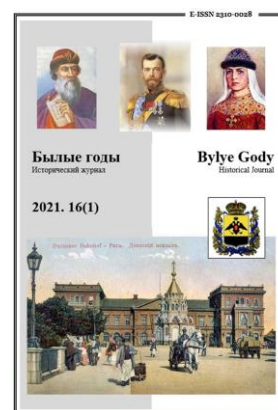


Copyright © 2021 by Cherkas Global University
 Copyright © 2021 by Academic Publishing House Researcher s.r.o.



Published in the USA
 Co-published in the Slovak Republic
 Bylye Gody
 Has been issued since 2006.

E-ISSN: 2310-0028
 2021. 16(1): 332-342.
 DOI: 10.13187/bg.2021.1.332
 Journal homepage: <http://ejournal52.com>



Legislative Regulation of Tax Relations in the Russian Empire (late XIX – early XX centuries)

Vladislav F. Antonov ^{a, *}

^a Plekhanov Russian University of Economics, Russian Federation

Abstract

The presented article is devoted to the organization and principles of fiscal institutions in pre-revolutionary Russia. The study shows the historical and legal conditionality of a number of legislative acts that ensure the flow of monetary incomes to state institutions, and analyzes scientific approaches to the essence and purpose of tax payments in the period under review. Legislative acts reflecting and consolidating the evolution of tax legislation of the pre-revolutionary period are studied successively. Due to the wide range of historical documents, the specifics of collecting individual tax payments and fees have been analyzed. The theoretical aspects of the system of fiscal institutions are highlighted, and the system of financial bodies dealing with taxation issues is reviewed. The analysis of historical sources shows a balance of revenues and expenses maintaining the activities of state institutions. It is emphasized that the tax legislation of the pre-revolutionary period was based on the need for the participation of all social classes in the formation of the revenue side of the budget. The primary focus is on the specifics of the regulatory framework in the field of tax regulation, as well as on the interaction of state bodies in the implementation of the fiscal function. The peculiarities of the tax system in pre-revolutionary Russia were manifested in the centralized management of public finances which were intended to solve the most important state issues. The characteristics of legal acts regulating the procedure for collecting taxes and fees are provided. The study is based on a wide range of historical materials reflecting the organizational and legal issues of financial institutions in pre-revolutionary Russia. Illustrated by specific legislative acts, the socio-economic content of certain types of taxation is revealed. The system of legislative acts is studied in connection with the political and economic situation of the period under review.

Keywords: taxes, fees, taxation, finance, state budget breakdown, legislative acts, government bodies, tax legislation.

1. Введение

Обращение к историческим аспектам налогообложения обуславливается эволюционными изменениями налогового законодательства, его приверженностью к исторически сложившимся формам налогообложения, прослеживающимся стремлением к формированию оптимальных способов и методов взимания налогов. По оценкам исследователей налоговое законодательство дореволюционного периода создавало необходимые условия для своевременной уплаты установленных налогов и сборов, органично сочетало стимулирующие факторы налогообложения с принудительными механизмами взыскания налоговых платежей.

2. Материалы и методы

Основным источником (материалом) для изучения обозначенной темы явились опубликованные законодательные и иные нормативно-правовые акты, освещающие организационные и правовые вопросы деятельности фискальных учреждений дореволюционной России. При написании работы исследовались финансово-экономические отношения, отражающие

* Corresponding author

E-mail addresses: 5592606@bk.ru (V.F. Antonov)

особенности формирования и расходования финансовых средств, поступавших в распоряжение государственных учреждений. Особое внимание уделяется исследованию конкретных форм и методов деятельности финансовых органов по взысканию налоговых платежей в государственный бюджет.

Методологическую основу исследования составили общенаучные методы познания: историко-правового анализа, конкретно-социологический метод, методы анализа и синтеза, позволившие на основе обобщения обширного эмпирического материала провести исследование основных закономерностей развития налогового законодательства дореволюционного периода. При подготовке статьи использовались методы системности и объективности, способствовавшие выявлению наиболее значимых отношений в системе взаимодействия государственных органов с плательщиками налогов и сборов.

В работе нашли отражение междисциплинарные и комплексные подходы к исследованию законодательного регулирования налоговых отношений рассматриваемого периода.

3. Обсуждение

Вопросы организации налогообложения исследовались в дореволюционных работах. В литературе этого времени рассматривалось экономическое содержание налогов, а также целесообразность установления отдельных видов налогов, пошлин и сборов, общественно-политическое значение налогов.

Выдающимся событием русской финансовой науки стал выход книги Н.И. Тургенева «Опыт теории налогов» (Тургенев, 1818), в которой рассматривались основные принципы функционирования государственного хозяйства, исследовалось общественное значение отдельных налогов, обосновывалась их экономическая необходимость, определялись основные источники формирования государственных финансов. В середине XIX века широкую известность получили работы графа Е.Ф. Канкрин. Большинство его исследований было посвящено финансовой политике, статистике, вопросам повышения доходной части государственного бюджета (Канкрин, 1894).

Вопросы социально-экономической сущности налогов и их теоретического обоснования рассматривались в сочинениях И.И. Горлова, М.Н. Капустина, И.Х. Озерова, И.Т. Тарасова, Л.В. Ходского, С.И. Иловайского, И.И. Янжула, Л.Н. Яснопольского (Горлов, 1845; Капустин, 1879; Озеров, 1917; Тарасов, 1889; Ходский, 1901; Иловайский, 1912; Янжул, 1890; Яснопольский, 1912) и других экономистов исследуемого периода.

Отдельные вопросы законодательного регулирования налоговых отношений конца XIX – начала XX веков нашли отражение в трудах советских исследователей Б.В. Ананьича, Д.П. Боголепова, А.И. Буковецкого, Н.П. Ерошкина, И.М. Кулишера, А.И. Коняева, А.П. Погребинского, И.И. Рейнгольда (Ананьич, 1970; Боголепов, 1925; Буковецкий, 1962; Ерошкин, 1983; Кулишер, 1923; Коняев, 1959; Погребинский, 1954; Рейнгольд, 1926).

Среди современных исследований следует выделить работу А.В. Толкушкина «История налогов в России», раскрывающую содержание важнейших налоговых реформ рассматриваемого периода, а также особенности практики взимания налоговых платежей или сборов во взаимосвязи с изменениями в государственном устройстве, управлением и распоряжением государственной собственностью (Толкушкин, 2001).

