

ПРОЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА В РОСІЙСЬКІЙ ІМПЕРІЇ В 50–60-х рр. ХІХ ст.

У більшості країн Євросоюзу та Російській Федерації податок на нерухомість є одним із вагомих джерел формування доходної частини бюджету. В українському законодавстві Податковим кодексом передбачено введення податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки лише з 2012 р. Вивчення історії даного питання дасть можливість провести аналіз основних закономірностей під час запровадження податку на нерухомість в Російській імперії та, відповідно, сприятиме уникненню повторення помилок минулого. Проте, на жаль, проблеми історії оподаткування нерухомого майна в Російській імперії майже не досліджувалися, виняток складають окремі праці сучасників тієї епохи — М. Алексеєнка, В. Лебедева, Г. Содовського, В. Твердохлебова та інших. Навіть у працях, присвячених історії податкової політики, дана проблематика згадується, переважно, лише побіжно.

Питання перенесення податкового тягаря на заможні класи стало одним із напрямків проведення податкових реформ у ХІХ ст. Зважаючи на те, що в середині ХІХ ст. в основі податкової системи Російської імперії лежало подушне оподаткування, введене ще на початку ХVІІІ ст. Петром І, об'єктом якого була ревізьяка душа, то відповідно пряме податкове навантаження падало на плечі саме представників податних станів — різних категорій селян та міщан. Уряд неодноразово ставив за мету вирішити питання розширення бази оподаткування за рахунок інших джерел, створюючи для цього спеціальні комісії (1727 р., 1810 р., 1832 р.) [1, 252], усі вони констатували явні недоліки подушного оподаткування. У часи здійснення буржуазних реформ у Російській імперії, збереження такого спадку кріпосницької епохи, як ревізьяка душа, було явним анахронізмом. У цей період питання ліквідації податної станової нерівності та зміні підходів до оподаткування розглядалося на численних комісіях і нарадах, проте, на жаль, діяльність цих комісій була неефективною. Більш результативною, щоправда в теоретичному плані, виявилася робота Комісії для перегляду системи податей і зборів, створена 10 липня 1859 р. при Міністерстві фінансів, вона проіснувала до 9 липня 1882 р. Комісія складалася з трьох відділень: перше займалося розглядом земських зборів і окладних державних податей, друге готувало положення про мита на право торгівлі і промислів, а також устав про гербовий збір, третє — розробляло пропозиції по акцизах з цукру, гірничої податі та соляному доходу [2, 55]. Висновки та пропозиції її 23-річної діяльності були окремо опубліковані й стали основним аналітичним джерелом для підготовки та проведення податкових реформ [3, 13].

На час створення податної комісії Росія вийшла з Кримської війни з розладнаною фінансовою системою. Європейські грошові ринки для неї були

недоступними, а тому поповнити бюджетний дефіцит позиками стало неможливо, необхідно було знаходити внутрішні фінансові резерви, що спричинило випуск паперових кредиток. При бюджеті в 300–400 млн руб. протягом 1855–1857 рр. було випущено майже півмільярда кредиток [4, 488]. Курс рубля падав, маса не забезпечених металевим запасом грошей ставила перед Міністерством фінансів завдання стабілізувати грошовий обіг та активізувати податкові реформи, які б сприяли збільшенню дохідної частини бюджету. Комісія в своїй роботі повинна була враховувати особливі соціально-економічні умови, які створювалися в результаті проведення селянської реформи. Відміна кріпосного права підірвала матеріальне становище більшості поміщиків, а тому уряд побоювався перекладати тягар державних податків на їхні плечі. Селянство в процесі підготовки реформи розглядалося також як нестабільний суб'єкт оподаткування, хоча розмір подушного мав тенденцію постійного росту. У Височайшому указі про створення зазначеної Комісії було чітко сформульовано її завдання «...уничтожение податной сословности и отмена подушной подати с понижением всякого рода сборов и повинностей, лежащих на крестьянах, до размера, соответствующего их платежным силам» [5, 175], при цьому необхідно було враховувати економічний стан оподаткованого населення, та спрогнозувати надходження від нових податків з метою недопущення значного зменшення державних доходів у цілому від їх запровадження. Необхідно було знайти альтернативне, економічно виправдане оподаткування шляхом перегляду існуючої податкової системи та введення нових податків.

