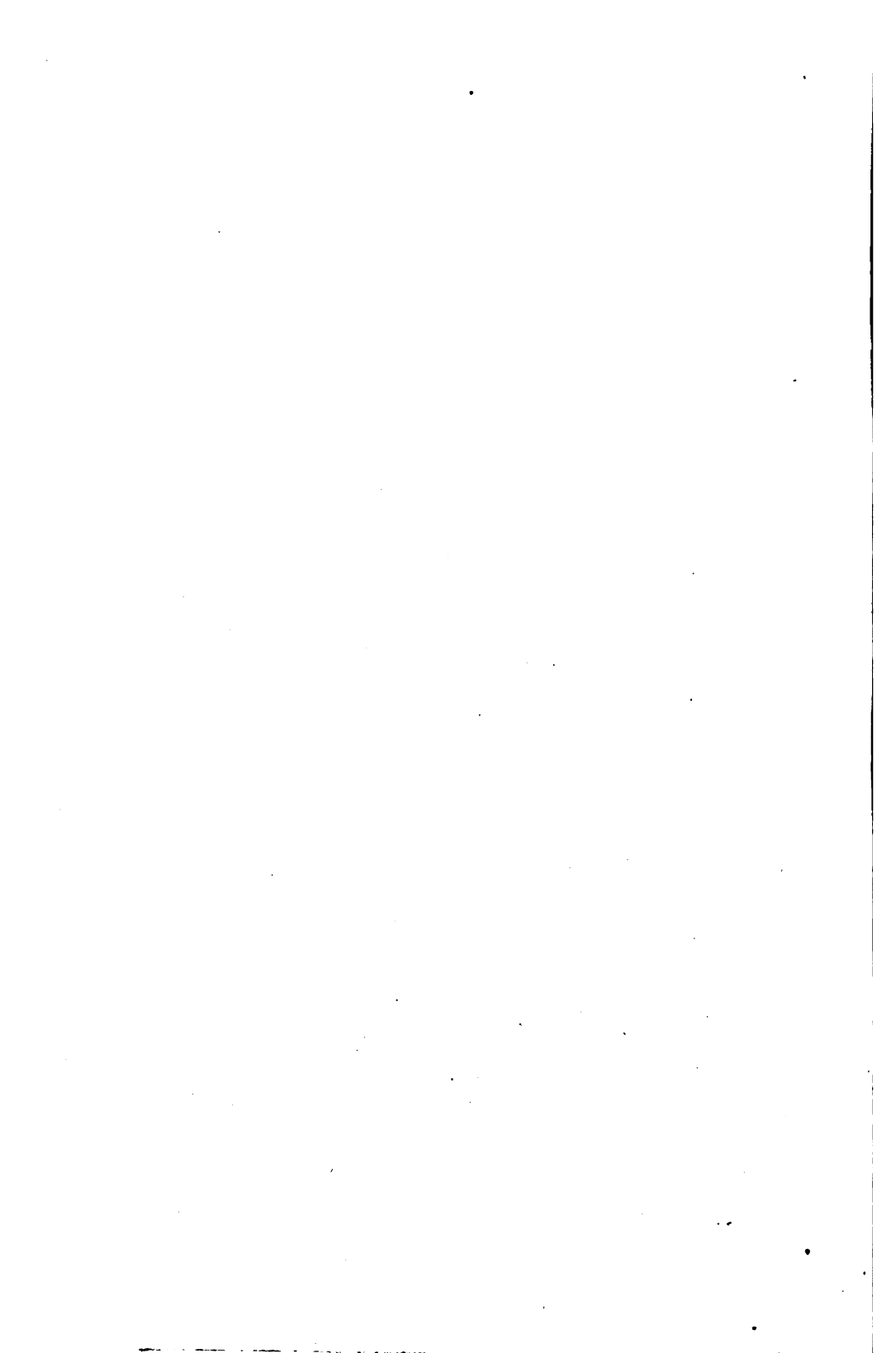


773

ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГЪ



ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГЪ

ИЗСЛѢДОВАНИЕ

А. СВИРЩЕВСКАГО.

