

Лекція VI.

Налогъ. Принципіальныя требованія системы налоговъ. Субъектъ, объектъ и мѣра налога. Прямые и косвенные налоги. Раскладочные и окладные налоги.

Налогами называются установленные закономъ обязательные денежные взносы населенія на удовлетвореніе государственныхъ нуждъ. Основаніе права государства взимать извѣстную долю съ имущества гражданъ на удовлетвореніе своихъ потребностей заключается въ безусловной необходимости государственной организаціи для человѣческаго общежитія и въ чрезвычайной важности осуществляемыхъ государственною властью задачъ, которыя ни усиліями единичныхъ лицъ, ни дѣятельностью менѣе сильныхъ организацій достигнуты быть не могутъ. Однако, государство, обладая правомъ отчуждать въ свою пользу посредствомъ налоговъ нѣкоторую долю имущества частныхъ лицъ, должно руководствоваться въ своей налоговой политикѣ опредѣленными этическими и экономическими началами; въ противномъ случаѣ, отягощая населеніе несправедливыми и непосильными сборами, оно подрывало бы самый смыслъ и разумное основаніе своего существованія.

Принципіальныя требованія правильной системы налоговъ были указаны еще Адамомъ Смитомъ и могутъ быть сформулированы въ слѣдующихъ четырехъ положеніяхъ. Во - первыхъ, налоги должны быть *всеобщими*, т.-е. къ участию въ платежѣ налоговъ должны быть привлекаемы всѣ лица и хозяйства, пользующіяся охраною даннаго государства; во - вторыхъ, налоги должны быть *равноотнрными*, т.-е. необходимо распредѣлять налоги сообразно платежной способности каждаго; въ - третьихъ, должно стремиться къ возможному *удешевленію издержекъ взиманія* налоговъ, чтобы населеніе какъ можно меньше переплачивало сверхъ того, что дѣйствительно остается въ распоряженіи государства на покрытіе его расходовъ; въ четвертыхъ, налоги должны быть *взимаемы въ наиболее удобной для*

плательщиковъ формъ, т.-е. время, мѣсто и способъ уплаты налоговъ должны быть согласованы съ хозяйственными интересами плательщиковъ. Къ этимъ четыремъ требованіямъ налоговой политики, охраняющимъ интересы населенія, въ наше время необходимо присоединить еще и фискальное требованіе, которому должна удовлетворять налоговая система, а именно, она должна отличаться *продуктивностью и эластичностью*, т.-е. быть способною доставлять государству значительные и притомъ неизмѣнно прогрессирующіе ресурсы. Последнее требованіе представляется крайне важнымъ въ виду непрерывнаго роста государственныхъ потребностей въ современныхъ государствахъ. Устройство системы налоговъ, удовлетворяющей всѣмъ указаннымъ требованіямъ, представляетъ собою чрезвычайно сложную и трудную задачу, и нисколько не удивительно, что всѣ существующія на практикѣ системы въ большей или меньшей степени лишь приближаются къ достиженію этихъ требованій, но еще очень далеки отъ полнаго ихъ удовлетворенія.

Прежде чѣмъ перейти къ изложенію отдѣльных видовъ и типовъ налоговъ, намъ слѣдуетъ остановиться на выясненіи нѣкоторыхъ вопросовъ общей теоріи обложенія.

При всякомъ обложеніи необходимо установить, во-первыхъ, кто долженъ нести налогъ, т.-е. кто является „субъектомъ“ налога, во-вторыхъ, изъ какой части имущества плательщика налогъ долженъ взиматься, т.-е. что является „объектомъ“ налога, и, въ-третьихъ, каковъ размѣръ платежной обязанности субъекта, т.-е. какой величины должна быть „доля“, взимаемая съ даннаго имущества.

Отвѣтъ на первый вопросъ—кто является *субъектомъ* налога—согласно указанному выше требованію всеобщности налоговъ, долженъ быть формулированъ такъ: всѣ пользующіеся охраною государства должны нести податное бремя, т.-е. обязанность платить налоги распространяется на всѣ физическія и юридическія лица, находящіеся въ предѣлахъ страны. Отъ налогового бремени не должны быть освобождаемы и иностранцы, проживающіе въ странѣ, такъ какъ, наравнѣ съ гражданами даннаго государства, они пользуются охраною и услугами государственной организаци, и, слѣдовательно, должны участвовать въ несеніи налогового бремени. Принципъ всеобщности налоговъ сдѣлался, однако, господствующимъ лишь въ недавнее время. Въ Средніе вѣка высшіе классы населенія (дворянство и духовенство) были свободны отъ платежа прямыхъ налоговъ, лежавшихъ исключительно на низшихъ клас-