Комісією було запропоновано проект відміни подушної системи стягнення прямих податків із сільських обивателів шляхом запровадження поземельного та подвірного податків. Зупинимося детальніше на основних положеннях запропонованих Комісією щодо подвірного податку. При виборі механізму оподаткування житла члени комісії звернули увагу на вітчизняний і європейський досвід вирішення цієї проблеми, способи та види оподаткування цієї категорії нерухомого майна. Зокрема на процентний збір з доходу від будівель, діючий в Російській імперії на користь міських доходів; класний збір з кількості та розміру приміщень, існуючий в Австрії; збір з дверей і вікон, діючий у Франції та подимний збір уведений у Речі Посполитій ще 1629 р. [6, 235]. Останній продовжував стягуватися й у межах Російської імперії з «однодворців» західних губерній та Царства Польського. Деякою мірою в основу розробки проекту подвірного податку було покладено саме досвід Речі Посполитої, де справлявся подимний податок – податок з житлових будівель (садиби), який стягувався як у міській, так і сільській місцевостях. Історичний досвід засвідчував, що подимне «для казны представляло большие выгоды, потому что взывание подымного и связанные с ним расчеты были проще и не представляли таких трудностей, какие встречались при сборе более сложных податей» [6, 235].

При запровадженні податку із селянських будівель (подвірного податку) мало враховуватися, що здебільшого цей вид нерухомого майна не приносить доходу (не здаються в оренду як міські нерухомості), а використовуються самими власниками. Саме тому оподаткування необхідно було здійснювати без

урахування дохідності об'єкта та враховуючи дві обставини: «с одной стороны трудно распределить его равномерно, так чтобы он соответствовал в некоторой степени достаткам хозяев, а, с другой стороны, затруднительно устроить правильный контроль за взиманием этого сбора и предупредить убытки казны от невнесения в оклад строений, подлежащих налогу» [7, 22]. За проектом, подвірному оподаткуванню підлягали двори всіх домовласників, приписаних до сільських товариств. Двором визнавалися сукупність всіх присадибних будівель, що належали одному господарю в одному селищі. Кількість дворів у населеному пункті мали визначатися місцевим сільським. Суму подвірного податку пропонувалося розподіляти між домогосподарями довільно на розсуд сільських сходів, враховуючи добробут власників садиби. Така нечіткість в оподаткуванні могла призвести до певних зловживань, та обтяжливості у сплаті, а в результаті можливо навіть того, що «крестьяне будут отказываться от земли или уходить из своих домов» [7, 26]. У проекті подвірного податку залишився розкладочний підхід у визначенні сум податку, який необхідно було сплатити в розрізі губерній та повітів, що фактично порушувало принцип рівномірності та справедливості в оподаткуванні. Хоча в ті часи це розглядалося як позитивний момент і зайвий раз підтверджувало фіскальний підхід у стягненні державних податків — «правительство наперед знает сумму которую оно получит от каждого сбора» [7, 24].

Позитивною стороною подвірного оподаткування мало стати легкість і відносна стабільність об'єкта оподаткування — селянського двору. «Наиболее удобною единицею для обложения представляет крестьянский двор, во первых потому, что число дворов в каждом селении легко определить по числу отдельных хозяйств; счет им ведется; а во вторых потому, что двор представляет собою внешний постоянный признак существующего дохода более надежный и постоянный, нежели души, дом или отдельное строение [7, 22]». У якості джерела сплати подвірного податку, розглядався не лише дохід отриманий селянами від землеробства, а й від інших доходів, у т.ч. промислів.