„Distributiva justitia, qua sola sustentatur civilis politia, gravaminibus proportionem imponit, quia nisi eorum proportio commensuretur—ut onera commensurata sint viribus eorum, quibus imponuntur, semper erit injustitia praesentemque reipublicae statum facile permiscere et convellere poterit“.

Caspar Klock (Tractatus de contributionibus).

МОСКВА

Типографія А. И. Мамонтова и К^о, Леонтьевскій пер., № 5

1886

RUS

SV

JUL 2 1931

Оглавление.

	Стр.
Вступление.	1—28
А. Теорія интереса или вознагражденія	3
Б. Теорія налогоспособности.	16
ГЛАВА ПЕРВАЯ. Доходъ, какъ факторъ налогоспособ-	
ности	29—47
§ 1. Отождествленіе понятій дохода и налогоспособности у Ад. Смита. Понятіе о валовомъ и чистомъ народномъ до- ходѣ. Двойная точка зрѣнія на индивидуальный доходъ. По- нятіе о выручкѣ. Валовой и чистый личный доходъ. Ученіе Германна. Свободный доходъ	29
§ 2. Доходъ, какъ единственный источникъ налоговъ. За- висимость налогоспособности отъ дохода. Система налоговъ на выручку, основанная на этой зависимости, и ея недостатки . .	38
§ 3. Свобода Existenzminimum'a по ученію послѣдовате- лей Рикардо и съ точки зрѣнія теоріи налогоспособности. Принципіальныя возраженія и ихъ опроверженіе	41
ГЛАВА ВТОРАЯ. О субъектѣ подоходнаго налога.	47—62
§ 1. А. Физическія лица. Субъективная податная обязанность подданныхъ. Исключенія: доходы государя, чиновниковъ и пр. Различные случаи обложенія иностранцевъ. Хозяйственная еди- ница, какъ субъектъ подоходнаго налога	47
§ 2. В. Юридическія лица. Раздѣленіе юридическихъ лицъ и обложеніе ихъ подоходнымъ налогомъ.	55
ГЛАВА ТРЕТЬЯ. Объективная податная обязанность.	63—121
а. Вообще. § 1. Свободный доходъ, какъ объектъ подоход- наго налога. Задача законодательства при опредѣленіи объекта подоходнаго налога и исполненіе ея на практикѣ. Важный недостатокъ дѣйствующихъ законодательствъ	63
§ 2. Необходимость денежнаго выраженія натурального до- хода; мнѣнія Шмоллера и Рёслера и ихъ примиреніе. Опредѣ-	

ление хозяйственного периода. Выделение капитала. Необходимость установления закономъ правилъ для оцѣнки чистаго дохода. 68

б. Определение чистаго дохода по данному валовому. § 3.

а. Доходъ съ недвижимыхъ имуществъ: 1) Съ земельныхъ участковъ. Вычеты изъ арендной платы; опредѣленіе чистой выручки при самостоятельномъ веденіи хозяйства; данные положительныхъ законодательствъ; 2) со строеній, отдаваемыхъ въ наемъ и занимаемыхъ самимъ владѣльцемъ. 74

§ 4. б. Доходъ съ капитала. Вопросъ о срочныхъ и пожизненныхъ рентахъ; срочное погашеніе капитала, займы безпроцентные или со скрытыми процентами. Постановленія положительныхъ законодательствъ. Вопросъ объ обложеніи государственныхъ бумагъ 82

§ 5. γ. Доходъ отъ промысла. Вычеты. Вопросъ объ освобожденіи промысловыхъ доходовъ отъ налога. *δ. Заработная плата.* Вычеты. Обложеніе жалованья государственныхъ чиновниковъ. Постановленія дѣйствующихъ законодательствъ. . . . 92

с. Обложеніе свободнаго дохода. § 6. Практическія возраженія противъ освобожденія Existenzminimum'a и ихъ опроверженіе 106

§ 7. Размѣры Existenzminimum'a. Результаты обложенія свободнаго дохода: 1) освобожденіе бѣдныхъ плательщиковъ; значеніе этой льготы; положительные законодательства; 2) вычетъ Existenzminimum'a. 111

