленіи проведенія понятія чистаго дохода въ болѣе совершенномъ видѣ, между тѣмъ въ парціальныхъ налогахъ этотъ процессъ осложняется еще работою по ассимиляціи разнородныхъ членовъ реальной системы, пока новый принципъ не пересилитъ стараго, тогда онъ осаждаетъ старую систему или даже совсѣмъ вытѣсняетъ ее и самъ становится на ея мѣсто.

Въ виду этого постояннаго въ настоящее время процесса эволюціи, никакая попытка классификаціи не можетъ претендовать на продолжающееся значеніе: она ограничивается лишь настоящею минутою.

Наконецъ, классификація возможна еще и по 3-ьему важному пункту — методу оцѣнки: здѣсь можно различать подоходные налоги съ декларативнымъ методомъ и съ оцѣнкой чрезъ оцѣночныя коммисіи.

Комбинація этихъ основныхъ моментовъ подоходнаго обложенія возможна самая разнообразная, что и создаетъ особенную пестроту морфологическаго строенія современнаго подоходнаго обложенія: такъ, возможны полный подоходный налогъ съ обложеніемъ чистаго дохода, съ учетомъ индивидуальныхъ отношеній, съ оцѣнкой по декларативному методу (Пруссія), парціальный подоходный налогъ при наличности вышеуказанныхъ чертъ (часто встрѣчающіеся теперь налоги на доходы съ капиталовъ) и т. д.

Мы можемъ теперь сдѣлать нѣсколько замѣчаній относительно подоходнаго налога въ Англіи, поставивъ его въ связь съ общимъ процессомъ развитія подоходнаго обложенія.

Мотивы къ введенію англійскаго подоходнаго налога въ 1842 г., когда послѣдній пріобрѣлъ въ налоговой системѣ постоянный характеръ, даютъ намъ мало матеріала для сужденія, почему именно эта форма была избрана предпочтительно предъ введеніемъ цѣлой системы реальнаго обложенія (Ertragssteuern)? Поэтому, для отвѣта на этотъ вопросъ, намъ приходится конструировать мысль законодателя на основаніи подробнаго анализа созданнаго имъ акта, его цѣли, въ связи съ налоговой системой Англіи въ то время, ея экономическимъ развитіемъ и тѣми постулатами, которые ставились экономической жизнью къ налоговой системѣ нашей эпохи.

Система прямыхъ реальныхъ налоговъ въ Англіи не заключала въ себѣ вовсе эволюціонныхъ элементовъ, на почвѣ которыхъ могло бы здѣсь вырасти подоходное обложеніе, не давала почвы для органической надстройки, потому что самой-то этой системы не существовало.

Поземельный налогъ въ Англіи былъ частью выкупленъ, превратившись въ Reallast [1]); промысловаго налога на жалованье и капиталъ также не существовало. Слѣдовательно, развивать было нечего, надо было создать новую налоговую систему, и, конечно, послѣдняя, какъ всякая новая система безъ традицій, безъ корней въ прошломъ, должна была при своемъ зарожденіи запечатлѣть на себѣ свою эпоху съ ея экономическими отношеніями. Она скорѣе должна была поддаться теченію времени и его требованіямъ. Нельзя было ввести кадастральную

[1]) Несмотря на это послѣднее обстоятельство, настолько въ настоящее время субъективные элементы настойчиво пробиваются въ реальную систему, что въ 1898 г. въ Англіи прошелъ законъ, по которому лицо, владѣющее доходомъ отъ земли, если только общая масса его дохода изъ всѣхъ источниковъ не превышаетъ 160 ф. стерлинг., вовсе освобождается отъ поземельнаго налога (Land tax), а если общая масса дохода владѣльца превышаетъ 160 ф. стерлинг., но не превышаетъ 400 ф. стерлинг., то лицо уплачиваетъ поземельный налогъ въ половинномъ размѣрѣ. См. Fin. Archiv 1899 I B. стр. 183. „Das englische Finanz Gesetz vom Jahre 1898“.