Комісією також було запропоновано запровадити в повітах збір із будинків, які належали особам різних станів не приписаних до сільських товариств. Розкладка цього збору по сумах планувалась здійснюватися на основі спеціально розроблених правил. Цей проект передбачав залучення до сплати податку з нерухомого майна «домов в уездах», осіб що не належали до податних станів, зокрема поміщиків. Саме дане питання було висвітлене в Доповіді № 9 I Відділу комісії для перегляду системи податків і зборів. Першою проблемою для комісії стало те, що «о числе этих домов не имеется никаких положительных данных; известно только то, что они большею частию принадлежат помещикам» [8, 1]. За даними комісії в Європейській частині Російської імперії нараховувалося 103 158 поміщиків різного рівня маєтності, деякі з них узагалі могли не мати будинків на її території. Тобто, комісії для проведення аналізу прогностичної суми надходжень від запровадження зазначеного податку необхідно було враховувати наближені дані з розрахунку на те, «что около половины помещиков имеют жилые строения и положит низший оклад в 1 р., а высший в 15 р., то

можно расчитывать приблизительно на следующую сумму сбора, собственно с помещичьих строений:

С 10,000 строений по 1 р.	10,000 руб.
« 11,000 « « 3 р.	33,000 руб.
« 18,000 « « 5 р.	90,000 руб.
« 10,000 « « 10 р.	100,000 руб.
« 3,500 « « 15 р.	52,500 руб.

285,500 р. [8, 2]».

У зв'язку з тим, що через малу кількість будинків у повітах, нерівномірного їхнього розміщення, необхідності індивідуального підходу до визначення об'єкта оподаткування шляхом проведення оцінки цих будівель, неможливо було застосовувати розкладочний спосіб визначення сум податку, було запропоновано, щоб будівлі, які підлягали б оподаткуванню, доцільно розподілити на розряди. Найвищий розряд — з окладом збору в 25 руб. (сюди відносилися великі фабрики та заводи), 2-й розряд — 15 руб. (оклади в цьому розряді призначалися в залежності від кількості населення (душ) у помісті, в розмірах 3 руб., 5 руб., 10 руб. та 15 руб.), нижчий розряд — 1 руб. (для будівель дрібнопомісних дворян, які отримували допомогу від уряду) [8, 2]. Базою для застосування ставки (окладу) податку була одиниця поміщицької садиби, кожен завод, кожна фабрика, незалежно від кількості будівель на їх території. Тобто, ця одиниця об'єкту оподаткування розглядалася як цілісний майновий комплекс — «нераздельная окладная единица».

Комісія при розробці проекту оподаткування будівель у повітах враховувала проблемні особливості такої категорії платників податків, як поміщики, а тому й сам розмір окладу взятий доволі помірним і не обтяжливим, адже: «1) облагаемые сторения большей частию не приносят их владельцам дохода, 2) помещики, на которых преимущественно падал этот сбор, обложены уже новыми сборами на мировые учреждения и обязаны будут участвовать в общей поземельной подати и 3) многие из проживающих в уездах в своих домах принадлежат к классам весьма недостаточным (мелкопоместные дворяне, бывшие дворовые, отставные солдаты и др.)» [8, 2].

Слід відмітити, що запропоновані проекти нових податків таких, як подвірний податок для селянських товариств та податок із будинків у повітах, не мали законодавчого продовження і практичного застосування, можливо через складність їхнього адміністрування, а, можливо, у зв'язку з незначимістю суми податку, яка могла бути забезпечена до державного доходу. Більш перспективними можна назвати пропозиції надані Комісією щодо оподаткування нерухомості в містах та квартирного податку. Окрім того, «для сохранения однообразия в нашей податной системе, подвергнуть подобному преобразованию прямой налог, платимый ныне мещанами по подушной системе. Переложение налога с душ на недвижимое имущество и на промыслы, имеет особенную важность для городских жителей» [9, 2].