ГЛАВА ЧЕТВЕРТАЯ. Прогрессивный подоходный

налогъ 121—169

Прогрессивный налогъ съ точки зрѣнія социально-политической. Задача главы 121

§ 1. а) Прогрессія въ обложеніи свободнаго дохода; опроверженіе требованія пропорциональности обложенія свободнаго дохода. Прогрессивный налогъ съ точки зрѣнія обложенія по налогоспособности. *б)* Прогрессія въ обложеніи чистаго дохода. Практическія соображенія въ пользу прогрессивнаго налога . . 124

§ 2. Возраженія противъ прогрессивнаго налога и ихъ опроверженіе. Принципіальныя возраженія. 134

§ 3. Практическія возраженія: *а)* основанныя на экономическихъ послѣдствіяхъ прогрессіи; *б)* основанныя на финансовыхъ послѣдствіяхъ къ обманамъ 144

§ 4. Упрекъ системѣ прогрессивнаго налога въ произволъ. . 153

§ 5. Защитники прогрессіи: Нейманнъ, Гельдъ, Штейнъ и др. Признаніе принципа прогрессіи правительствами и законодательствомъ. 157

§ 6. Правила цѣлесообразнаго устройства прогрессіи 163

**Глава пятая. Дальнѣйшія слѣдствія изъ принципа
обложенія по налогоспособности. 169—189**

§ 1. Дѣленіе доходовъ на фундированные и нефундированные.
Основанія въ пользу облегченія обложенія послѣднихъ 169

§ 2. Возраженія противъ этой льготы. Способы достиженія ея:
1) установленіе различныхъ окладовъ для разныхъ категорій
дохода, 2) освобожденіе отъ налога сберегаемой части дохода,
3) обложеніе капитализированныхъ доходовъ; 4) соединеніе по-
доходнаго налога съ поимущественнымъ и 5) съ налогами на
выручку 176

§ 3. Необходимость принимать во вниманіе семейное положе-
ніе плательщика. Вычетъ процентовъ по долгамъ 186

Глава шестая. Оцѣнка доходовъ 189—239

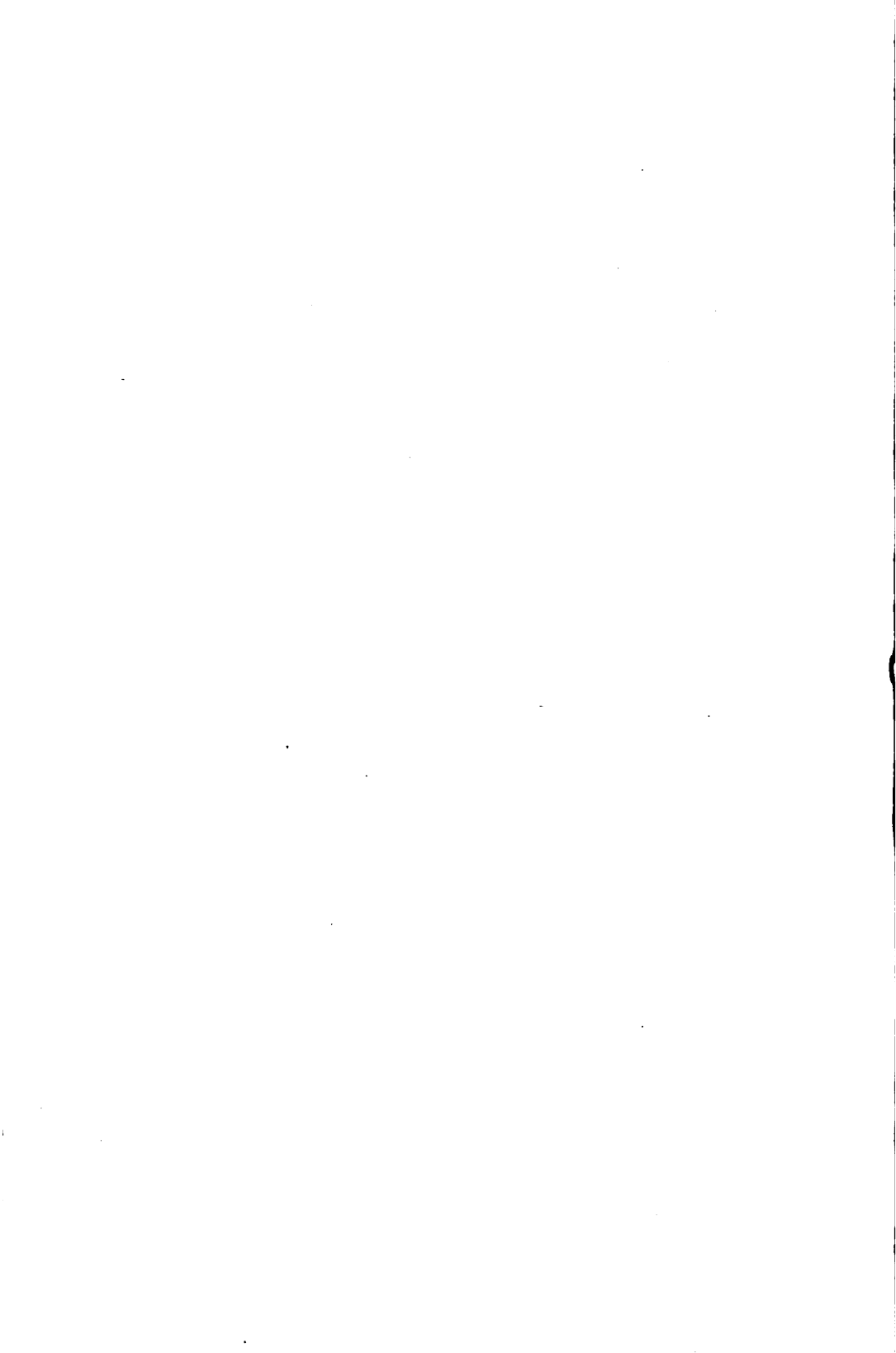
§ 1. Невозможность *точной* оцѣнки доходовъ; причины этого
явленія. Приведеніе въ извѣстность плательщиковъ. Способы
возможно точной оцѣнки доходовъ: а) оцѣнка бюрократическая;
б) оцѣнка чрезъ комиссіи и ея недостатки; в) оцѣнки чрезъ
комиссіи съ участіемъ въ нихъ правительственнаго элемента. 189