форму обложенія земли при высокой степени экономическаго развитія Англіи: пришлось бы кадастръ часто передѣлывать, и, конечно, англичане, какъ практическій народъ, не могли сжиться съ этою мыслью. Въ то же время развитіе арендныхъ отношеній [1]) наталкивало на мысль воспользоваться, въ цѣляхъ обложенія, арендной платой, которая, конечно, точно выражала доходъ собственниковъ. Чтобы понять построеніе англійскаго подоходнаго налога, какъ мы уже говорили въ „Под. Нал. въ Англіи", надо имѣть въ виду предшествующій историческій опытъ съ огульной декларацією всего дохода. Эти неудачи, конечно, побуждали съузить предѣлы примѣненія декларации насколько возможно и вмѣсто нея, гдѣ возможно, ввести механическій способъ обложенія, и потому мы видимъ примѣненіе декларации лишь тамъ, гдѣ нельзя было найти другихъ средствъ обложенія, такъ, напримѣръ, было съ доходами отъ промышленности и торговли. Высокій уровень индустріальнаго развитія Англіи, конечно, дѣлалъ невозможнымъ примѣненіе къ ней какого-либо метода обложенія по среднимъ или по внѣшнимъ признакамъ, при посредствѣ котораго можно уловить доходъ лишь на низшихъ ступеняхъ экономическаго развитія, и потому мы видимъ созданіе промысловаго налога съ декларационной оцѣнкой. Къ этой же категоріи промысловаго налога, конечно, относится и налогъ на фермерскую прибыль, но, съ другой стороны, примѣненіе деклараціоннаго способа къ обложенію чистаго дохода предполагаетъ извѣстный уровень экономическаго развитія въ плательщикѣ, умѣніе составить отчетъ, ясное представленіе о чистомъ доходѣ и дѣйствительное веденіе отчетности—ничего этого не было на-лицо въ категоріи фермерскаго класса, и потому декларація чистаго дохода была отвергнута и введена лишь декларація внѣшняго признака рентной платы и обложеніе было построено не на дѣйствительной прибыли, а на предполагаемой. Здѣсь же играла роль и боязнь укрывательствъ, если бы обложеніе было построено на декларации дохода.

Итакъ, эта система обложенія покоится въ нѣкоторыхъ своихъ группахъ на чистомъ доходѣ, въ другихъ—на внѣшнихъ признакахъ, слѣд. члены ея несоизмѣримы, обложеніе совершается отдѣльно въ каждой шедулѣ. Шедулы стоятъ совершенно независимо одна отъ другой, вся связь первоначально между ними выражалась лишь въ правѣ

[1]) Въ Англіи несомнѣнно содѣйствовало введенію подоходнаго налога развитіе арендныхъ отношеній, poor rates, бо́льшее, сравнительно съ другими странами, развитіе денежнаго хозяйства, выработанный составъ чиновниковъ, расцвѣтъ политической жизни. См. Kries въ Zeitschrift für die gesammte Staatswiss. 1849. 295.

сложенія этихъ несоизмѣримыхъ величинъ для полученія права на свободный Existenzminimum—связь очень легкая и тонкая.

Однимъ словомъ, англійскій Jncome tax является вначалѣ скорѣе пореформенной системой реальнаго обложенія съ однимъ лишь случаемъ сложенія доходовъ для болѣе справедливаго проведенія Existenzminimum'a.

Всѣ эти шедулы мы можемъ найти и въ другихъ системахъ прямыхъ реальныхъ налоговъ; такъ, шедула A напоминаетъ австрійскій поземельный кадастръ, лишь съ болѣе часто повторяющейся переоцѣнкой, шедула B — въ налоговой системѣ Саксенъ-Веймара, C и E — обыкновенные налоги на жалованье и доходы отъ капиталовъ, лишь въ шедулѣ D Англія выказала большую смѣлость и перешла прямо къ системѣ декларацiи доходовъ, опустивъ посредствующую стадію декларацiи внѣшнихъ признаковъ, какая имѣетъ мѣсто въ Баденѣ, новомъ австрійскомъ промысловомъ законѣ (законъ о прямыхъ налогахъ 1896 г. 25 ноября).

Это суммированіе доходовъ для вычета Existenzminimum'a также не принадлежитъ лишь специфически Англіи; мы видимъ это въ проектахъ Бадена, и затѣмъ часто при введеніи Existenzminimum'a въ налогѣ на капиталъ (Kapitalrentensteuer), этотъ вычетъ ставился въ зависимости, даже при системѣ реальнаго обложенія (Ertragssteuern), отъ общей суммы дохода плательщика. Правда, историческое старшинство остается за англійской системой, а затѣмъ въ ней обложеніе по внѣшнимъ признакамъ и среднимъ исчисленіямъ сведено къ minimum'y, сравнительно съ другими, даже позднѣйшими, реформированными системами реальнаго обложенія (Ertragssteuern).