сахъ населенія. Уплата прямыхъ налоговъ считалась признакомъ принадлежности къ низшему сословію. У насъ дѣленіе на податное и неподатное сословіе сохранилось и понынѣ, хотя оно уже утратило свое историческое основаніе, такъ какъ къ обложенію одинаково привлекаются и высшіе, и низшіе классы общества. Тѣмъ не менѣе, практика обложенія должна допустить нѣкоторыя изъятія изъ принципа всеобщности обложенія. Такъ, напримѣръ, отъ платежа налоговъ во всѣхъ странахъ освобождаются главы государства, а отъ платежа прямыхъ налоговъ освобождаются представители иностранныхъ державъ.

Переходя къ *объекту* или источнику налога, слѣдуетъ сказать, что объектомъ налога можетъ служить вообще „имущество“ налогоплательщика. Но во всякомъ имуществѣ должно различать капиталъ и доходъ. Какъ мы уже знаемъ, капиталомъ называется та часть имущества, которая служитъ для производства новыхъ цѣнностей, а доходомъ — приростъ имущества, получаемый отъ производительной затраты капитала. Очевидно, капиталъная часть имущества должна быть по возможности освобождена отъ обложенія, такъ какъ всякій ущербъ въ размѣрахъ капитала ослабляетъ производительную дѣятельность страны. Покрывать государственные расходы изъ народнаго капитала было бы равносильно тому, какъ если бы частное лицо, не удовлетворяясь получаемымъ доходомъ, стало бы растрачивать свое имущество. Такимъ образомъ, объектомъ или источникомъ налога долженъ служить преимущественно народный доходъ. Но надо различать доходъ валовой и чистый. Первый включаетъ въ себѣ не только чистый приростъ, но и издержки производства. Если бы объектомъ налога являлся валовой доходъ, то при извѣстной высотѣ обложенія была бы затронута и часть капитала въ видѣ издержекъ производства, и, слѣдовательно, производству новыхъ цѣнностей былъ бы нанесенъ ущербъ. Очевидно, нормальнымъ, правильнымъ источникомъ налога долженъ служить исключительно чистый доходъ.

Опредѣливъ, кто долженъ нести налоги и изъ какого источника ихъ слѣдуетъ черпать, мы остановимся теперь на вопросѣ о *мѣрѣ* или *доли* налогового обложенія. Простѣйшій способъ опредѣленія доли обложенія заключается въ установленіи *пропорціональнаго* налога. Напримѣръ, опредѣляется налогъ въ 1% съ дохода, и, слѣдовательно, доходъ въ 300 рублей будетъ обложенъ 3-мя рублями, въ 500 рублей—5-ю рублями, въ 1.000 рублей—10-ю рублями и т. д. Однако, эта система пропорціональнаго возрастанія налога слабо

удовлетворяетъ требованіямъ равномерности обложенія. Лицу, получающему ежегодный доходъ въ 10.000 рублей, гораздо легче уплатить 100 рублей въ годъ, нежели лицу, весь доходъ котораго равняется 300 рублямъ, уплатить 3 рубля. У первого, за удовлетвореніемъ всѣхъ необходимыхъ потребностей, остается еще значительный избытокъ средствъ, у второго же едва ихъ достаточно на покрытіе насущныхъ жизненныхъ потребностей.

Во избѣжаніе такой неравномѣрности пропорціональной системы обложенія практикуются два приѣма. Первый состоитъ въ томъ, что отъ обложенія совершенно освобождается опредѣленный *минимумъ дохода*, необходимый для покрытія насущнѣйшихъ потребностей. Такое изъятіе отъ обложенія доходовъ ниже опредѣленнаго уровня удовлетворяетъ не только требованію справедливости и гуманности, но и правильному экономическому и финансовому разсчету. Обложеніе должно по возможности опираться на благонадежные источники. Обремененіе налогами неимущей части населенія ведетъ часто къ накопленію недоимокъ, которыя и служатъ показателемъ неудовлетворительности основаній налоговой системы или способовъ ея примѣненія.