§ 2. d) Оцѣнка посредствомъ декларацій. Область ея примѣ-
неніе; недостатки. е и f) двѣ послѣднихъ смѣшанныхъ формъ
оцѣнки. Необходимость соединенія всѣхъ трехъ чистыхъ формъ
оцѣнки 199

§ 3. Послѣдовательный порядокъ этихъ формъ. Преимущества
декларацій, какъ первичной фазы оцѣнки. Декларація какъ
право плательщиковъ. Средства вызвать правдивость деклара-
цій. Вторая фаза оцѣнки — повѣрка декларацій комиссіями.
Устройство комиссій. Основанія для ихъ работъ 209

§ 4. Способы оцѣнки, практикующіеся въ Англіи и Пруссіи. 223

ЗАКЛЮЧЕНІЕ 240



Вступленіе.

Съ тѣхъ поръ, какъ средневѣковой способъ удовлетворять государственныя нужды средствами, добываемыми изъ частно-правовыхъ источниковъ, потерялъ свое преобладающее значеніе, и на его мѣсто подъ могучей защитой абсолютизма развился новый, въ видѣ принудительнаго привлеченія имуществъ подданныхъ къ удовлетворенію государственныхъ потребностей, съ тѣхъ поръ почти исключительно основаніемъ всѣхъ финансовыхъ реформъ сдѣлалось стремленіе провести и въ этой новой области то принципиальное начало справедливости, которое должно быть строго соблюдаемо во всѣхъ отношеніяхъ государства къ подданнымъ. Въ теоріи это стремленіе къ примѣненію справедливости въ дѣлѣ распредѣленія налоговъ появилось одновременно съ первыми зачатками финансовой науки; въ практическую дѣятельность оно проникло позднѣе, но успѣхи его и здѣсь были довольно значительны, по крайней мѣрѣ, если не въ дѣйствительномъ устройствѣ налоговыхъ системъ, то въ воззрѣніяхъ и убѣжденіяхъ правительствъ и людей практики, которые повсемѣстно и постоянно предлагаютъ и обсуждаютъ проекты реформъ именно въ этомъ направленіи.