Подоходный налогъ есть органическій продуктъ экономической жизни, чѣмъ и объясняется такое широкое распространеніе этой формы обложенія за послѣднее время.

Непосредственныя причины, которыя ведутъ къ этой системѣ обложенія, это—усиленный темпъ экономической жизни, ростъ задолженности, возрастаніе вліянія коньюнктуры на результаты экономической дѣятельности отдѣльныхъ лицъ и т. д. Эти факты разлагаютъ старую систему прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), дѣлая ее непригодною для новыхъ условій жизни. Далѣе, растущія финансовыя потребности государства (культурныя и военныя) требуютъ болѣе эластичнаго источника.

Наконецъ, эту реформу поддерживаютъ, съ одной стороны, аграріи, а съ другой—рабочій классъ. Въ этой программѣ сходятся эти антиподы, хотя и по разнымъ мотивамъ: первые потому, что недопущеніе вычета долговъ при современной задолженности дѣлаетъ обременительнымъ поземельный налогъ, а съ введеніемъ подоходнаго налога соединяются надежды на пониженіе поземельнаго обложенія.

Растущій рабочій классъ выступаетъ съ протестомъ противъ чрезмѣрнаго обремененія себя налогами (особенно при развитіи косвенныхъ налоговъ) и за перенесеніе части бремени на движимый капиталъ и находитъ себѣ поддержку въ соціальной политикѣ, вызванной къ существованію инстинктивнымъ стремленіемъ къ поддержанію существующаго строя въ виду огромной концентраціи богатствъ и неудовлетворительности положенія рабочихъ массъ [1]).

Мѣры соціальной политики — это страховыя издержки, цѣною которыхъ благоразумный собственникъ хочетъ гарантировать себя отъ риска. Вотъ почему нѣкоторые дезертируютъ изъ того класса, къ которому они принадлежатъ, и стоятъ за подоходный налогъ, который, повидимому, направляется противъ нихъ.

Но эти мѣры соціальной политики, прорывающіяся теперь въ организаціи обложенія, вовсе не являются чѣмъ-то произвольнымъ.

„Доктрина часто приписываетъ, говоритъ Freiberger, прямымъ налогамъ соціальную функцію. Историческій опытъ, однако, учитъ, что налоги соотвѣтствуютъ хозяйственнымъ условіямъ государства и господствующему воззрѣнію о справедливости. Поскольку это воззрѣніе видоизмѣняется, должны необходимо видоизмѣняться и налоговыя системы. Едва ли можно было бы провести налоговую политику, противорѣчащую господствующему хозяйственному строю. Налоговая политика есть только коррелатъ хозяйственной политики (Die Steuerpolitik ist ein Corollar der Wirthschaftspolitik“ [2]). Экономическія условія и выдвигаемыя ими реальныя силы - опредѣляютъ направленіе въ развитіи налоговой системы, самый темпъ развитія, и конечную форму, въ которую отливается система обложенія [3]).

---

[1]) „Налоговая организація не что иное, какъ коррелатъ (Corollar) политическаго устройства.....' по крайней мѣрѣ, какъ правило, чѣмъ болѣе участіе (той или иной группы) въ политической власти, тѣмъ сравнительно меньше размѣръ обложенія, лежащій на ней (Steuerleistung), и обратно. Этимъ объясняется, почему въ прошлыхъ столѣтіяхъ не только у насъ, въ Австріи, но даже и въ другихъ мѣстахъ, съ извѣстной легкостью, даже можно сказать предпочтительно, обращались къ косвеннымъ налогамъ. Массу политически безправную обременяли однимъ за другимъ налогами на потребленіе“. См. Stenographische Protokolle des Hauses der Abg. in Oesterreich XI Session, стр. 17,312 (Fort).

[2]) Handbuch der österreich. directen Steuern von G. Freiberger 1887, стр. 354 прим. I. „Изъ бюджета государства можно сдѣлать заключеніе о прошломъ и настоящемъ его, о классахъ населенія, которые достигли значительнаго вліянія на правительство“... Dr. Max Menger. Ueber directe Steuern in Oesterreich und die Versuch sie zu reformieren. Wien. 1881. стр. 3.