Однако, допущеніе свободнаго отъ обложенія минимума дохода лишь смягчаетъ неравномѣрность пропорціональных налоговъ, но не устраняетъ ея вполне. Притомъ же пропорціональные налоги отличаются слабою продуктивностью. Доля пропорціональнаго налога не можетъ быть очень высока, ибо въ противномъ случаѣ менѣе значительные доходы будутъ слишкомъ обременены. Для установленія болѣе дѣйствительной равномерности и продуктивности обложенія имѣется второе средство, состоящее въ *прогрессивномъ* повышеніи налога вмѣстѣ съ увеличеніемъ размѣра дохода. Такъ, напримѣръ, если съ дохода въ 300 рублей установленъ налогъ въ $\frac{1}{2}\%$, то съ 500 рублей взимается $\frac{3}{4}\%$, съ 1.000 рублей—2%, съ 2.000 рублей—3%, съ 3.000 рублей—5% и т. д. Конечно, ростъ прогрессіи можетъ быть весьма различенъ и прекращаться на любомъ уровнѣ. Преимущество прогрессивнаго обложенія подтверждается многими соображеніями. Какъ мы уже сказали, прогрессивная система обложенія отличается болѣею продуктивностью, достигаемою притомъ безъ обремененія несостоятельной части населенія. Затѣмъ нельзя не видѣть, что крупные доходы и имущества обладаютъ не пропорціональною, а прогрессивною экономическою силою накопленія богатствъ. Наиболѣе доходныя предпріятія требуютъ отъ участниковъ значительныхъ капиталовъ; лица, обладаю-

ція більшимъ доходомъ и имуществомъ, имѣють больше шансовъ быстрее богатѣть, чѣмъ лица съ малымъ доходомъ.

Не слѣдуетъ, однако, забывать, что и наиболѣе совершенная система обложенія не обеспечиваетъ полной равномерности въ распредѣленіи податного бремени среди населенія. Причиной этого кроется въ явленіи, извѣстномъ подъ именемъ *переложенія налоговъ*. Дѣло въ томъ, что въ силу существующей въ экономической жизни борьбы интересовъ каждый стремится переложить часть лежащаго на немъ налогового бремени на другихъ лицъ, находящихся съ нимъ въ экономической связи. Такъ, наприкладъ, производитель товара, уплатившій при производствѣ его опредѣленный сборъ, стремится возмѣститъ этотъ сборъ въ цѣнѣ товара, т.-е. вернуть съ покупателя сумму, затраченную на уплату налога; купецъ, уплатившій таможенную пошлину, взysкиваетъ ее съ покупателя, повышая соотвѣтственно цѣну товара, и, въ концѣ концовъ, налоговое бремя ложится на потребителя товара.

Вообще при выборѣ системы обложенія слѣдуетъ сообразоваться съ исторически сложившимся социальнымъ строемъ государства, такъ какъ прямолинейное проведеніе правильныхъ съ внѣшней цифровой стороны схемъ налоговъ можетъ глубоко противорѣчить установившимся условіямъ быта населенія и съ этой точки зрѣнія являться несправедливымъ.

Переходя къ классификаціи налоговъ, мы остановимся, прежде всего, на раздѣленіи налоговъ на прямые и косвенные.

Прямые налоги называются тѣ, которые взимаются съ владѣнія цѣнностями или съ производства цѣнностей (съ имущества и дохода), *косвенными* же тѣ, которые взимаются съ потребления цѣнностей (съ расхода и пользованія вещами).

Что касается сравнительныхъ преимуществъ и недостатковъ прямого и косвеннаго обложенія, то въ пользу прямыхъ налоговъ можно, прежде всего, сказать, что они отличаются болѣею равномерностью, нежели косвенные налоги. Основываясь на предварительной, болѣе или менѣе точной оцѣнкѣ имущественной состоятельности плательщиковъ, прямые налоги болѣе соразмѣряются съ платежною способностью гражданъ. Напротивъ, косвенные налоги, падая болѣею частью на предметы общераспространенные, потребление которыхъ не находится въ прямомъ соотвѣтствіи съ имущественною состоятельностью потребителей, ложатся особенно тяжело на бѣдные классы населенія и нерѣдко оказываются обратно пропорціональными тѣмъ средствамъ плательщиковъ. Затѣмъ, взиманіе прямыхъ налоговъ не нуждается въ сложной организаціи по надзору