Каковы бы ни были внутреннія основанія чувства справедливости, къ какимъ бы психологическимъ свойствамъ чело-вѣческаго духа мы ни сводили ихъ, въ примѣненіи къ вопросу объ обложеніи это чувство выражается въ двухъ требованіяхъ: во 1-хъ, чтобы никто изъ подданныхъ государства не былъ избавленъ отъ участія въ несеніи общаго податнаго бремени, и, во 2-хъ, чтобы доля участія каждаго подданнаго опредѣлялась равномѣрно съ долями каждаго изъ остальныхъ подданныхъ. Вопросъ о всеобщности обложенія не сложенъ по своему характеру, не возбуждаетъ значительныхъ противорѣчій между финансистами и будетъ разсмотрѣнъ нами въ другомъ мѣстѣ; напротивъ, вопросъ о равномѣрности обложенія, коренясь въ самой глубинѣ хозяйственнаго эгоизма и сознанія равенства, обладаетъ чрезвычайно важною, въ своемъ рѣшеніи вызываетъ массу теоретически противорѣчивыхъ положеній и заслуживаетъ особаго вниманія.

„Равномѣрность обложенія, говоритъ Ад. Вагнеръ, въ смыслѣ равномѣрнаго распредѣленія государственныхъ тягостей между отдѣльнымъ плательщиками налоговъ есть аксіома нашего времени и вытекаетъ, какъ правовой принципъ, изъ начала гражданской свободы и равенства подданныхъ и, что касается до иностранцевъ, изъ повсюду практикующагося уравниванія ихъ съ туземцами. Для практики податной политики равномѣрное обложеніе представляется только идеальною цѣлью, къ которой должно приближаться, на сколько возможно, по которой, вслѣдствіе практическихъ трудностей, никогда нельзя достигнуть“ ¹⁾.

Вопросъ о томъ, какія средства могутъ наиболѣе приблизить для современныхъ государствъ эту идеальную цѣль

¹⁾ *Ad. Wagner*: «Finanzwissenschaft. Zweiter Theil. Leipzig und Heidelberg. 1880. § 417, S. 334.

и какова самая сущность и содержаніе этой цѣли, составляетъ великую проблему, для рѣшенія которой финансовая наука уже давно представила двѣ теоріи, продолжающія бороться другъ съ другомъ до настоящаго времени. Одна изъ нихъ носитъ названіе „теоріи интереса“ или „вознагражденія“, другая „теоріи налогоспособности“. Какъ извѣстно, обѣ они возникли какъ результатъ соотвѣтствующаго, индивидуалистическаго или органическаго, теченія въ разработкѣ государственнаго права.

А. Теорія интереса или вознагражденія.

Первая изъ этихъ теорій, видящая асіому равномерности въ принципѣ распредѣленія обложенія сообразно со степенями выгоды, получаемой частнымъ лицомъ отъ государства („nach dem Interesse“, „nach Leistung und Gegenleistung“, какъ говорятъ нѣмцы), представляется намъ, съ одной стороны, отголоскомъ общаго средневѣковаго воззрѣнія на государство, какъ на частно-правовое учрежденіе, съ другой, прямымъ выводомъ изъ ученія той рacionaleschoolы государственнаго права, которую уже можно считать отжившею свой вѣкъ въ ея собственной сферѣ и которая передала свои традиціи школѣ буржуазной политической экономіи.

Отличительной чертой средневѣковаго государственнаго хозяйства служило именно стремленіе удовлетворять государственныя потребности частно-правовымъ путемъ. Государство завѣдывало своими доменами, какъ сеньеры завѣдывали своими феодами, посылая туда своихъ управляющихъ—бальифовъ и сенешаловъ. Добровольныя пожертвованія подданныхъ, контрибуціи, военная добыча, конфиска-