В последнее время правовые аспекты налогообложения дореволюционного периода рассматривались в работах С.В. Баулина, В.Н. Захарова, З.В. Дмитриевой, Ю.А. Петрова, С.А. Козлова, И.А. Майбунова, Н.Е. Петуховой, В.М. Пушкаревой, Н.В. Ушак, М.К. Шаццлло, В.Н. Шитова (Баулин, 2006; Захаров и др., 2006; Козлов, Дмитриева, 1999; Петров, 2009; Майбунов, 2011; Петухова, 2009; Пушкарева, 2003; Ушак, 2009; Шитов, 2016) и других исследователей.

4. Результаты

Система налогообложения дореволюционной России значительно отличалась от европейских систем налогообложения: ей был присущ ряд специфических признаков. В силу исторически сложившейся монархической формы государственного правления основные экономические институты были направлены на поддержание централизованного управления государственными финансами, сохранение сословных привилегий (податного ценза) в отношении отдельных налогоплательщиков, стимулирование государственно значимых видов производств и промыслов и др.

Характерным признаком функционирования налоговой системы дореволюционной России являлась зависимость общей массы собранных налогов от экономических и политических задач, стоящих перед государственными учреждениями в определенный период времени. В основу формирования государственного бюджета ложилась расходная часть, отражавшая насущные потребности государственных учреждений в решении важнейших стратегических задач. Доходная часть бюджета рассчитывалась исходя из сумм, необходимых государству для осуществления мероприятий, направленных на благоустройство общества, поддержание и развитие государственных институтов.

Считалось, что для достижения определенных целей государство обязано вести учет необходимых затрат, производить выплаты по внешнему государственному долгу, обеспечивать

погашение государственных займов и др. При этом государственные учреждения правомочны были решать, когда, кому и в каких размерах должны быть выделены соответствующие денежные суммы. Наиболее значимыми расходными статьями государственного бюджета являлись средства, выделяемые на поддержание государственного аппарата, содержание воинских чинов, оказание военной помощи союзникам, обеспечение потребностей государственных учреждений и др.

В соответствии с порядком утверждения государственного бюджета представительные органы не могли отказать правительственным учреждениям в расходовании денежных средств, идущих на покрытие их текущих расходов. Русский юрист В.А. Лебедев писал: «По монархическому принципу в согласии на расход заключается и согласие на дарование средств для его покрытия; ясно, что было бы явным противоречием уполномочить правительство на какой-либо расход и тут же отказать ему в средствах на его покрытие. Поэтому право отказа может состоять только в ограничении расходов, иначе оно переходит в полное отвержение предполагаемого бюджета, что равносильно остановке нормального хода государственной жизни и водворению анархии» (Лебедев, 1893: 607).

Налоги в дореволюционной России преследовали цель обеспечить потребности государственных учреждений, осуществлявших функции государственного управления. Считалось общепризнанным, что обязанность выплаты налога являлась естественной и бесспорной. Для частного лица указанная обязанность приравнивалась к отбытию воинской повинности. Система налоговых сборов позволяла функционировать государственным учреждениям, деятельность которых требовала определенных финансовых затрат. Полученные денежные средства предназначались для покрытия расходов городских управ, дворянских обществ, земских учреждений, сельских и волостных общин. Поскольку данные учреждения вели свое хозяйство, результаты деятельности данных органов зависели от своевременного поступления необходимых им средств.

Согласно государственной росписи Российской империи 1910 года средства государственного бюджета направлялись на покрытие следующих расходов: 1) обыкновенных расходов: Министерство императорского двора – 16 359 595 рублей; высшие государственные учреждения – 91 291 117; ведомство Священного синода – 34 195 217; Министерство внутренних дел – 155 236 482; Министерство финансов – 424 089 866; Министерство юстиции – 74 503 989; Министерство иностранных дел – 6 174 307; Министерство народного просвещения – 75 998 458; Министерство торговли и промышленности – 38 618 909; главные управления землеустройства и земледелия – 85 553 655; государственное конезаводство – 1 981 448; Военное министерство – 480 716 322; Морское министерство – 89 247 426; государственный контроль – 10 196 857; платежи по государственным займам – 406 812 174; расходов, не предусмотренных сметами, на экстренные в течение года надобности – 10 000 000; 2) чрезвычайных расходов, связанных с Русско-японской войной, – 2 818 565; хозяйственно-операционных расходов хозяйственного ведомства – 50 000 000; на сооружение железных дорог – 62 710 310; на выдачу общественных железных дорог – 1 400 000; на погашение государственного долга – 4 723 692 (Иловайский, 1912: 129).

Налоговое законодательство являлось частью финансового законодательства, общего кодифицированного акта, регламентирующего сбор налогов в дореволюционной России, не существовало. Нормы о порядке изъятия налогов содержались в различных законодательных актах, определявших порядок уплаты отдельных налоговых платежей, а также порядок управления отдельными государственными учреждениями. Таковыми, в частности, являлись Устав о прямых налогах (1893), Устав об акцизных сборах (1883), Устав таможенный (1819), Устав монетный (1899), Устав горный (1893), Устав лесной (1905), Положение о пошлинах за право торговли и других промыслов (1863), Устав о воинских повинностях (1874), Временные правила земских учреждений по делам о земских правительствах (1864) и др.

Налоговые отношения непосредственно связывали экономические интересы государства и частных лиц. В структуре данных отношений наблюдалась взаимная корреспонденция прав и обязанностей. Считалось, что государство осуществляло задачи, полезные для граждан, в свою очередь граждане платили государству за то, что оно обеспечивало удовлетворение их интересов. Право правительства взимать налоги исходило из функции государства выявлять нужды и потребности населения, самостоятельно определять средства достижения поставленных целей, а также направления финансовой политики с учетом складывающейся политической обстановки и обстоятельств времени.

Законодательство различало налоги прямые и косвенные. Прямые налогами являлись: поземельный сбор, оброчная подать, государственный промысловый налог, налог на освобождение от воинской повинности, подушная подать, налог с недвижимых имуществ, квартирный налог, сбор от денежных капиталов, дополнительный, раскладочный, процентный сбор и др. Порядок сбора налогов определялся Уставом о прямых налогах (1893). Прямые налоги имели вид окладного сбора, поскольку плательщик налога заранее был знаком с условиями его выплаты, сроком уплаты налога, последствиями уклонения от его уплаты. Прямой налог применялся к отдельным видам имущества, а также к определенным видам деятельности (Устав о прямых налогах, 1903).