за производствомъ, сбытомъ и потреблениемъ товаровъ, какъ это имѣетъ мѣсто при взиманіи косвенныхъ налоговъ, и потому обходится дешевле. Въмѣстѣ съ тѣмъ, прямые налоги не требуютъ надзора и регламентаціи промышленной дѣятельности, какъ это неизбѣжно при косвенномъ обложеніи. Въмѣстѣ съ тѣмъ, внимательство правительственной власти при косвенномъ обложеніи въ частно-хозяйственную дѣятельность нерѣдко задерживаетъ правильное развитіе промышленности. Иногда, вслѣдствіе тяжести налога, мелкія предпріятія погибаютъ, и обложенное налогомъ производство сосредоточивается въ немногихъ крупныхъ предпріятіяхъ. Въ бюджетномъ отношеніи преимущество прямыхъ налоговъ заключается въ томъ, что они обезпечиваютъ государству болшую опредѣленность и устойчивость бюджета. Поступленіе прямыхъ налоговъ отличается въ общемъ болшею регулярностью, нежели косвенныхъ налоговъ, такъ какъ первые взимаются съ заранее подвергнутыхъ оцѣнкѣ имуществъ и доходовъ, а вторые—съ потребленія, размѣры котораго подвергаются, въ зависимости отъ разнообразныхъ причинъ, значительнымъ колебаніямъ.

Несмотря, однако, на эти несомнѣнные преимущества прямого обложенія, оно не занимаетъ преобладающаго мѣста въ современныхъ податныхъ системахъ. Причиной тому являются нѣкоторые недостатки системы прямыхъ налоговъ въ фискальномъ отношеніи. Прямые налоги не могутъ обезпечить продуктивнаго обложенія народныхъ массъ, и посредствомъ этихъ налоговъ трудно собрать съ народныхъ массъ тѣ колоссальныя суммы, какія требуются современными бюджетами. Затѣмъ, уплата прямыхъ налоговъ для слабо обезпеченныхъ классовъ населенія представляетъ крайне тягостную повинность, взиманіе же ихъ, сопровождаясь вторженіемъ сборщика въ частную жизнь, вызываетъ нерѣдко принудительныя мѣры взысканія и все-таки не обезпечиваетъ безнедоимочности поступленія. Между тѣмъ, та же народная масса, переплачивая на предметахъ косвеннаго обложенія, иногда мало замѣтно для себя, копѣйками, вноситъ въ казну огромныя суммы. Въ большинствѣ современныхъ бюджетовъ европейскихъ государствъ доходъ отъ косвенныхъ налоговъ составляетъ отъ 70% до 85% всей суммы поступающей отъ налоговъ. У насъ, за 1899 годъ, прямыхъ налоговъ поступило 121,3 милліоновъ, косвенныхъ—669,0 милліоновъ и кромѣ того отъ казенной продажи питей—110,5 милліоновъ рублей; такимъ образомъ, на прямое обложеніе у насъ приходится не болѣе 16% двухъ послѣднихъ поступленій. Особая продуктивность косвеннаго обложенія объясняется не только тѣмъ, что косвенные налоги вносятся малыми, незамѣтными долями при

покупкѣ обложенныхъ товаровъ, но и тѣмъ, что во всѣхъ прогрессирующихъ въ экономическомъ отношеніи странахъ потребление быстро возрастаетъ. Безъ всякихъ измѣненій въ размѣрахъ самаго налога, косвенное обложеніе даетъ государству все болѣе и болѣе возрастающій доходъ вслѣдствіе увеличенія численности населенія, роста благосостоянія и т. д.

Помимо высокой продуктивности, косвенные налоги отличаются еще и нѣкоторыми другими преимуществами. Такъ, косвенные налоги падаютъ одинаково на всѣхъ жителей страны безразлично, состоятъ ли они подданными государства или нѣтъ. Иностранцы, пребывающіе кратковременно въ странѣ, обыкновенно ускользаютъ отъ прямого обложенія и тѣмъ создаютъ себѣ въ податномъ отношеніи несправедливыя льготы сравнительно съ мѣстными жителями. Косвенные налоги хотя отчасти привлекаютъ и иностранцевъ къ участию въ расходахъ на поддержаніе того государственнаго порядка, удобствами и выгодами котораго они пользуются во время своего пребыванія въ странѣ. Затѣмъ, посредствомъ косвенныхъ налоговъ государство получаетъ возможность до нѣкоторой степени регулировать народное потребление. Повышая размѣръ налога и тѣмъ удорожая тотъ или иной продуктъ, государственная власть можетъ вліять на уменьшеніе размѣровъ его потребления въ видахъ, напримѣръ, народнаго здоровья, общественной нравственности и т. п. какъ это имѣетъ мѣсто въ отношеніи спиртныхъ напитковъ. Съ другой стороны, косвенное обложеніе можетъ служить въ рукахъ правительства средствомъ поощренія тѣхъ или иныхъ производствъ. Такъ, напримѣръ, повышеніемъ или пониженіемъ таможенныхъ ставокъ тѣ или другія отрасли промышленности могутъ быть поставлены въ особо благопріятныя условія производства и сбыта своихъ продуктовъ.

