

А. М. Новоторцева

**Промышленное налогообложение в России в прошлом и настоящем
(конец XIX – начало XXI века): проблемы и пути их решения**

В статье рассматривается одна из самых значимых и довольно сложных проблем российской экономической истории – налоговая политика государства и ее последствия в разные исторические периоды. На протяжении XIX–XXI вв. условия налогового реформирования в нашей стране имели некоторые схожие черты, следовательно, полученные знания и факты должны способствовать пониманию причин постоянно возникающих современных экономических проблем в стране и нахождению путей их решения.

Ключевые слова: промышленное налогообложение, налоговое законодательство, промышленное законодательство, социально-экономическое развитие, торгово-промышленное предпринимательство, налоговая система, подоходный налог, податной инспектор.

А. М. Novotortseva

**Industrial Taxation in Russia in the Past and the Present
(the end of the XIX – the beginning of the XXI-st century): Problems and Ways of Its Solution**

This article is about one of the most significant and rather complicated problems in Russian economic history – taxation policy of the state and its results during the different historical periods. The contemporary economic situation prompts to pay attention to the juridical experience of Tsarist Russia, where some real progress in economy was. It is a fact, that conditions of the fiscal reforming in our country had some similarities both at the end of the XIX-th century and at the beginning of the XXI-st century. Therefore, this article must help us to analyze the reasons of the constantly occurred economic problems in Russia.

Key words: taxation of the juridical persons, taxation law, industrial law, social and economic development, commercial and industrial business undertakings, taxation system, income tax, assessor (of taxes).

Анализ источников и историографии вопроса позволил установить, что объективные и субъективные условия реформирования российского налогового законодательства в разные исторические периоды имели некоторые схожие черты. Так, начало 80-х гг. XIX в. было тяжелым периодом в финансово-экономическом развитии России. Некоторое оживление в промышленности и поступлении государственных доходов после русско-турецкой войны временно приостановилось, а неурожай хлеба 1884–1885 гг. повлекли торговые банкротства и закрытие многих фабрик и заводов в промышленных районах страны. В связи с этим министр финансов Н. Х. Бунге в рамках общей политики протекционизма определил курс на подъем благосостояния населения и пополнения казны путем установления подоходного налога. Однако он не сразу приступил к коренным преобразованиям, а установил ряд частных налогов в качестве переходных мер [7, т. V. № 2664, № 2961]. Министр финансов И. А. Вышнеградский продолжил экономический курс Н. Х. Бунге и в 1887–1891 гг. в целях пополнения бюджета страны увеличил ставки уже существовавших промышленных сборов [7, т. VII. № 4898]. В

результате действовавшая налоговая система в России по-прежнему не смогла соответствовать началам равномерности и справедливости в обложении и требовала дальнейшего усовершенствования.

В середине 80-х гг. XX в. наша страна также столкнулась с целым комплексом внутриэкономических и внешнеполитических проблем, прежде всего, с изнурительной и затянувшейся войной в Афганистане, резким падением цен на нефть, страшными катастрофами, вызвавшими серьезные затраты на их ликвидацию. В этих непростых условиях новый советский лидер М. С. Горбачёв предложил идею ускорения социально-экономического развития, то есть повышения темпов экономического роста, пообещав народу круто повернуть экономику «лицом к человеку». Одновременно с этим в конце 80-х – начале 90-х гг. XX в. появились первые ростки зарождавшихся новых, рыночных, отношений, тогда же начала формироваться и современная налоговая система государства. До начала перестройки в условиях жестко централизованной системы управления и преобладания в экономике государственного сектора налоговая система в СССР

фактически отсутствовала, существовали лишь ее отдельные элементы.

Во второй половине 80-х гг. прошлого века начали образовываться предприятия разных форм собственности, в том числе с участием иностранного капитала и совместные компании, что свидетельствовало о постепенном изменении хозяйственно-экономического уклада. В связи с этим советским руководством было принято решение осуществлять экономические преобразования по следующим направлениям: повышению экономической самостоятельности государственных предприятий, развитию частной инициативы и предпринимательства в некоторых сферах, привлечению иностранных инвестиций путем создания совместных предприятий. В результате к 1 января 1991 г. был введен целый ряд общесоюзных налогов, но, как и в конце XIX в., принципы равномерности и справедливости во взимании налоговых сборов не были до конца достигнуты. В частности, для российских налогоплательщиков предусматривались более льготные условия налогообложения, чем для других граждан союзных республик [6, с. 120–121].