В отличие от прямых, косвенные налоги носили обезличенный характер, поскольку государство конкретно не устанавливало субъект подати. Плательщиком косвенного налога становилось любое

лицо, приобретавшее определенное имущество. Сумма косвенного налога была пропорциональна стоимости продаваемого имущества. Косвенными являлись налоги с осветительных масел, налоги с зажигательных спичек, налоги с табака, налоги с торговли сахарной свеклой и др. Косвенные налоги были преимущественно распространены в сфере розничной торговли.

Косвенные налоги характеризовались акцизной формой взимания. Сущность акцизов заключалась в том, что торговец приобретал в государственных учреждениях специальные марки (бандероли), при этом численность приобретаемых марок соответствовала предполагаемому количеству продаваемых товаров. Уплата налогов происходила путем покупки торговых бандеролей, поскольку полученные марки наклеивались на продаваемый товар. Данная процедура значительно облегчала сбор налога, избавляла государство от исследования бухгалтерских документов. Торговая марка входила в стоимость товара, но несущественно влияла на процессы установления цены, которая складывалась под влиянием спроса и предложения.

Особым видом косвенных налогов являлись государственные пошлины и сборы. Под пошлиной понимались суммы, вносимые юридическими либо частными лицами при приобретении особых прав либо при пользовании определенными услугами государственных учреждений. Пошлины взимались в виде неокладных сборов. Законодательство различало следующие виды пошлин: пошлины за право торговли и занятие отдельными промыслами, крепостные пошлины, канцелярские сборы, пошлины на безвозмездный переход имущества, гербовый сбор, сборы с государственных жалований, дорожные сборы, пошлины с пассажиров железных дорог (*Положение...*, 1863).

По уровню государственной значимости налоги в дореволюционной России разделялись на государственные и местные (земские). Государственные налоги преследовали цель обеспечить материальные нужды государственных учреждений. Местные налоги собирались местной администрацией и шли на покрытие расходов сельских и волостных общин, местных дворянских собраний, городских и земских общин и пр. Местными налогами являлись земские, городские, мирские сборы.

Земские и городские сборы обеспечивали покрытие средств, выделяемых на содержание судебных департаментов, уездных полицейских управлений, устройство арестных домов, обеспечение деятельности судебных следователей и судебных приставов, жалование местных чиновников, содержание губернских комитетов и собраний, выплату жалований мировым судьям, благоустройство мест общественного пользования, содержание пожарных команд, уездных исправников, поддержание состояния городских парков, обеспечение водоснабжения. Земские управы могли по своему усмотрению создавать и иные виды налогов в зависимости от условий местности и необходимости стимулирования открывающихся промыслов.

Разновидностью местных налогов являлись мирские сборы, предназначавшиеся для поддержания церквей, обеспечения деятельности общественных учреждений, содержания приютов, домов для немощных стариков, борьбы с вредными насекомыми и сорными растениями и др.

Местные налоги налагались на отдельные промыслы (банный промысел, конский извоз, содержание постоянных дворов, рыбные промыслы и др.), на занятие торговлей, передачу имущества, доходы физических и юридических лиц. Сбором местных налогов занимались податные и квартирные присутствия, городские думы, земские собрания.

Собираемые налоги входили в общую роспись предполагаемых доходов города либо земства, которая составлялась ежегодно. Так, например, роспись доходов города Казани на 1887 год предусматривала следующие источники доходов: доход от принадлежащего городу недвижимого имущества (гостиного двора, лавок, мельниц и др.); доход от городского леса, арендная плата за предоставление пастбищ скоту; доход от разных земельных участков; доходы от фабрик, заводов, пароходств; доходы с перевозных судов; проценты с пожертвованных капиталов; налог на недвижимое имущество; налог с трактирных заведений; налог с постоянных дворов; налог с извозного промысла; пошлины за клеймение мер и весов и аукционные продажи; пени за несвоевременный взнос сборов; оборотные доходы; вычеты из налога на недвижимое имущество; квартирные оклады для найма войсковых помещений; налоги от мещанского общества; прибыль городского общественного банка (*Львов, 1887: 502*).

Исторически налоги в России произошли от натуральных повинностей, которые позднее приобрели характер денежного взноса. В допетровский период на фоне развития финансовой системы и централизации государственной власти сложились идеи об обязанности различных сословий и слоев населения проявлять заботу о самодержавной власти. Считалось, что каждое сословие обязано было передавать государству нужные ему средства (продукты, необходимое имущество и др.). В случае участия государства в военных действиях крестьянское население обязано было нести воинскую повинность, в свою очередь купцам, торговцам и ремесленникам вменялась обязанность предоставлять государству необходимые денежные суммы для покрытия военных расходов. Поскольку военные кампании проводились регулярно, то повинности стали характерной чертой жизни податных сословий.

Названные исторические предпосылки наложили отпечаток на формирование теоретических представлений о сущности и назначении налоговых платежей. По утверждению профессора

С.И. Иловайского, хозяйственные жертвы, приносимые гражданами государству, необходимо разделять на две категории: а) жертвы, содержащие в себе элемент личного труда, а потому называемые личными повинностями; б) жертвы, заключающиеся лишь в материальных благах и называемые сборами. Соответственно, сборы по предмету пожертвования могут быть вещными (или натуральными в этом смысле слова) или вещными повинностями, причем последние в течение времени утрачивают свое былое значение (Иловайский, 1912: 11).

Стоит отметить, что налоговое бремя в дореволюционной России распределялось крайне неравномерно. Все население Российской империи разделялось на представителей податного сословия и свободных граждан. Принадлежность к привилегированному сословию почетных граждан освобождала от исполнения некоторых общегражданских обязанностей, и в первую очередь – налоговой обязанности и воинской повинности.