Враховуючи можливі проблеми, які могли виникнути у зв'язку із запровадженням нового порядку оподаткування міських нерухомостей та зважаючи на те, що у більшості великих міст вже існував місцевий податок на будівлі і споруди, Комісія запропонувала «при введенні повсеместного налога на городские недвижимое имущества, ограничится на первое время введением квартирной подати только в главных городах Империи, именно в С.-Петербурге, Москве, Одессе и Риге» [9, 10]. Державний податок на міське нерухоме майно накладався «только на некоторых лиц, т.е. капиталистов» домовласників, а квартирний податок застосовувався до всіх осіб, що мешкали в приватних і казенних квартирах, за виключенням бідних жителів, яких пропонувалося звільнити від оподаткування, за умови, що вартість їхнього житла в рік не перевищує для С-Петербурга і Москви 120 рублів, а для Одеси і Риги — 75 рублів.

На загальних зборах Комісії 16 березня 1862 р. було прийнято рішення про затвердження висновків I Відділу Комісії щодо запровадження податку на будівлі в містах рекомендовано із загальної розкладки вилучити найбільші міста, у яких оцінка нерухомого майна знаходиться у задовільному стані й застосувати до оціночної вартості будівель цих міст постійну відсоткову ставку. Що стосується висновків про квартирний податок, то вказувалося, що «введение сей подати в настоящее время у нас несвоевременно» [10, 2]. через те, що він планувався не як загальнодержавний, а як податок лише в 4-х вищевказаних містах імперії, у яких була розроблена належна база оподаткування — «наемные цены на квартиры». Одночасне введення податку на будівлі в цих містах разом із квартирним податком стало б обтяжливим для їхніх жителів. Державний податок на будівлі в містах, запропонований Комісією в проекті закону, передбачалося запровадити в усіх містах імперії (за винятком м. Севастополя). Оподаткуванню підлягали всі міські будівлі, які знаходяться у приватній власності, а також будівлі що належали земству, містам, духовним, благодійним і науковим товариствам та інші будівлі, які давали дохід. Від оподаткування запропоновано звільняти будівлі, які утримуються за рахунок державного казначейства, або використовувалися для громадської користі. Крім того, «от платежа налога следует освободить самых беднейших домовладельцев, по определению местных хозяйственных учреждений, без уменьшения, однако общей суммы налога, следующей с города» [9, 30].

Найбільшою проблемою, яка залишалася протягом всієї історії справляння цього податку було встановлення реальної і справедливої бази для оподаткування — дохідність будинків, або капітальна вартість (цінність) будівель. На момент розгляду даного питання Комісією така оцінка існувала в деяких великих містах для розкладки міських зборів. «Оценки существуют ныне в 83 городах (находящихся в 30 губерниях). В этих городах домовладельцы обложены сбором в пользу города от 1/2 до 2% с капитальной стоимости имущества» [9, 12]. У більшості міст (всього станом на 1856 р. в імперії налічувалося 678 міст із них 52,5% малі міста, із кількістю жителів до 5 тис.) такої оцінки не було проведено зовсім, або проведена незадовільно. Комісія розуміла, що оперативно

провести такі оцінки неможливо, особливо за критерієм їхньої дохідності. Тому вирішено було, що «справедливей и основательней избрать для всех городов однообразное основание для определения оклада налога. Для сего представляются три элемента: число жителей, промышленное значение и городские доходы» [9, 13]. Сума податку повинна визначатися розкладкою для кожної губернії на шестиліття, виходячи із кількості населення та промислового розвитку її міст та суми міських доходів (зборів). Загальна сума збору в кожній губернії розкладалася між містами губернськими господарчими установами самостійно, а розкладка окладу між окремими будівлями проходила між міськими товариствами за участю усіх домовласників різних станів. Для того, щоб визначити загальну цифру губернського окладу державного податку з міських нерухомостей, яку необхідно було зібрати з усіх міст, було прийнято рішення базуватися на розрахунках середньої суми податку, яка припадала на 1 жителя міста, з урахуванням густоти населення міста. Тобто, загальна розкладка податку не враховувала взагалі кількості та особливостей об'єкту оподаткування, а доводилася як плановий показник належних до державного доходу сум податку в розрізі губерній.