Последние десятилетия XIX и XX вв. ознаменовались сменами глав государства, повлекшими за собой значительные изменения во внутриполитическом и социально-экономическом устройстве России. В 1894 г. последним российским императором стал сын Александра III Николай II, одобрявший в 1898 г. обсуждение вопроса о пересмотре действовавшего закона о промысловом налоге от 1892 г. Данный этап законодательной активности показал, что система обложения торговли и промышленности в России была выражена в двух совершенно самостоятельных налогах. К одному из них относился сбор за право торговли и других промыслов, взимавшийся в виде пошлин по родам и видам торговых и промышленных действий на основании внешних признаков (так называемая патентная система). К другому налогу – дополнительный сбор с торговых и промышленных предприятий, облагавшихся сверх пошлин процентным сбором с чистой прибыли и раскладочным с предполагаемой (подходная система) [5, с. 775].

Представителями Министерства финансов были выделены четыре основных критических момента: сложность раскладочной системы, отсутствие твердых оснований к распределению сумм раскладочного сбора между городами, уездами и участками, правила об определении доходности предприятий, а также фиктивность

права плательщиков сбора предоставлять возражения на раскладку и подавать жалобы на неправильные постановления губернских податных присутствий [10, с. 122]. Много нареканий вызывали сроки платежа, а также связанные с ними правила. Вместе с тем его однообразный 5 % размер со всех отчетных предприятий актуализировал вопрос о допущении в нем хотя бы незначительной прогрессии в зависимости от показателя абсолютной прибыли или величины дивиденда. Сбор за право торговли и других промыслов критиковался за его несоотнесенность не только с размерами предприятий, но и с их количеством, что свидетельствовало о его крайней неравномерности. Он являлся частью устаревшей, не соответствовавшей современным условиям системы распределения местностей по классам [1, с. 725–729; 5, с. 775–777].

По мнению царских чиновников, всякий государственный налог должен быть в достаточной мере определен и заранее известен плательщикам, равномерен на всей территории государства и соотнесен с платежными силами населения. Способствуя увеличению казенного дохода в соответствии с естественным развитием облагаемых источников, он не должен был вызывать у финансовой администрации необходимости слишком часто менять общие и частные законодательные нормы. Кроме этого, необходимо было облегчить положение мелких и «слабых» предприятий и промыслов за счет усиления обложения крупных доходных предприятий, пользовавшихся ничем не оправданными податными льготами. В итоге, проект нового налогового закона не предполагал окончательного перехода к единому подходящему способу обложения в России и продолжал основываться на старом, подразумевавшем единство трех налоговых систем (патентной, окладной и подходящей). Главное внимание законодателей было обращено на объединение в нем разнородных частей, между которыми не было надлежащей связи, и на введение возможной уравнительности [12, с. 3].

Интересно отметить, что вступивший в силу Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и другие законы о конкретных видах налогов в январе 1992 г. так же, как и в конце позапрошлого столетия, исходили из необходимости сведения действовавших ранее налоговых норм в единую налоговую систему. Законодатели по-прежнему стремились как можно чаще и больше использовать финансовые рычаги для регулирования развивавшихся в стране ры-

ночных отношений, но эта задача так и осталась ими до конца нерешенной. По мере дальнейшего углубления рыночных преобразований недостатки действовавшей налоговой системы в постсоветской России становились все более заметными. Это привело к тому, что в 1998 г. после принятия многочисленных поправок к налоговому законодательству, на протяжении нескольких лет затрагивавших лишь узкие вопросы, наступил коренной перелом в реформировании самих основ построения налоговой системы. В связи с этим 31 июля 1998 г. была принята общая часть НК РФ, регламентировавшая важнейшие положения: перечень действовавших в России налогов и сборов, порядок их введения и отмены, а также характер взаимоотношений государства с налогоплательщиками и их агентами [6, с. 122–123]. Наконец, к 5 августа 2000 г. была готова и вторая часть Кодекса, но даже эти меры мало способствовали усилению законодательных механизмов власти из-за ежегодных и многочисленных поправок, затрагивавших как первую, так и вторую части на протяжении всех последующих лет [3].

Изменение хозяйственно-экономического уклада в царской России в конце XIX в. и президентской в конце XX в. повлекло за собой острое обсуждение вопроса относительно условий и порядка введения государственного подоходного налога с граждан, родоначальницей которого являлась Англия. Он был введен в ней в 1842 г., а с 1877 г. действовал в Италии. Отельные элементы этой системы имели место уже в дореволюционной России. Основу подоходного налога тогда составляли, во-первых, обязательные декларации или заявления плательщиков о своих доходах, а также высокие штрафы за неподачу заявлений или неправильное их составление. Во-вторых, строгие оценки доходов податными учреждениями с правом пользоваться не только торговыми книгами, но и различными следственными приемами – допросом посторонних лиц и приведением к присяге свидетелей и плательщиков [4, с. IV–VI].