По дореволюционному законодательству основанием приобретения почетного гражданства являлись личные заслуги, а в некоторых случаях – потомственные привилегии, служившие основанием предоставления разнообразных льгот (Мейер, 1914: 112). По праву рождения потомственное почетное гражданство предоставлялось детям личных дворян; детям священнослужителей; детям чиновников, получивших ордена, сообщающие личное дворянство и др. В свою очередь, личное почетное гражданство приобреталось образованием, рождением, чинами, полученными на гражданской службе. Некоторые лица наделялись правом ходатайствовать о причислении себя к потомственным почетным гражданам. Данная привилегия устанавливалась для лиц торгового сословия в целях поощрения частных лиц, которые состояли в торговом звании беспорочно в течение многих лет и приобрели себе известное отличие от правительства за услуги, оказанные государству. Эта льгота распространялась и на лиц, имеющих ученые степени доктора или магистра, приобретенные в одном из русских университетов, и на артистов и художников (по истечении известного срока после получения диплома), и на иностранных ученых и художников (Коркунов, 1904: 209).

Податными сословиями считались мещане и крестьяне. На данные сословия ложилась основная тяжесть налогового бремени. Представители податных сословий были подчинены строгой дисциплине и находились под властью сословных собраний и представительств. Сословные общества в случае отказа одного из членов отработать повинности, платить налоги имели право предоставить его правительственной власти, что нередко приводило к ссылке в Сибирь. Это было обусловлено лежащей на податных сословиях круговой порукой, сущность которой заключалась в том, что в случае неисполнения одним членом сословного союза обязанности выплаты налога данная обязанность ложилась на других его членов. Следует отметить, что податные сословия могли в принудительном порядке привлекаться к общественным работам (например, к расчистке железнодорожных путей в случае аварии).

Законодательство дореволюционной России содержало нормы об обязанности отработки повинностей, которые возлагались на представителей податных сословий. К числу таких повинностей законодательство относило содержание поселковых, военных дорог, поставку подвод для императорского дома, конную воинскую повинность, арестантскую повинность, продовольственную повинность военных чинов, земские повинности и др.

Система фискальных учреждений неоднократно подвергалась реформированию. Долгое время сбор налогов осуществлялся с участием военных. В целях обеспечения полноты взимания сборов в провинции направлялись капитаны и унтер-офицеры военных полков, которые занимались сбором подушной подати и другими налогами. В 1733 году в помощь камер-коллегии был учрежден особый Доимочный приказ, которому предписывалось от всех коллегий, канцелярий и губерний требовать доимочные ведомости и «взыскивать по ведомостям недоимки, смотря по состоянию должников с рассрочкой в годы, а где в недоимке были виновны губернаторы или воеводы своей сноровкой или слабостью, то на таковых губернаторах или воеводах и других чиновниках взыскивать штрафы никак не меньше 10 процентов с доимочного рубля, и таковые штрафы налагать на самих должников» (Беляев, 1999: 546).

На протяжении XVIII–XIX веков в России сбором налогов занимались финансовые учреждения, полномочия которых обуславливались тем, что государственная власть передавала им функции фискального управления. Помимо этого, финансовые органы занимались изучением доходов местности, расходов государственных средств, готовили отчеты по произведенным операциям.

Организацией сборов налогов в Российской империи занимались одновременно несколько государственных учреждений. В системе финансовых учреждений предусматривалась возможность передачи административных полномочий, обусловленных обязанностями взыскания налоговых платежей, от одного учреждения другому. Сбором налогов и пошлин занимались, в частности, Министерство финансов, Министерство государственного имущества и земледелия, органы государственного контроля, отдельные министерства. Вопросами организации сбора финансовых поступлений занимались правительственные учреждения, административно-финансовые органы, органы местного самоуправления.

Сложная система устройства фискальных органов была обусловлена особым статусом государственных органов. Государственным учреждениям были переданы две финансово-хозяйственные функции: сбора налогов и расходования государственных средств. Указанные органы вели учет доходов и расходов, осуществляли расчет предполагаемых доходов, готовили документы финансовой отчетности для правительственных учреждений. Так, Сметные правила от 22 мая 1862 года устанавливали особый порядок определения доходности местного земского, городского, а также сословного бюджета. Данная сумма исчислялась с учетом: а) доходов и расходов сословий или обществ на их собственные надобности, а также сумм, назначаемых на удовлетворение губернских и частных земских повинностей; б) доходов и расходов отдельных благотворительных учреждений или государственных доходов в виде пособия и иных указанных законом источников; в) денежных средств, отводимых для специальных целей, к которым преимущественно относились пожертвования и иные доходы, состоявшие под наблюдением правительства.

Расход денежных средств производился с учетом потребностей государства, принимались во внимание местные традиции и обычаи. По окончании произведенных расходов государственные чиновники были обязаны впоследствии представить соответствующие отчетные документы. Аналогичные обязанности вменялись и при сборе налогов. Функция сбора налогов сводилась не только к взиманию установленного налога, сбора или пошлины, но и нередко сочеталась с обязанностями определения источников доходов, изучения доходности промысла, распределения налога по лицам, освобождения от уплаты недоимок по налогам и т.д.

Государственные учреждения наделялись правами определения окончательного размера доходов, установления срока поступления сбора, осуществления контроля за своевременным поступлением средств. Право проверки правильности расчетов, обоснованности взимания налога, право надзора за движением денежных сумм принадлежало учреждениям государственного контроля. В систему сборов налогов включались различные объединения и общественные союзы (крестьянские сельские сходы, дворянские собрания и др.).

Перед финансовыми учреждениями стояла задача сохранения доходности облагаемого налогом промысла. Нельзя было допустить, чтобы применяемые налоги привели к несостоятельности плательщика, поскольку это вело к уменьшению общественного благосостояния. Процедура взимания налога должна была наносить минимальный ущерб плательщику. Не позволялось брать сверх меры, облагать физическое либо юридическое лицо налогом, непредусмотренным законодательством.

Основным документом, регламентирующим деятельность финансовых органов, являлась ежегодно составляемая роспись государственных доходов и расходов. На основании данного законодательного акта министром финансов готовился исходный план покрытия и удовлетворения государственных расходов. Данный документ носил предположительный характер и составлялся с учетом выяснения обстоятельств и условий исполнения государственного бюджета. Максимальные размеры налогов определялись на основании изучения местных промыслов (областей и местностей), этнического состава населения. Учитывались и такие факторы, как концентрация производства, ожидаемые цены на урожай и сезонную продукцию, особенности производства, состояние местного бюджета и т.д.