[3]) „Nur die reale Macht entscheidet, ob das Interesse einer Klasse der Gesellschaft, welches mit dem der übrigen Klassen nicht identisch ist oder damit sogar kollidirt, seine Sanktion durch die Gesetze erhält. Die sociale Frage würde nicht in allen Ländern die Aufmerksamkeit der Gesetzgeber in so hohem Grade

Эти факторы лишь постепенно оказывали давленіе на налоговую систему, которая и видоизмѣнялась мало-по-малу подъ давленіемъ ихъ—какъ-то: вводился Existenzminimum, вычетъ долговъ, прогрессія, наконецъ, самый методъ опредѣленія облагаемаго дохода преобразовался отъ системы оцѣнки по „среднимъ“ чрезъ декларацію внѣшнихъ признаковъ къ деклараціи чистаго дохода—вотъ этимъ-то и объясняется тотъ пестрый калейдоскопъ прямыхъ налоговъ, который мы наблюдаемъ теперь.

Подоходные налоги теперь еще носятъ много чертъ своего происхожденія: въ нѣкоторыхъ еще опредѣленіе понятія дохода покоится на среднихъ—обязательно (Англія шедула B) или субсидіарно—Пруссія и т. д.; точно также иногда и самая оцѣнка дохода совершается по методу системы прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern), т. е. путемъ оцѣночныхъ коммисій безъ участія самихъ плательщиковъ.

Но тенденціи въ налоговой эволюціи направляются ко все бо̀льшему и бо̀льшему проведенію принципа подоходнаго обложенія [1]), покоющагося на деклараціи плательщика.

Послѣдняя реформа нашего промысловаго обложенія ярко подчеркиваетъ общую тенденцію къ переходу реальныхъ налоговъ въ персональные. Такъ, въ нашемъ новомъ промысловомъ обложеніи сильно сужена теперь роль внѣшнихъ признаковъ. Цѣна на промысловыя свидѣтельства, выбираемыя на основаніи внѣшнихъ признаковъ, понижена въ среднемъ на 16 — 30%. Я не буду останавли-

---

auf sich gelenkt haben, wenn nicht zuvor Millionen industrieller Arbeiter unaufhörlich den Ruf nach Besserung ihrer Lage erhoben hätten“, См. Die Socialreform und der Kaufmannstand v. Dr. G. Adler „Annalen d. deutshen Reichs“ 1891 стр. I.

[1]) „Подоходный налогъ, говоритъ Charles Philippe, тѣмъ не менѣе одна изъ существенныхъ (essentielles) частей, но вторичнаго порядка (secondaires), въ финансовой системѣ крупнаго современнаго государства. Онъ существененъ, такъ какъ безъ него нѣтъ справедливости въ фискальномъ режимѣ. Но онъ играетъ второстепенную роль (accessoire) въ томъ смыслѣ, что можетъ доставить только ограниченные рессурсы, $^1/_{20}$, $^1/_{10}$, рѣдко $^1/_5$ или $^1/_6$ всѣхъ поступленій отъ налоговъ. Подоходный налогъ обычно присоединяется (se superpose) къ прямымъ (реальнымъ) налогамъ, которые поражаютъ расщепленные (morcelés) виды доходовъ, какъ-то: налоги поземельные и промысловые. См. Charl. Philippe. „Les Réformes nécessaires. Le problème fiscal sur le revenu“. 5 édition. Auxerre 1898. стр. 23. (цитаты изъ Леруа Болье). Здѣсь мы видимъ отсутствіе пониманія историческаго процесса развитія налоговой системы, совершающагося на нашихъ глазахъ. Если подоходный налогъ нерѣдко надстраивается надъ реальной системой, то онъ имѣетъ въ настоящее время всѣ шансы изъ роли надстройки перейти въ роль главнаго зданія, каковой процессъ и совершается уже теперь путемъ постепеннаго пониженія ставокъ реальной системы и, вѣроятно, въ будущемъ будетъ совершаться съ еще большей энергіей, чѣмъ это имѣетъ мѣсто теперь, послѣ того, какъ увеличивающіяся поступленія отъ подоходнаго налога будутъ допускать съ бюджетной стороны это пониженіе ставокъ реальной системы.