цій доставляли довольно значительный контингент матеріальних средств для удовлетворенія тогдашних ограниченных потребностей государства. Въ качествѣ принудительныхъ постоянныхъ поборовъ фигурировали безчисленныя и разнообразныя пошлины, но эти пошлины были только обязательнымъ вознагражденіемъ за дѣйствительныя или мнимыя, предполагаемыя спеціальныя услуги государства. Такимъ образомъ, вся сфера денежныхъ отношеній государства къ подданнымъ почти цѣликомъ строилась на частно-правовыхъ началахъ, служба осуществленіемъ на практикѣ того воззрѣнія, которое видѣло юридическое основаніе всякихъ денежныхъ сборовъ съ подданныхъ въ ихъ абсолютной обязанности платить за благодѣянія государства. Какъ говоритъ проф. Янжуль, „подданный того времени въ своихъ отношеніяхъ къ государству признавалъ за собою только такія обязательства, исполненія которыхъ требовали непосредственно его личные интересы“ ¹⁾. Этотъ принципъ взаимнаго обмѣна услугъ между государствомъ и частнымъ лицомъ былъ въ послѣдствіи перенесенъ теоріей и на новое явленіе, развившееся подъ вліяніемъ развитія государственной идеи и усилившейся необходимости въ денежныхъ средствахъ для исполненія расширившихся обязанностей правительственной власти. Старое вѣковое убѣжденіе было въ этомъ случаѣ оставлено практикой, такъ какъ невозможность его примѣненія была слишкомъ очевидна; но оно отыскало себѣ въ теоріи могучую опору въ возникнувшемъ раціоналистическомъ направленіи политическихъ ученій.

Какъ извѣстно, политическій раціонализмъ прошлаго столѣтія, ставилъ образованіе государственнаго союза въ пол-

¹⁾ И. Янжуль: «Финансовое право». Вып. I. Москва. 1885, стр. 21.

ную зависимость отъ добровольнаго договора, заключеннаго совокупностью свободныхъ и разумныхъ индивидуумовъ съ цѣлью совмѣстнаго преслѣдованія общихъ интересовъ. Рассматривая всѣ отношенія государства и его учреждений къ подданнымъ, какъ слѣдствіе социальнаго договора, эта школа должна была совершенно логически въ области финансовыхъ отношеній придти къ тому выводу, что право взиманія налоговъ есть также одно изъ условій этого договора и, какъ таковое, основывается на той пользѣ, которую должно государство принести контрагентамъ. Уже Гуго Гроцій въ одномъ, довольно, впрочемъ, неясномъ мѣстѣ, высказался, что справедливы только тѣ налоги, которые соотвѣтствуютъ доставляемой государствомъ безопасности ¹⁾; Гоббсъ же, признавая равномерность въ распредѣленіи общественныхъ тягостей прямою обязанностью правительства, прямо видитъ въ налогѣ плату за приобретаемую безопасность и, сообразно съ этимъ, ставитъ задачей государства установленіе равенства отношеній между налоговымъ бременемъ и получаемыми со стороны государственнаго союза благодѣянiями.

„Ad tollendam ergo justam querimoniam“, говоритъ онъ, „quietis publicae interest et per consequens ad officium pertinet imperantium, ut onera publica aequaliter ferantur. Praeterea cum id quod a civibus in publicum confertur, *nihil aliud sit praeter emptae pacis premium*, rationis est ut ii, qui aequae pacis participiant, aequas partes solvant. Aequalitas autem hoc loco intelligitur non pecuniae, sed *oneris*, hoc est,

¹⁾ «De jure belli et pacis». Lib. II. cap. II. § 1, XIV. См. Fr. J. Neumann: «Die Steuer nach der Steuerfähigkeit. Ein Beitrag zur Kritik und Geschichte der Lehren von der Besteuerung». (Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik von J. Conrad. N. F. I B. 6 H. 1880. S. 513).

aequalitas rationis inter onera et beneficia. Quamquam enim pace omnes aequaliter fruuntur, non tamen beneficia a pace omnibus aequalia sunt“ ¹⁾).

Тѣ же самыя воззрѣнія мы находимъ у Пуфендорфа, Юсти, Монтескье, Вобана, Мирабо, Сійэса, Брандкассенъ-Шлёцера, Ярке и массы другихъ ученыхъ ²⁾). Особенную силу получили эти воззрѣнія съ тѣхъ поръ, какъ Ад. Смитъ, этотъ великій преобразователь политической экономіи, основалъ свою систему на томъ же атомистическомъ ученіи о человѣческомъ и гражданскомъ обществѣ, которое составляло отличительную особенность индивидуалистической школы въ государственномъ правѣ. „Политическому раціонализму“, говоритъ объ этой связи между экономическими воззрѣніями Смита и государственно-правовыми воззрѣніями его эпохи Бруно Гильдебрандъ, „государство представлялось какъ юридическое учрежденіе для обезпеченія свободы всѣхъ отдѣльныхъ лицъ, а экономическому раціонализму экономическое общество представлялось только союзомъ, или системою отдѣльныхъ хозяйствъ, для легчайшаго и удобнѣйшаго удов-

1) *Hobbes*, cap. XIII de cive. p. 201 и далѣе по амстердамскому изданію 1669 г. Цитовано у Нейманна.