Ежегодно составляемая государственная роспись детально перечисляла основные источники покрытия государственных расходов. Так, например, Государственная роспись Российской империи за 1910 год различала следующие статьи доходов: 1) прямые налоги: налоги поземельные с недвижимых имуществ и подати – 67 804 389 рублей; государственный промысловый налог – 107 337 100; сбор с доходов от денежных капиталов – 23 105 000; 2) косвенные налоги: сбор с питей – 40 214 000; табачный доход – 57 049 500; доход от обложения папиросных гильз и разрезанной папиросной бумаги – 5 027 000; сахарный доход – 124 805 000; нефтяной доход – 41 045 200; спичечный доход – 18 015 750; таможенный доход – 284 055 000; 3) пошлины: гербовые, судебные, канцелярские и с записи документов – 74 600 100; с переходящего имущества – 34 675 000; с товаров и судов в портах – 3 170 000; с пассажиров и грузов, перевозимых по железным дорогам, – 22 900 000; с застрахованного от огня имущества – 5 300 000; пошлины с разных наименований – 4 967 898; 4) правительственные регалии: горный доход – 358 700; монетный доход – 3 393 500; почтовый доход – 59 372 050; телеграфный и телефонный доход – 27 730 000; доход от казенной винной операции – 718 768 000; 5) казенные имущества и капиталы: оброчные статьи и промыслы – 32 846 304; лесной доход – 67 314 400; казенные железные дороги – 568 154 100; казенные заводы, технические заведения и склады – 18 996 295; прибыли от принадлежащих казне капиталов и банковских операций – 407 788 289; прибыли от участия казны в доходах частных железных дорог – 2 281 000; 6) отчуждение государственных имуществ: доход от продажи недвижимого имущества – 1 480 823; 7) выкупные платежи: от бывших помещичьих, удельных, государственных крестьян – 722 700; 8) возмещение расходов государственного казначейства: обязательные платежи общественных железных дорог – 14 306 313; возврат ссуд и других расходов – 44 637 098; пособия государственному казначейству из государственных источников – 31 657 390; военные вознаграждения – 10 692 405 (Иловайский, 1912: 256).

Исполнением росписи занимались органы финансового управления: Казенные палаты, податные присутствия, квартирные присутствия, земские (городские) управы и прочие учреждения. Финансовые учреждения составляли окладные листы, направляли их плательщикам налога – частным лицам, акционерным предприятиям, объединениям и союзам. В конце года Министерство финансов подводило итоги исполнения государственных росписей доходов и расходов, в которых содержались окончательные данные о налоговых поступлениях.

При составлении окладных листов учитывались недоимки по налогам и сборам. Расследование недоимок производилось по каждому случаю отдельно и велось на основании заявлений управляющих Казенными палатами. После расследования принималось решение либо о прощении недоимки, либо о беспорном ее взыскании. Данное решение могло быть обжаловано в Министерстве финансов.

Если в ходе расследования выяснялось, что плательщик налога не способен в силу объективных обстоятельств рассчитаться с фискальными органами, то он мог быть освобожден от его уплаты. Прощение недоимки являлось проявлением особой милости государственной власти к провинившемуся плательщику. Налоговая амнистия была, как правило, приурочена к особо торжественным случаям. Так, широкий общественный резонанс вызвал «Высочайший Манифест о прощении недоимок по окладным сборам, по подушной подати по всей Империи, по кибиточному сбору и подымной подати в Кубанской и Тверской областях и в Западной Сибири, поясочному сбору и оборочной подати <...> выкупным платежам всех размеров и др.» от 15 мая 1883 года (Толкушкин, 2001: 97).

Непосредственно на местах сбором налогов занималось Особое присутствие о земских повинностях. В состав данного органа входили губернатор, губернские предводители дворянства, председатель Казенной палаты, управляющий Палатой государственных имуществ, городской голова губернского города. Особые присутствия занимались рассмотрением и составлением денежных смет, проверкой отчетов по земским повинностям (Толкушкин, 2001: 81).

В общую структуру учреждений и ведомств, осуществлявших взыскание налоговых платежей, входили также присутствия по квартирному налогу, присутствия по промысловому налогу, присутствия по налогу с недвижимости. Городские присутствия по квартирному налогу осуществляли следующие мероприятия: непосредственно участвовали в операциях по извлечению квартирного налога, накладывали установленные законом взыскания за несвоевременную уплату налога, проводили проверку арифметических подсчетов, осуществляли распорядительные операции по перечислению налогов, участвовали в составлении окладных листов.

Присутствие по промысловому налогу занималось исключительно вопросами взыскания налогов с промышленных и торговых предприятий и промыслов. Налоги с предприятий и промыслов взимались в форме уплаты окладов, а также в форме раскладочного сбора. Присутствия по промысловому налогу подчинялись Казенной палате. В состав губернского присутствия по промысловому налогу входили губернатор, вице-губернатор, председатель губернской земской управы, управляющий Казенной палатой, прокурор местного окружного суда, управляющий акцизными сборами и др.

Столь представительный состав присутствия по промысловому налогу объяснялся повышенной значимостью промыслового налогообложения, поскольку он формировал основную массу собираемых средств в городах и на местах. Кроме того, большинство предприятий были связаны кредитными обязательствами с государственными и частными банками (Яснопольский, 1912: 285). Промысловые налоги взимались с крупных торговых и промышленных предприятий, акционерных обществ и товариществ.

Помимо единой государственной сметы доходов и расходов, финансовые органы рассматривали и утверждали специальные сметы, к разряду которых относились капиталы отдельных сословий и групп населения. Таковыми, в частности, являлись крестьянский и калмыцкий капиталы, капиталы и доходы духовенства, капиталы казачьих войск, продовольственный капитал, общественный капитал иностранных поселенцев и коннозаводских крестьян, частный хозяйственный капитал поселян южного края, мирской капитал вспомогательных и сберегательных касс (Лебедев, 1893: 769). Сословные сборы и доходы не являлись налогами в прямом смысле слова, поскольку окончательные объемы собираемых средств определялись исходя из потребностей отдельных слоев населения. В ряде случаев государственным учреждениям не было известно об объемах исполнения специальных росписей, так как данные сведения не имели государственной значимости.

Статьи доходов местного и сословного капитала формировались за счет взимания данных сборов с физических либо юридических лиц. Последние уплачивали данные взносы совместно с общими налогами. В некоторых областях капиталы входили в общие городские и земские сметы и обозначались как отдельные денежные средства.