ваться на томъ, что самая система внѣшнихъ признаковъ значительно улучшена. Для насъ въ данномъ случаѣ гораздо важнѣе то обстоятельство, что вслѣдствіе того, что обложеніе не укладывалось въ существующія рамки, были созданы новыя надстройки, а въ старыхъ произведены нѣкоторыя измѣненія, окрашенныя сильнымъ персональнымъ характеромъ. Для предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью, хотя и удержана система внѣшнихъ признаковъ, но патентный сборъ, уплаченный на основаніи этихъ признаковъ, подлежитъ зачету изъ налога на капиталъ (см. ниже), и патентная система для предпріятій этой категоріи удержана только потому, что вслѣдствіе неурегулированности отчетности, которую должны представлять эти предпріятія, многія изъ нихъ, особенно такъ называемыя „подсемейныя", могли бы ускользать отъ обложенія, представляя фиктивные отчеты: по оффиціальнымъ даннымъ, около 20 — 25% всѣхъ акціонерныхъ предпріятій у насъ въ глазахъ фиска являются бездоходными, если вѣрить представляемымъ ими отчетамъ. Но, конечно, значительная часть этой бездоходности должна быть отнесена на бухгалтерскіе пріемы составленія отчетовъ. Важнымъ нововведеніемъ нашего новаго промысловаго налога является введеніе прогрессіи въ процентный сборъ съ прибыли предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью, именно, во-первыхъ, предпріятія, чистая прибыль которыхъ не превышаетъ 3% на основной капиталъ, вовсе освобождаются отъ процентнаго сбора на прибыль, а затѣмъ размѣръ налога прогрессивно растетъ въ зависимости отъ размѣра прибыли: обложеніе начинается съ 3% при размѣрѣ прибыли въ 3—4% и поднимается до 6% при размѣрѣ прибыли въ 9 — 10%, а если чистая прибыль съ предпріятія превышаетъ 6%, то взимается съ избытка этой прибыли, превышающей 6%, еще 5%. Для предпріятій, необязанныхъ публичной отчетностью, налогомъ, соотвѣтствующимъ процентному сбору съ прибыли, является раскладочный сборъ. Этотъ налогъ опять-таки значительно улучшенъ, такъ, здѣсь дано цифровое выраженіе Existenzminimum'у, именно предпріятія, прибыль коихъ по всѣмъ торговымъ и промышленнымъ заведеніямъ или дѣйствіямъ одного лица въ предѣлахъ одного податнаго участка не превышаетъ: въ столицахъ 300 руб., а затѣмъ по классамъ мѣстностей отъ 250 р. до 100 руб., также свободны отъ налога (§ 116, п. 3). Самая раскладка налога происходитъ на основаніи нормальной прибыльности (средней), которая устанавливается въ зависимости отъ размѣра оборота (§ 122).

О данныхъ же, на основаніи которыхъ раскладочное присутствіе опредѣляетъ размѣръ оборота, а затѣмъ и размѣръ средней прибыли, торговыя и промышленныя предпріятія извѣстныхъ категорій подаютъ особыя декларации (такъ называемыя декларации внѣшнихъ

признаковъ—см. о содержаніи этихъ деклараціи § 123 и §§ 24—6). Совершенной новостью въ нашемъ новомъ законѣ является § 129, по которому для плательщиковъ, „которые представятъ въ раскладочное присутствіе торговыя книги или засвидѣтельствованныя у нотаріуса выписи изъ торговыхъ книгъ, могущія служить для опредѣленія дѣйствительно полученной ими прибыли, и заявятъ при семъ о своемъ согласіи на повѣрку означенныхъ выписей по подлиннымъ торговымъ книгамъ, основаніемъ для исчисленія причитающагося съ предпріятія размѣра раскладочнаго сбора служитъ дѣйствительно полученная прибыль"... По ст. 137, въ случаѣ обжалованія размѣра раскладки, плательщики могутъ представлять въ раскладочное присутствіе свои торговыя книги, и тогда дѣйствительно полученная ими прибыль и служитъ основаніемъ для исчисленія размѣра налога. Слѣдовательно, здѣсь закономъ вводится какъ бы премія на веденіе торговыхъ книгъ. Допустимъ, что налоговая ставка черезчуръ высока; разъ плательщикъ ведетъ торговыя книги, онъ по новому закону легко можетъ представить ихъ въ раскладочное присутствіе и добиться пониженія ставки. Такимъ образомъ, эти статьи будутъ, можно надѣяться, побуждать плательщиковъ къ веденію торговыхъ книгъ и, слѣдовательно будутъ все болѣе и болѣе создавать основы для перехода къ подоходной формѣ обложенія, къ которой пока не рѣшались перейти отчасти, между прочимъ, и по тому мотиву, что среди нашего населенія слишкомъ мало развитъ обычай веденія торговыхъ книгъ.