В начале XX в. содержание предлагаемого закона о подоходном налоге характеризовала теоретическая сложность и практическая новизна не только для специалистов в налоговом деле, но и, в первую очередь, для простых обывателей – потенциальных налогоплательщиков. Так, председатель съезда податных инспекторов в Симферополе высказал мнение, что данный закон был обременителен обязанностями для различных классов

населения, а подавляющее большинство плательщиков были совершенно незнакомы с его требованиями. Он также предположил, что некоторые из плательщиков вообще не станут подавать никаких заявлений, но не из-за нежелания или нерадивости, а вследствие полной неосведомленности относительно своих обязанностей.

Для успешного решения данного вопроса необходимо было популяризировать его среди плательщиков, поскольку не только широкие малопросвещенные массы людей с трудом разбирались в своих новых сравнительно несложных обязанностях подачи заявлений по определенным формам, но даже наиболее культурные представители общества – врачи, адвокаты – обращались к чинам податной инспекции и казенной палаты с просьбой о заполнении бланков необходимыми сведениями. Решено было обратиться к общественным, городским и земским самоуправлениям с просьбой об организации особых бюро по подоходному налогу. Они, работая под руководством и контролем податной инспекции, смогли бы оказывать компетентную и бесплатную помощь российскому населению [13, с. 48–51; 11, с. 15–16].

Другим мероприятием должно было стать устройство лекций и собеседований с плательщиками по вопросам подоходного обложения. Для этого необходимо было привлекать местные печатные органы, в которых размещались бы различные объявления, статьи и заметки в популярной форме с целью ознакомления населения с его непосредственными обязанностями. Однако наибольшее обсуждение вызвала другая особенность организации подоходного налога, основанная на начале декларативности. Она не являлась абсолютно новой для российской податной практики, поскольку декларативный способ уже находил применение в обложении дополнительным промысловым налогом неотчетных предприятий и в налоге с городских недвижимых имуществ. Вместе с тем приводились доводы против распространения данной обязанности на низшие классы дохода, поскольку проверка огромного числа малоудовлетворительных деклараций мелких плательщиков была крайне обременительна для оценочных учреждений [2, с. 4–5; 9, с. 8–9].

О введении единой ставки подоходного налога и ослаблении налогового бремени, способных помочь добросовестным гражданам уверенно развивать свое собственное дело в России, говорилось в послании президента РФ В. В. Путина Федеральному Собранию Российской Федерации

от 4 апреля 2001 г. Обращаясь к депутатам, он отметил, что деловой климат в нашей стране улучшался слишком медленно и оставался неблагоприятным для развития бизнеса. Предпринимательские риски и налоги были слишком высоки, механизмы регистрации предприятий сложны, проверки бесконечны. Функции органов государственного управления оказывались, в ряде случаев, смешаны с функциями коммерческих организаций, что являлось недопустимым. Поэтому одним из главных направлений реформирования действовавшего законодательства признавалось снижение налоговых ставок, поскольку существовавшая налоговая система способствовала массовому уклонению от уплаты налогов, уходу экономики «в тень», уменьшению инвестиционной активности и, как следствие, падению конкурентоспособности российского бизнеса. Спустя некоторое время налоговая стратегия власти была вынуждена измениться и сместить акценты с нерешенной ею задачи по облегчению налогового бремени в сторону стимулирования предпринимательства и поощрения частной инициативы через незначительные налоговые льготы [8, с. 3–4].

Как видно, многие дореволюционные проблемы в налогообложении не утратили своей актуальности и в настоящее время, а причины их нерешенности имеют, как правило, общие исторические корни. Для их преодоления необходимо, во-первых, обратиться к новому методологическому инструментарию и с его помощью установить социально-психологические мотивации и другие субъективные факторы законодательного оформления частно-коммерческих институтов на разных исторических этапах. Известно, что последнее десятилетие XX в. явилось важным этапом в процессе становления новых научных дисциплин и их теоретико-методологических обоснований. В связи с этим особое внимание исследователей должно быть обращено к анализу характера взаимодействия различных социальных институтов и воссозданию условий социального опыта индивидов во всей их сложности с помощью институционального подхода. Специально разработанной для этого методики на данный момент нет, поэтому ее разработка должна опираться на практический и теоретический опыт исследований в русле новой институциональной экономики (или неонституционализма) и «другой» социальной истории.

Во-вторых, неотрегулированность институтов рынка и кризис финансового сектора свидетель-

ствуют об относительном снижении эффективности капиталистических способов развития экономики и необходимости пересмотра общей либеральной идеологии финансовой и законодательной политики в целом [14, с. 3, 10–11]. Налоговое законодательство на протяжении веков имело не только узко фискальное значение, направленное на пополнение бюджета, но и социальную направленность, а промысловый налог как таковой играл самые разнообразные роли. Например, в некоторых добывающих отраслях натуральная подать была не только «историческим пережитком»: в золотопромышленности она усиливала привлекательность производства для отечественных и иностранных инвестиций, а также позволяла контролировать ресурсы и добычу [7, т. I. № 183]. Другое назначение налога проявлялось в стимулировании затухающих производств путем изменения ставки сборов, что служило существенным стимулом для перехода к более эффективным техническим приемам и средствам работы [7, т. X. № 7284; т. XIII. № 9976; т. XXI. № 19788].