Значительным по размерам являлся духовный капитал. В целях поддержания церковных иерархий составлялись отдельные росписи доходов монастырей, архиерейских домов, соборов и церквей. Сюда же включались суммы попечительства о призрении бедных православного исповедания, сборы с недвижимых имуществ и капиталов армяно-григорианского и евангелическо-

лютеранского духовенства, кошелевый, кружечный сбор православных церквей, еврейский коробочный и свечной сбор, сборы за совершение браков. Денежные средства от данной деятельности поступали в распоряжение Святейшего синода (Лебедев, 1893: 770). С февраля 1861 года законодательно был учрежден крестьянский капитал, который формировался на основе поступавших от крестьян выкупных платежей и участвовал в поддержке крестьянских хозяйств. Значительная часть средств данного денежного фонда, согласно государственной росписи, перечислялась государственному казначейству.

5. Заключение

Исторический анализ показывает, что законодательное регулирование налоговых отношений дореволюционной России осуществлялось посредством различных законодательных актов, закреплявших порядок взыскания налоговых платежей и сборов. В целом фискальная политика, проводимая государственными учреждениями, характеризовалась следующими признаками: крайняя централизация органов финансового управления, полная подотчетность местных финансовых учреждений органам государственного контроля, разделение всей совокупности налогов и сборов на местные налоги и государственные, неравномерность налогообложения между отдельными группами населения и сословиями, перенесение тяжести налогового бремени на низшие сословия (крестьян, горожан и др.), участие представительных и сословных органов в распределении налогового бремени.

Литература

- Ананьич, 1970 – Ананьич Б.В. Россия и международный капитал. 1897–1914: очерки истории финансовых отношений. Ленинград: Наука, 1970. 316 с.
- Баулин, 2006 – Баулин С.В. Теория и история налогообложения. Москва: Экономистъ, 2006. 319 с.
- Беляев, 1999 – Беляев И.Д. История русского законодательства. СПб., 1999. 639 с.
- Боголепов, 1925 – Боголепов Д.П. Краткий курс финансовой науки. Харьков: Пролетарий, 1925. 280 с.
- Буковецкий, 1962 – Буковецкий А.И. «Свободная наличность» и золотой запас царского правительства в конце XIX – начале XX в. // Труды Ленинградского отделения Института истории АН СССР. М.-Л., 1962. Вып. 4. С. 359-376.
- Горлов, 1845 – Горлов И.И. Теория финансов. СПб.: Тип. И. Глазунова, 1845. 272 с.
- Ерошкин, 1983 – Ерошкин Н.П. История государственных учреждений дореволюционной России / Учебник для студентов по специальности «историкоархивоведение». М., 1983. 240 с.
- Захаров и др., 2006 – Захаров В.Н., Петров Ю.А., Шаццлло М.К. История налогов в России. IX – начало XX в. М.: РОССПЭН, 2006. 296 с.
- Иловайский, 1912 – Иловайский С.И. Учебник финансового права. Одесса. 1912. 616 с.
- Канкрин, 1894 – Канкрин Е.Ф. Очерки политической экономии и финансов. СПб., 1894. 316 с.
- Капустин, 1879 – Капустин М. Чтения о политической экономии и финансах. Ярославль, 1879. 372 с.
- Козлов, Дмитриева, 1999 – Козлов С.А., Дмитриева З.Д. Налоги в России до XIX века. Курс лекций и материалы для семинарских занятий. СПб., 1999. 286 с.
- Коняев, 1959 – Коняев А.И. Финансовый контроль в дореволюционной России (Очерки истории). Москва: Госфиниздат, 1959. 164 с.
- Коркунов, 1904 – Коркунов Н.М. Русское государственное право: Введение и общая часть. Т. 1. СПб.: Тип. М.М. Стасюлевича, 1904. 573 с.
- Кулишер, 1923 – Кулишер И.М. Очерк истории русской торговли. Петербург: Атений, 1923. 318 с.
- Лебедев, 1893 – Лебедев В.А. Финансовое право. Том 1. СПб., 1893. 545 с.
- Львов, 1887 – Львов Д. Курс финансового права. Казань. 1887. 537 с.
- Майбуров, 2011 – Майбуров И.А. Теория и история налогообложения. М., 2011. 237 с.
- Мейер, 1914 – Мейер Д.И. Русское гражданское право. Петроград, 1914. 790 с.
- Озеров, 1917 – Озеров И.Х. Основы финансовой науки. М.: Типография Тов-ва И.Д. Сытина, 1917. 544 с.
- Петров, 2009 – Петров Ю.И. Фискальные органы в истории налогообложения в России, IX–XIX века. Москва: URSS : Ленанд. 2016. 233 с.
- Петухова, 2009 – Петухова Н.Е. История налогов России. М., 2009. 214 с.
- Погребинский, 1954 – Погребинский А.П. Очерки истории финансов дореволюционной России (XIX–XX вв.) Москва: Госфиниздат, 1954. 268 с.
- Положение..., 1863 – Положение о пошлинах за право торговли и других промыслов. СПб., 1863. 35 с.
- Пушкарева, 2003 – Пушкарева В.М. История мировой и русской финансовой науки и политики. М.: Финансы и статистика, 2003. 269 с.

- Рейнгольд, 1926 – *Рейнгольд И.И.* Бюджет СССР и царской России. Москва: Финансовое издательство НКФ СССР, 1926. 42 с.
- Сапилов, 2001 – *Сапилов Е.В.* Государственные доходы, расходы, налоги в дореволюционной России (1898–1914 гг.) Институт экономики Российской академии наук. Центринформ. М., 2001. 161 с.
- Свод законов Российской Империи, 1893 – Свод законов Российской Империи. Т. 5: Уставы о прямых налогах, о пошлинах и об акцизных сборах. Санкт-Петербург. 1893. 328 с.
- Тарасов, 1889 – *Тарасов И.Т.* Очерк науки финансового права: Введение. Конспект лекции. Ярославль: 1889. 211 с.
- Толкушкин, 2001 – *Толкушкин А.В.* История налогов в России. М.: Юристъ, 2001. 432 с.
- Тургенев, 1818 – *Тургенев Н.* Опыт теории налогов. СПб., 1818. 368 с.
- Удинцов, 1907 – *Удинцов В.А.* Русское торгово-промышленное право. Киев, 1907. 635 с.
- Устав о прямых налогах, 1903 – Устав о прямых налогах. СПб., 1903. 250 с.
- Устав о земских повинностях, 1914 – Устав о земских повинностях. СПб.: Типография В.Ф. Киршбаума, 1914. 436 с.
- Ушак, 2009 – *Ушак Н.В.* Теория и история налогообложения. М.: Кнорус, 2009. 328 с.
- Ходский, 1901 – *Ходский Л.В.* Основы государственного хозяйства. Пособие по финансовой науке. СПб.: Типография М. Стасюлевича, 1901. 568 с.
- Шитов, 2016 – *Шитов В.Н.* История финансов России. М.: Кнорус, 2016. 156 с.
- Яснопольский, 1912 – *Яснопольский Л.Н.* Очерки русского бюджетного права. М.: Издание В.П. Рябушинского, 1912. 298 с.
- Янжул, 1890 – *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах (в двух выпусках). СПб.: Типография М.М. Стасюлевича. 1890. 541 с.