Для предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью, сверхъ процентнаго сбора съ прибыли, введенъ еще особый налогъ на капиталъ, именно въ размѣрѣ 15 коп. съ каждыхъ 100 руб. основнаго капитала предпріятія, но, какъ я уже упоминалъ, изъ суммы, причитающейся въ формѣ налога на капиталъ, подлежитъ вычету патентный сборъ (такъ называемый основной промысловый налогъ); въ параллель этому налогу съ предпріятій, не обязанныхъ публичною отчетностью, установленъ особый процентный сборъ съ прибыли, которая превышаетъ увеличенный въ тридцать разъ окладъ основнаго промысловаго налога, уплаченнаго за данное предпріятіе или личное промысловое занятіе. Такимъ образомъ, способы обложенія для предпріятій той и другой категоріи—рѣзко различны: обложеніе предпріятій обязанныхъ публичной отчетностью теперь почти сведено къ обложенію дохода въ его дѣйствительномъ размѣрѣ и къ обложенію основнаго капитала.

Основной промысловый налогъ, опредѣляемый на основаніи системы внѣшнихъ признаковъ, фактически будетъ взиматься съ предпріятій, обязанныхъ отчетностью лишь съ тѣхъ, у которыхъ не откуда будетъ его вычесть. Притомъ однимъ изъ мотивовъ къ удержанію патентной системы, какъ способа обложенія предпріятій этой категоріи, было и то, что система земскихъ финансовъ тѣсно связана съ патентной си-

стемой, и, пока не замѣнена эта система, нѣтъ возможности вычеркнуть патентную систему просто по практическимъ соображеніямъ изъ организаціи обложенія предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью. Въ обложеніе предпріятій, необязанныхъ публичною отчетностью, вплетено теперь уже много элементовъ подоходнаго обложенія, именно, при раскладочномъ сборѣ предоставлено право доказывать размѣръ дѣйствительной прибыли, а кромѣ того, введена по иниціативѣ государственнаго совѣта въ законъ очень интересная въ теоретическомъ и практическомъ отношеніи ст. 152. Государственный совѣтъ высказался за дозволеніе для предпріятій, необязанныхъ публичной отчетностью и потому подлежащихъ раскладочному сбору, быть привлекаемыми къ обложенію по правиламъ установленнымъ для предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью. Въ силу этой 152 ст., изъ числа предпріятій, подлежащихъ раскладочному сбору, товарищества полныя и на вѣрѣ, а также торговыя предпріятія 1-го разряда и промышленныя первыхъ трехъ разрядовъ, въ случаѣ заявленнаго ихъ владѣльцами казенной палатѣ желанія, облагаются, вмѣсто раскладочнаго и процентнаго сборовъ, налогомъ съ капитала и процентнымъ сборомъ, если они докажутъ размѣръ своихъ основныхъ капиталовъ и будутъ представлять въ срокъ отчеты, согласно правиламъ, установленнымъ для предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью. Такимъ образомъ, значительному числу предпріятій, не обязанныхъ публичной отчетностью, предоставлено по своему усмотрѣнію быть облагаемыми, если они того пожелаютъ, по правиламъ предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью, разъ только они обязуются правильно представлять свои отчеты.

Главное возраженіе противъ перехода у насъ къ подоходной системѣ въ обложеніи торговли и промышленности при выработкѣ реформы состояло въ томъ, что и сами представители торговли и промышленности еще не подготовлены къ тому, чтобы давать себѣ отчетъ въ результатахъ своей дѣятельности и, съ другой стороны, органамъ фиска было бы трудно справиться съ учетомъ дохода, потому и сфера дозволительности пользоваться ст. 152 была поставлена въ извѣстныя рамки, а именно, это дозволеніе было дано прежде всего товариществамъ полнымъ и на вѣрѣ, которыя и теперь уже обязаны объявлять о размѣрѣ своихъ капиталовъ. Кромѣ того, это право было предоставлено и предпріятіямъ особенно крупнымъ, о которыхъ можно предполагать, что они ведутъ правильную отчетность, слѣдовательно, могутъ оріентироваться въ результатахъ своей экономической дѣятельности, и потому эта привиллегія была распространена только на торговыя предпріятія перваго разряда и на промышленныя первыхъ трехъ разрядовъ. Общая сумма такого рода пред-