У березні 1862 р. на загальних зборах було прийнято рішення про затвердження висновків I Відділу Комісії щодо запровадження податку на будівлі в містах. 1 січня 1863 р. затверджено тимчасові Правила про справляння в 1863 р. податку з нерухомого майна в містах, посадах і містечках [11, 15–19]. Наприкінці 1863 р. за поданням Міністра фінансів, Державною радою вирішено за необхідне продовжити справляти податок на нерухоме майно в міських поселеннях на наступний 1864 р. і затверджено аналогічні Правила про його справляння [12, 244–248]. Майже без змін були затверджені Правила й на 1865 р. [13, 109–112]. А 4 жовтня 1866 р. приймається постійне Положення про податок з нерухомого майна в містах, посадах і містечках, яке діяло до 1910 р. [14, 694–704].

Таким чином, можна зробити висновок, що результатом роботи Комісії для перегляду системи податей і зборів у практичному застосуванні стали саме розробки Першого її відділу щодо запровадження податку на будівлі у всіх містах імперії та державного квартирного податку лише в 4-х містах: Петербурзі, Москві, Одесі і Ризі. В подальшому, з 1894 р., зазначений досвід квартирного оподаткування було поширено на інші міста. «Податная комиссия, не отвергая рациональности квартирного налога, не нашла удобным вводить его, как потому, что он мог бы быть введен только в немногих городах (больших), в которых имеются наемные цены за квартиры, так и потому, что, при предполагаемом обложении домов налогом, одновременное введение квартирной подати могло бы быть слишком обременительным для жителей» [15, 71].

Що стосується виконання поставленого завдання перед комісією по заміні подушної податі для міщан, то воно було досягнуте й практично реалізоване. Для державних доходів це не стало значним джерелом наповнення бюджету, але мало тенденцію до росту. Так, у 1880 р. податок з міських нерухомостей складав 0,63% (з Польщею 1,2%), а в 1887 р. вже 0,77% (з Польщею 0,96%) [16, 32]. Тоді

як «аналогичный же налог во Франции (*impot des portes et des fenetres*) доставляет 1,6%; отдельно существующий, (сверх соответственной части подоходного) подомовый налог в Англии дает 1,1% бюджета. Такая же подать в Австро-Венгрии доставляет 4,3%, в Италии, 4,4% и в Пруссии 7%» [16, 38]. Перспектива росту доходів державного бюджету за рахунок введеного податку на міську нерухомість була очевидна. Адже лише за період з 1870 по 1883 рр. все населення в Росії збільшилося на 19%, а міське — на 34% [16, 137], така тенденція продовжувалася. Слід погодитися з думкою, що «отмена в 1863 г. подушной подати с мещан носила в значительной мере демонстративный характер и не была продиктована фискальными соображениями, так как доходы от сборов, вносимых мещанами, были не велики и их отмена не нанесла сколько-нибудь заметного ущерба казне» [5, 176]. Проте не можна применшувати цей радикальний захід у реформуванні податкової системи Російської імперії, адже він мав значні соціальні наслідки. По-перше, міщани звільнялися від тягара податкових недоїмок за вибулих із міщанського товариства через різні об'єктивні чинники, зокрема, від'їзд чи смерть. А по-друге, новий податок базувався на кардинально нових підходах до оподаткування, відходу від принципу податних станів та податкового імунітету нобілітету. Відтепер оподаткуванню підлягали усі мешканці міст, незалежно від станової приналежності, за умови, що вони були власниками міського нерухомого майна. Підтвердженням того, що розширення бази оподаткування за рахунок залучення до сплати податків тих платників, які раніше мали привілеї у цьому є зміни пропорції податкових навантажень. Так, згідно з даними 1887 р. «из общей суммы собственно налогов (за опущением доходов от государственных имуществ, регалий и выкупных платежей) ныне приходится на высшие имущественные классы в России 40,8%, а на низшие 59,2%. Между тем как совершенно такой же расчет для дореформенной русской финансовой системы начала 60-х гг. по вычислению Податной Комиссии давал для высших классов 17,5%, а для низших 82,5%» [16, 31]. У цих розрахунках має певну вагу і запровадження податку на нерухомість.