References

- Anan'ich, 1970 – *Anan'ich, B.V.* (1970). Rossiya i mezhdunarodnyi kapital. 1897–1914: ocherki istorii finansovykh otnoshenii [Russia and International capital. 1897–1914: Essays on the history of financial relations]. Leningrad: Nauka, 316 p. [in Russian]
- Baulin, 2006 – *Baulin, S.V.* (2006). Teoriya i istoriya nalogooblozheniya [Theory and history of taxation]. Moskva: Ekonomist, 319 p. [in Russian]
- Belyaev, 1999 – *Belyaev, I.D.* (1999). Istoriya russkogo zakonodatel'stva [The history of the Russian legislation]. SPb. 639 p. [in Russian]
- Bogolepov, 1925 – *Bogolepov, D.P.* (1925). Kratkii kurs finansovoi nauki [Short course of financial science]. Khar'kov: Proletarii. 280 p. [in Russian]
- Bukovetskii, 1962 – *Bukovetskii, A.I.* (1962). «Svobodnaya nalichnost'» i zolotoi zapas tsarskogo pravitel'stva v kontse XIX – nachale XX v. ["Free cash" and the gold reserves of the tsarist government in the late XIX – early XX century]. Trudy Leningradskogo otdeleniya Instituta istorii AN SSSR. M.; L. Vyp. 4. Pp. 359-376. [in Russian]
- Eroshkin, 1983 – *Eroshkin, N.P.* (1983). Istoriya gosudarstvennykh uchrezhdenii dorevolutsionnoi Rossii [History of state institutions of pre-revolutionary Russia]. Uchebnik dlya studentov po spetsial'nosti «istorikoarkhivovede-nie». M. 240 p. [in Russian]
- Gorlov, 1845 – *Gorlov, I.I.* (1845). Teoriya finansov [Theory of Finance]. Sankt-Peterburg. Tip. I. Glazunova. 272 p. [in Russian]
- Ilovaiskii, 1912 – *Ilovaiskii, S.I.* (1912). Uchebnik finansovogo prava [A Textbook of financial law. Odessa. 616 p. [in Russian]
- Kankrin, 1894 – *Kankrin, E.F.* (1894). Ocherki politicheskoi ekonomii i finansii [Essays on political economy and Finance]. SPb. 316 p. [in Russian]
- Kapustin, 1879 – *Kapustin, M.* (1879). Chteniya o politicheskoi ekonomii i finansakh [Essays on political economy and Finance]. Yaroslavl'. 372 p. [in Russian]
- Khodskii, 1901 – *Khodskii, L.V.* (1901). Osnovy gosudarstvennogo khozyaistva. Posobie po finansovoi nauke [Fundamentals of state economy. Handbook of financial science]. SPb.: Tip. M. Stasyulevicha, 568 p. [in Russian]
- Konyaev, 1959 – *Konyaev, A.I.* (1959). Finansovyi kontrol' v dorevolutsionnoi Rossii: (Ocherki istorii) [Financial control in Pre-revolutionary Russia: (Essays on History)]. Moskva: Gosfinizdat. 164 p. [in Russian]
- Korkunov, 1904 – *Korkunov, N.M.* (1904). Russkoe gosudarstvennoe pravo: Vvedenie i obshchaya chast' [Russian state law: Introduction and General part]. T. 1. SPb.: Tip. M.M. Stasyulevicha, 573 p. [in Russian]
- Kozlov, Dmitrieva, 1999 – *Kozlov, S.A., Dmitrieva, Z.D.* (1999). Nalogi v Rossii do XIX veka. Kurs lektsii i materialy dlya seminarikh zanyatii [Taxes in Russia before the XIX century. Course of lectures and materials for seminars]. SPb. 286 p. [in Russian]
- Kulisher, 1923 – *Kulisher, I.M.* (1923). Ocherk istorii russkoi trgovli [Essay on the history of Russian trade] Peterburg: Ateney. 318 p. [in Russian]