2) *Pufendorf*: De jure naturae et gentium. lib. VIII, cap. V (p. 1210 изданія 1706 г.): «tributa nihil aliud atque merces quam singuli pendunt civitati pro defensione salutis et bonorum». *Justi*: Staatswirtschaft. 1755 (См. *Ad. Held*. Die Einkommensteuer. Bonn. 1872. S. 40). Чрезвычайно часто повторялось писателями извѣстное мѣсто изъ *Montesquieu*: *Esprit des lois*, XIII: «Les revenus de l'Etat sont une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sureté de l'autre ou pour en jouir agréablement». *Mirabeau*: *Traité des finances*, p. 11: «Le tribut appelé finance n'est autre chose que le service reciproque et respectif du public et de particuliers—l'objet de la finance dans le recette est le service du public; dans la dépense il est le maintien et la sureté de particuliers. *Sieyes* въ своихъ «поясненіяхъ къ деклараціи правъ» (нѣмецкій переводъ 1796 г. Bd. I. S. 437). *Brandkassen-Schlözer*: *Allg. Staatsrecht und Staatsverfassungslehre*. Göttingen. 1793. *Karl Ernst Jarck*: *Vermischte Schriften*. B. III. 1839, p. 331. Кромѣ того *Sully* говорилъ: «l'impôt ne devrait être que la mise apportée par chaque

летворенія частныхъ потребностей. Первый основывалъ общество на юридическомъ, а послѣдній на торговомъ договорѣ отдѣльныхъ лицъ, и частная выгода служила въ обоихъ случаяхъ причиною и связью общественнаго союза. Вслѣдствіе этого и тѣ и другіе считали подати цѣною, платимою отдѣльными лицами государству, за оказанныя имъ услуги, и отсюда уже вывели необходимость раздѣленія податей по величинѣ доходовъ, которыми каждый гражданинъ пользуется подъ покровительствомъ государства“ ¹⁾.

Самъ Ад. Смитъ не останавливался серьезно надъ этимъ вопросомъ; можно даже думать, что онъ склонялся въ пользу обложенія по налогоспособности. Это видно изъ его перваго максима обложенія:

„The subjects of every state ought to contribute as nearly as possible in proportion to their respective abilities“ ... ²⁾.

изъ признанія за поземельной рентой бѣльшей налогоспособности, изъ допущенія прогрессивности обложенія богатыхъ и т. п. ³⁾. Но уже изъ второй части этого максима,

individu dans la vie civile pour avoir part a ses bienfaits; il devrait être proportionné aux avantages, qu'en retire le contribuable» (цитовано Гарнье въ *Traité des finances*. 1862, p. 22). *Bergius* въ своемъ *Cameralmagazin* 1767, § 11: «Es mus aber diese Gleichheit nicht nach denen Personen, sondern nach der Proportion eines jeden Vermögens eingerichtet sein; weit Derjenige, der ein grosses Vermögen besitzt, einen grössern Schutz und Sicherheit geniesset»... *Forbonnais*. *Principes économiques*, 1758 и др.

¹⁾ *Бруно Гильдебрандъ*: «Политическая экономія настоящаго и будущаго». Переводъ Щепкина. Спб. 1860. стр. 20—21.

²⁾ *Wealth of nations*, v. III. B. V. Ch. II.

³⁾ «Groundrents and the ordinary rent of land are therefore perhaps the species of revenue, which can best bear to have a peculiar tax imposed upon them (B. V. Ch. II, p. II. Art. I, 3).

«The gains of monopolists whenever ther can be come at, being certainly of all subjects the most proper (subject of taxation) (B. V. Ch. II, p. II. Art. 4, 3).

«It is not very unreasonable that the rich should contribute to the public