пріятій не превышаетъ 8,000; и слѣдовательно, обязанность органовъ фиска просматривать отчеты этихъ предпріятій не можетъ оказаться очень обременительной. Но и здѣсь уже отмѣчалось сомнѣніе, насколько частновладѣльческія предпріятія будутъ пользоваться этимъ правомъ, т. е. будетъ ли для нихъ это выгодно въ податномъ отношеніи. Дѣло въ томъ, что обложеніе предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью, въ общемъ выше обложенія предпріятій необязанныхъ отчетностью этого рода и, слѣдовательно, фискальные мотивы не могутъ имѣть значенія въ переходѣ частновладѣльческихъ предпріятій къ обложенію по правиламъ предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью; вѣроятно, предпріятія, не обязанныя публичной отчетностью будутъ прибѣгать, главнымъ образомъ, къ ст. 152 лишь для избѣжанія неопредѣленности, присущей раскладочному сбору. Притомъ процентный сборъ съ акціонерныхъ предпріятій прогрессивенъ, а раскладочный носитъ пропорціональный характеръ и, слѣдовательно, уже и поэтому для предпріятій, имѣющихъ крупные дивиденды, невыгодно быть обложенными по правиламъ предпріятій, подлежащихъ публичной отчетности, такъ какъ тогда они будутъ подлежать не только болѣе высокому налогу, но и прогрессивному. Будь обложеніе предпріятій того и другого рода одинаково, конечно, практическое значеніе этой статьи было бы гораздо больше: теперь оно болѣе теоретическаго, чѣмъ практическаго характера, но съ уравненіемъ размѣра обложенія предпріятій того и другого рода будетъ подниматься практическое значеніе этой статьи.

Быть можетъ, сфера предпріятій, которымъ теперь дозволяется пользоваться ст. 152, съ теченіемъ времени будетъ расширяться и такимъ путемъ незамѣтно будутъ переходить къ обложенію и предпріятій, не обязанныхъ публичною отчетностью, по принципу предпріятій обязанныхъ публичной отчетностью, т. е. по чистому доходу. Ст. 152 служитъ какъ бы переводнымъ мостомъ для предпріятій, необязанныхъ публичной отчетностью, къ подоходной системѣ. По мѣрѣ того какъ и органы фиска будутъ привыкать къ новымъ, возлагаемымъ на нихъ обязанностямъ по учету дѣйствительной суммы дохода, и сами плательщики все болѣе и болѣе будутъ отдавать себѣ отчетъ въ результатахъ своей хозяйственной дѣятельности, явится все болѣе и болѣе возможнымъ расширять категорію предпріятій, облагаемыхъ по размѣру дѣйствительнаго дохода. Этой статьей такъ же, какъ и ранѣе уже отмѣченными нами чертами персональной системы, наше промысловое обложеніе вступаетъ на путь органическаго развитія старой системы въ подоходную. Наше обложеніе теперь съ реформой ставится на такую плоскость, съ которой оно органически будетъ развиваться въ подоходномъ направленіи. Здѣсь при реформѣ сохранены корни старой системы и въ то же время выведена завязь будущаго, которая

разрастаясь за счетъ старыхъ корней постепенно придастъ новую форму прежней реальной системѣ—подоходную. Населенію нерѣдко теперь будетъ выгодно вести правильно торговыя книги, чтобы на случай слишкомъ высокой ставки имѣть въ рукахъ средство добиться пониженія послѣдней.

Въ будущемъ будетъ возможно постепенно понижать патентный сборъ носящій реальный характеръ и, наоборотъ, увеличивать дополнительную часть обложенія, сильно окрашенную персональнымъ элементомъ.

Итакъ, ходъ развитія промысловаго обложенія, какъ члена реальной системы, у насъ имѣетъ много параллелизма сравнительно съ германскими государствами, и служитъ только лишній разъ иллюстраціей того, что отъ реальной системы обложенія теперь все болѣе и болѣе вынуждены переходить къ обложенію чистаго дохода.

Но если современный строй разлагаетъ старую систему обложенія, то онъ же создаетъ основы и для новой подоходной. Въ этомъ смыслѣ ни одна эпоха не представляла болѣе благопріятныхъ условій, чѣмъ XIX вѣкъ. Подоходный налогъ находитъ хорошія контрольныя средства въ инвентаризаціи, косвенной декларации и разныхъ зарегистрованныхъ актахъ, между тѣмъ развитіе наслѣдственныхъ налоговъ, класса лицъ живущаго отъ заработной платы и жалованій ростъ банковъ, акціонерныхъ компаній, гипотекъ и другихъ письменныхъ актовъ, касающихся имущественныхъ сдѣлокъ, даютъ широкую возможность пользоваться этими контрольными средствами.