- Lebedev, 1893** – *Lebedev, V.A.* (1893). *Finansovoe pravo. Tom 1* [Financial law. Volume 1]. S.-Peterburg, 545 p. [in Russian]
- L'vov, 1887** – *L'vov, D.* (1887). *Kurs finansovogo prava* [Course in financial law]. Kazan', 537 p. [in Russian]
- Maiburov, 2011** – *Maiburov, I.A.* (2011). *Teoriya i istoriya nalogooblozheniya* [Theory and history of taxation]. M. 237 p. [in Russian]
- Meier, 1914** – *Meier, D.I.* (1914). *Russkoe grazhdanskoe parvo* [Russian civil law]. Petrograd, 790 p. [in Russian]
- Ozerov, 1917** – *Ozerov, I.Kh.* (1914). *Osnovy finansovoi nauki* [Fundamentals of financial science]. M.: Tipografiya Tov-va I.D. Sytina, 544 p. [in Russian]
- Petrov, 2016** – *Petrov, Yu.I.* (2016). *Fiskal'nye organy v istorii nalogooblozheniya v Rossii, IX–XIX veka* [Fiscal authorities in the history of taxation in Russia, IX–XIX centuries]. Moskva: URSS: Lenand. 233 p. [in Russian]
- Petukhova, 2009** – *Petukhova, N.E.* (2009). *Istoriya nalogov Rossii* [History of taxes of Russia]. M., 214 p. [in Russian]
- Pogrebinskii, 1954** – *Pogrebinskii, A.P.* (1954). *Ocherki istorii finansov dorevolutsionnoi Rossii. (XIX–XX vv.)* [Essays on the history of finance in pre-revolutionary Russia. (XIX–XX centuries)]. Moskva: Gosfinizdat. 268 p. [in Russian]
- Polozhenie..., 1863** – *Polozhenie o poshlinakh za pravo trgovli i drugikh promyslov* [Regulations on duties for the right to trade and other trades]. SPb. 35 p. [in Russian]
- Pushkareva, 2003** – *Pushkareva, V.M.* (2003). *Istoriya mirovoi i russkoi finansovoi nauki i politiki* [History of world and Russian financial science and politics]. M.: Finansy i statistika, 269 p. [in Russian]
- Reingol'd, 1926** – *Reingol'd, I.I.* (1926). *Byudzhet SSSR i tsarskoi Rossii* [Budget of the USSR and Tsarist Russia]. Moskva: Finansovoe izdatel'stvo NKF SSSR, 42 p. [in Russian]
- Sapilov, 2001** – *Sapilov, E.V.* (2001). *Gosudarstvennye dokhody, rashkody, nalogi v dorevolutsionnoi Rossii (1898–1914 gg.)* [Public revenues, spending and taxes in pre-revolutionary Russia (1898–1914)]. Institut ekonomiki Rossiiskoi akademii nauk. Tsentrinform. M., 161 p. [in Russian]
- Shitov, 2016** – *Shitov, V.N.* (2016). *Istoriya finansov Rossii* [Istoriya finansov Rossii]. M.: Knorus. 156 p. [in Russian]
- Svod zakonov Rossiiskoi Imperii, 1893** – *Svod zakonov Rossiiskoi Imperii T. 5: Ustavy o pryamykh nalogakh, o poshlinakh i ob aktsiznykh sborakh* [Code of Laws of the Russian Empire. Vol. 5: Statutes on direct taxes, duties and excise duties]. S.-Peterburg. 328 p. [in Russian]
- Tarasov, 1889** – *Tarasov, I.T.* (1889). *Ocherk nauki finansovogo prava: Vvedenie. Konspekt lektsii* [Essay on the science of financial law: Introduction. Lecture notes]. Yaroslavl, 211 p. [in Russian]
- Tolkushkin, 2001** – *Tolkushkin, A.V.* (2001). *Istoriya nalogov v Rossii* [History of taxes in Russia]. M.: Yurist, 432 p. [in Russian]
- Turgenev, 1818** – *Turgenev, N.* (1818). *Opyt teorii nalogov* [Experience of the theory of taxes]. SPb. 368 p. [in Russian]
- Udintsov, 1907** – *Udintsov, V.A.* (1907). *Russkoe torgovo-promyshlennoe parvo* [Russian commercial and industrial law]. Kiev, 635 p. [in Russian]
- Ushak, 2009** – *Ushak, N.V.* (2009). *Teoriya i istoriya nalogooblozheniya* [Theory and history of taxation]. M.: Knorus, 328 p. [in Russian]
- Ustav o pryamykh nalogakh, 1903** – *Ustav o pryamykh nalogakh* [Charter on direct taxes, 1903-Charter on direct taxes]. SPb, 250 p. [in Russian]
- Ustav o zemskikh povinnostyakh, 1914** – *Ustav o zemskikh povinnostyakh* [The Charter on zemstvo duties]. SPb.: Tipografiya V.F. Kirshbauma, 436 p. [in Russian]
- Yanzhul, 1890** – *Yanzhul, I.I.* (1890). *Osnovnye nachala finansovoi nauki. Uchenie o gosudarstvennykh dokhodakh (v dvukh vypuskakh)* [Basic principles of financial science. The doctrine of state revenue (in two issues)]. SPb. Tipografiya M.M. Stasyulevicha, 541 p. [in Russian]
- Yasnopol'skii, 1912** – *Yasnopol'skii, L.N.* (1912). *Ocherki russkogo byudzhetnogo prava* [Essays of Russian budget law]. M.: Izdanie V.P. Ryabushinskogo, 298 p. [in Russian]
- Zakharov i dr., 2006** – *Zakharov, V.N., Petrov, Yu.A., Shatsillo, M.K.* (2006). *Istoriya nalogov v Rossii. IX – nachalo XX v.* [History of taxes in Russia. IX – the beginning of the XX century]. M.: ROSSPEN. 296 p. [in Russian]

Законодательное регулирование налоговых отношений в Российской империи (конец XIX – начало XX веков)

Владислав Федорович Антонов ^{а, *}

^а Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, Российская Федерация

Аннотация. Представленная статья посвящена организации и принципам деятельности фискальных учреждений дореволюционной России. В исследовании показывается историко-правовая обусловленность ряда законодательных актов, обеспечивающих поступление денежных доходов в государственные учреждения, анализируются научные подходы к сущности и назначению налоговых платежей в изучаемый период. Последовательно рассматриваются законодательные акты, отражающие и закрепляющие эволюцию налогового законодательства дореволюционного периода. С привлечением широкого круга исторических документов проанализированы особенности взыскания отдельных налоговых платежей и сборов. Освещаются теоретические аспекты организации деятельности системы фискальных учреждений, рассматривается система финансовых органов, занимавшихся вопросами налогообложения. Анализ исторических источников свидетельствует о сбалансированности доходов и расходов, обеспечивавших деятельность государственных учреждений. Обращается внимание на то, что налоговое законодательство дореволюционного периода исходило из необходимости участия всех общественных классов в процессах формирования доходной части бюджета. Фискальные учреждения осуществляли контроль за поступлением денежных средств, обеспечивающих покрытие государственных расходов. Основное внимание уделяется специфике нормативно-правовой базы в сфере регулирования налогообложения, а также вопросам взаимодействия государственных органов при осуществлении фискальной функции. Особенности налоговой системы дореволюционной России проявлялись в централизованном управлении государственными финансами, предназначенными для решения важнейших государственных вопросов. Приводится характеристика нормативно-правовых актов, регламентировавших процедуру взыскания налогов и сборов. Исследование подготовлено на основании широкого комплекса исторических материалов, отражающих организационные и правовые вопросы деятельности финансовых учреждений дореволюционной России. На примере конкретных законодательных актов раскрывается социально-экономическое содержание отдельных видов налогообложения. Система законодательных актов исследуется в связи с политической и экономической обстановкой рассматриваемого периода.

Ключевые слова: налоги, сборы, налогообложение, финансы, государственная роспись, законодательные акты, государственные органы, налоговое законодательство.

* Корреспондирующий автор
Адреса электронной почты: 5592606@bk.ru (В.Ф. Антонов)