Важко не погодитися із тезою В. Степанова проте, що «правительство не решилось на серьезные изменения в системе окладных сборов. Двадцатилетняя деятельность учрежденной в 1859 г. Податной комиссии не дала практических результатов. В 60-е годы Министерство финансов не только трижды повышало подушную подать, но и применяло жесткие меры по ее взысканию. Одновременно возрастали и другие денежные повинности крестьянства — государственный земский сбор и местные земские сборы» [17, 75]. Дійсно, було недостатнім заходом обмежити запровадження оподаткування нерухомостей лише для міщан, проте теоретичне значення діяльності Комісії стало беззаперечним фактом.

1. Орлик В.М. Податкова політика Російської імперії в Україні в дореформений період: Монографія. — Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2007. — 631 с.

2. Соловьев Я.В. Министерство финансов Российской империи в 1858–1903 гг.: организация и функционирование: Дис... канд. ист. наук. — М.: Моск. Гос. обл. ун-т, 2003. — 393 с.
3. Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX — на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія. — К.: Атїка, 2001. — 176 с.
4. Анананьїч Б.В., Андреев І.Л., Анїсімов Є.В. та ін. Нариси історії Росії. — К.: Ніка-Центр, 2007. — 800 с.
5. Захаров В.Н., Петров Ю.А., Шацїлло М.К. История налогов в России. IX — начало XX в. — М.: «Российская политическая энциклопедия» (РОССПЭН), 2006. — 296 с.
6. Рутковский Я. Экономическая история Польши. — М.: Изд-во иностранной литературы, 1953. — 296 с.
7. Налог на строения (подворный налог) // Труды комиссии высочайше утвержденной для пересмотра системы податей и сборов. Т. III, ч. I. — СПб.: Типография В. Безобразова и комп., 1863. — С. 1–33.
8. Об устройстве сбора с домов в уездах // Труды комиссии высочайше утвержденной для пересмотра системы податей и сборов. Т. III, ч. I. — СПб.: Типография В. Безобразова и комп., 1863. — С. 1–6.
9. Об устройстве налога на строения и квартиры в городах // Труды комиссии высочайше утвержденной для пересмотра системы податей и сборов. Т. III, ч. I. — СПб.: Типография В. Безобразова и комп., 1863. — С. 1–32.
10. Журнал общего собрания Комиссии высочайше учрежденной для пересмотра системы податей и сборов // Труды комиссии высочайше утвержденной для пересмотра системы податей и сборов. Т. III, ч. I. — СПб.: Типография В. Безобразова и комп., 1863. — С. 1–3.
11. Высочайше утвержденные Правила о взимании в 1863 году налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках, 1 января 1863 г. // Полное собрание законов Российской империи. — Собрание 2 (Далее — 2-е ПСЗ). — Т. 38. — Отд. 1. — № 39119. — С. 15–19.
12. Высочайше утвержденные Правила о взимании в 1864 году налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках, 26 ноября 1863 г. // 2-е ПСЗ. — Т. 38. — Отд. 2. — № 40315. — С. 244–248.
13. Высочайше утвержденные Правила о взимании в 1865 году налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках, 27 января 1865 г. // 2-е ПСЗ. — Т. 38. — Отд. 1. — № 41725. — С. 109–112.
14. Высочайше утвержденный одобренный Государственным Советом и Государственною Думою закон. — О государственном налоге с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках, за исключением посадов губерний Царства Польского, 6 июня 1910 г. // 3-е ПСЗ. — Т. 30. — Отд. 1. — № 33673. — С. 694–704.
15. Алексеев М.М. Действующее законодательство о прямых налогах. — СПб.: Типография М. Стасюлевича, 1879. — 250 с.
16. Яснопольский Н.П. О географическом распределении государственных доходов и расходов в России. Ч. 1. — 1890. — 236 с.
17. Степанов В.Л. Н.Х. Бунге: Судьба реформатора. — М.: РОССПЭН, 1998. — 480 с.