Далѣе, прогрессирующее сознаніе, что налоги имѣютъ публичный интересъ, и очевидность общеопасности развитія кредитныхъ отношеній при системѣ полной коммерческой тайны требуютъ вскрытія имущественныхъ отношеній, между тѣмъ съ этимъ вскрытіемъ налогоспособности каждаго плательщика и квоты, платимой имъ, создается могучій контроль общественнаго мнѣнія, который успѣлъ оказать на всѣхъ областяхъ, гдѣ онъ только былъ призванъ, самое плодотворное вліяніе.

Прежнія эпохи не имѣли въ своемъ распоряженіи этихъ средствъ контроля, не имѣли хорошаго состава чиновниковъ и естественно, если онѣ не могли дать прочнаго базиса для подоходнаго обложенія: послѣднее, если и вводилось тогда, то всегда было въ очень неустойчивомъ положеніи и скоро или обнаруживало тенденцію къ превращенію въ другія формы—налогъ на реальную собственность, или налогъ контингентировался и процессъ разложенія ускользалъ отъ контроля государственной власти, или, наконецъ, просто взиманіе налога ограничивалось періодомъ національной нужды, когда подъемъ патріотическаго духа замѣнялъ собою на время всѣ контрольныя средства, и послѣ этого налогъ исчезалъ.

Возраженія противъ подоходнаго налога носятъ чисто партійный характеръ и или вовсе не имѣютъ основанія въ дѣйствительности (напримѣръ, что налогъ гонитъ капиталы изъ страны), или упреки въ родѣ деморализирующаго вліянія, инквизиторскаго характера—съ тѣмъ же или даже бо̀льшимъ правомъ могутъ быть направлены противъ другихъ формъ обложенія—косвенныхъ налоговъ и таможенныхъ пошлинъ.

„Но, въ дѣйствительности, рѣшителемъ такихъ вопросовъ, какъ мѣра податной обязанности подданныхъ, прекрасно говоритъ проф. Алексѣенко, являются не аргументы, а общественное чувство и общественные счеты. Такое или иное рѣшеніе зависитъ отъ результатовъ борьбы между различными экономическими и общественными классами и отъ компромиссовъ между требованіями этихъ классовъ. Всякій высказываетъ желаніе, чтобъ налогъ былъ справедливъ, но что̀ такое пропорціональный налогъ, что такое справедливый налогъ, различные общественные классы понимаютъ различно“ [1]).

Тотъ незаслуженный вѣсъ, который придается этой аргументаціи, объясняется лишь тѣмъ вліяніемъ, которое элементы оппозиціонные налоговой реформѣ, въ силу своего общественнаго положенія, оказываютъ на направленіе мысли. Классъ, сильный по своему экономическому положенію, обыкновенно успѣваетъ окрашивать своими интересами литературу и общественное мнѣніе своей эпохи.

Итакъ, прямые реальные налоги были развиты до послѣднихъ своихъ потенцій: дифференціація была доведена до maximum'a, были проведены разнаго рода вычеты и т. д., и только когда уже самый принципъ оказался несостоятельнымъ—новая высшая форма обложенія (подоходная) выступила на ихъ мѣсто и матеріальныя условія для нея уже были подготовлены всѣмъ экономическимъ строемъ предшествующей жизни—развитіемъ класса лицъ, живущаго отъ заработной платы и жалованій, ростомъ крупныхъ компаній, сложностью жизни, заставившей всѣхъ отдавать себѣ отчеты въ результатахъ своей экономической дѣятельности, распространеніемъ наслѣдственныхъ налоговъ, развитіемъ кредитныхъ отношеній и т. д.

Здѣсь оправдывается положеніе, что человѣчество ставитъ себѣ всегда только такія задачи, которыя оно можетъ разрѣшить, точнѣе, задача возникаетъ лишь тогда, когда матеріальныя условія ея разрѣшенія уже существуютъ или по крайней мѣрѣ находятся въ процессѣ ihres Werdens.

---

[1]) См. „Русская Мысль“ 1885 № 3 „Подоходный налогъ и условія его примѣненія“, стр. 53. И далѣе: „Итакъ, прогрессивное обложеніе можетъ принимать различные виды и различныя количественныя выраженія, смотря по тому, какое значеніе приписывается ему въ данномъ обществѣ, при данномъ компромиссѣ между общественными классами, принятомъ въ законодательствѣ“.