Наряду съ перечисленными достоинствами косвеннаго обложенія слѣдуетъ указать и на многіе недостатки его. Кромѣ уже упомянутыхъ недостатковъ, какъ-то стѣсненія промышленности вслѣдствіе строгой и мелочной регламентаціи приемовъ производства, угнетенія мелкаго производства и сосредоточенія обложенныхъ отраслей промышленности въ немногихъ рукахъ, косвенное обложеніе оказываетъ еще и нѣкоторыя другія вредныя вліянія на экономическую жизнь страны. Такъ, косвенные налоги, когда они входятъ въ составъ издержекъ производства, значительно увеличиваютъ размѣры необходимыхъ для такихъ производствъ оборотныхъ средствъ и тѣмъ отвлекаютъ капиталы отъ другихъ производствъ. Затѣмъ, удорожая товары, косвенные налоги стѣс-

няютъ народное потребление, что, съ одной стороны, дѣйствуетъ угнетающимъ образомъ на развитіе промышленности, а съ другой—нерѣдко вредно вліяетъ на народное питаніе. Матеріальныя лишенія, которыя связываются съ косвеннымъ обложеніемъ предметовъ потребления, усиливаются еще и тѣмъ, что вздорожаніе обложенныхъ продуктовъ оказывается не пропорціональнымъ размѣру налога, но выше, такъ какъ между производителемъ продукта и потребителемъ существуетъ цѣлая цѣпь посредниковъ, изъ которыхъ каждый возмѣщаетъ уплаченный авансомъ налогъ съ извѣстною надбавкою въ свою пользу. Но главѣйшимъ недостаткомъ косвенныхъ налоговъ является крайняя неравномѣрность ихъ. Косвенные налоги, падая обыкновенно на наиболѣе распространенные предметы потребления, особенно обременительны для малоимущихъ классовъ. Замѣчено вообще, что тягость косвенныхъ налоговъ обратно пропорціональна размѣру дохода: чѣмъ меньше доходъ, тѣмъ большую часть его отбираютъ косвенные налоги. Тяжесть косвеннаго обложенія естественно увеличивается съ возрастаніемъ числа членовъ семьи, въ которой плательщикомъ за многихъ является одинъ работникъ.

Изъ сдѣланнаго обзора сравнительныхъ преимуществъ и недостатковъ прямого и косвеннаго обложенія вытекаетъ, что финансовая система, основанная на какомъ-либо одномъ изъ этихъ типовъ обложенія, не можетъ удовлетворять современнымъ требованіямъ. Лишь сочетаніемъ прямыхъ и косвенныхъ налоговъ можетъ быть создана болѣе или менѣе удовлетворительная система обложенія, которая способна, не отягчая особенно плательщиковъ, не подрывая благосостоянія массы населенія и не препятствуя экономическому развитію страны, доставлять государству достаточныя средства для покрытія его потребностей.

Кромѣ дѣленія налоговъ на прямые и косвенные, слѣдуетъ указать еще на одно общее раздѣленіе налоговъ, а именно, по способу взиманія различаются налоги *раскладочные* или *распределительные* и *долевые* или *окладные*. Раскладочными называются такіе налоги, относительно которыхъ заранѣе опредѣляется общая сумма, подлежащая поступленію въ казну со всего населенія или извѣстной группы плательщиковъ, а затѣмъ эта сумма распределяется между частями государства, округами, общинами и т. д., а внутри ихъ — между отдѣльными группами плательщиковъ, и, наконецъ — между отдѣльными лицами, входящими въ составъ этихъ группъ. Долевыми или окладными называются налоги, въ которыхъ заранѣе опредѣляется лишь извѣстный окладъ, общая же сумма поступленія исчисляется впередъ только приблизительно, съ болѣею или

меньшею вѣроятностью. Каждый изъ этихъ двухъ типовъ налоговъ имѣетъ свои преимущества и недостатки. Достоинство раскладочныхъ налоговъ заключается въ томъ, что сумма поступленія заранее опредѣлена и можетъ представлять опорный пунктъ для смѣтныхъ предположеній финансоваго управленія; въ долевымъ же налогахъ сумма поступленія исчисляется лишь приблизительно, причемъ возможны даже очень крупныя ошибки въ ожиданіяхъ. Съ другой стороны, окладные налоги имѣютъ способность, безъ измѣненія въ размѣрѣ оклада, естественно возрастать вмѣстѣ съ ростомъ народнаго благосостоянія и населенія, между тѣмъ какъ въ раскладочныхъ налогахъ увеличеніе поступленія можетъ быть достигнуто лишь путемъ повышенія раскладываемой суммы.