Противодействие монополистским интересам крупных предпринимателей, занимавшихся добычей нефти, иллюстрирует практика распределения дохода от эксплуатации природных ресурсов. Царское правительство решало ее с учетом интересов владельцев земли, на которой шла ее разработка – Кубанского и Терского казачьих войск. Однако значение этой прогрессивной меры сдерживалось деятельностью представительной организации нефтепромышленников, ее съезд определял объемы сбора и также имел возможность влиять на распределение природной ренты [7, т. XXV. № 26247]. При этом нельзя не отметить фундаментальности самих промышленных законов. В этой связи внимание исследователей должно быть обращено на изучение институциональной роли налогового законодательства как важного института и регулятора многих социально-экономических явлений и процессов, происходящих в обществе, а также оценку последствий и результатов данного регулирования.

В-третьих, одной из общих для дореволюционной и современной России законотворческих проблем являлась несогласованность интересов главных участников этого процесса: властных и крупного предпринимательства, не слишком заинтересованного в смещении на его представителей тяжести налогового бремени с мелкого производства. В свою очередь, мелкое и среднее предпринимательство к началу XX в. выглядело

несколько аморфно, оно так и не сумело выкристаллизоваться в конкретную социальную группу, создать свои представительские органы, способные отстаивать свои экономические, а не политические интересы. При этом само предпринимательство, в том числе и крупное, как социальный институт, не являлось однородным. Поэтому на первый план для исследователей выступает уже не установление объективных факторов развития налогового законодательства, а рассмотрение интересующего процесса складывания законодательных инициатив как некой игры в контексте методологии «теории игр». Это позволит усилить влияние представительных органов малого и среднего бизнеса – важной основы для формирования устойчивого среднего класса общества.

В-четвертых, для поступательного развития российского предпринимательства необходима дифференцированность и гибкость налогового регулирования. Изучение российской налоговой практики конца XIX – начала XX в. показало, что в стране так и не сложилось единой системы промышленного обложения, основанной на подоходном принципе. Порядок взимания сборов носил как общий, так и дифференцированный характер, предполагавший учет территориально-отраслевых условий развития бизнеса. В зависимости от территориального и отраслевого факторов устанавливались источники доходов предприятий и их размеры, определялись ставки налогов и способы их выражения (в натуральном или денежном эквиваленте). Наиболее показательно влияние территориально-отраслевых условий на налоговое регулирование российского предпринимательства было представлено в золотоплатиновой, чугуноплавильной, нефтедобывающей, соляной промышленности и извозном промысле.

При исчислении сборов учитывались также разные виды промышленного налога, распределявшегося в государственные и местные городские доходы. Размеры сборов не всегда соответствовали территориальным особенностям хозяйственной деятельности (на периферии или в крупных промышленных городах) и подчас не отражали потенциальную доходность промысла, зависевшую от масштабов и форм организации. В результате, кроме налогового регулирования отдельных стратегически важных отраслей предпринимательства, еще одним существенным аспектом промышленного обложения в России являлось распределение сборов между государст-

вом и органами местного самоуправления. Перераспределение доходов от налоговых поступлений в пользу местных бюджетов и предоставление местной администрации большей самостоятельности в этом вопросе – фактор развития отдельных регионов, а также малых городов страны.

В-пятых, опыт создания податной инспекции в 1885 г. указывает на существовавшие негативные тенденции в ее деятельности в конце XIX – начале XX в., которых сейчас необходимо избегать. Большинство ошибок в работе податных инспекторов происходило из-за несовершенства самого налогового законодательства: содержательные и стилистические неточности и противоречия в инструкциях и документах, регламентировавших деятельность новых чиновников, вызывали неоднозначное двойственное восприятие, что негативно отзывалось на податном деле в государстве в целом. Отсутствие четких механизмов реализации должностных полномочий приводило к тому, что податные инспекторы не всегда могли точно и правильно определить и назначить сумму необходимого сбора по вверенным им участкам. Вместе с тем на возникновение и распространение подобных ошибок влияли как личностные, так и профессиональные качества новых государственных служащих. В настоящее время повышение авторитета и статуса налоговых чиновников возможно через популяризацию налогового законодательства и упрощение процедуры налоговой отчетности, в частности, путем использования компьютерных и других электронных средств.

Библиографический список

1. Дополнительный раскладочный сбор в нашей системе промыслового обложения [Текст] // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1898. – Т. II. – № 25.
2. Журнал съезда податных инспекторов Лифляндской губернии. 3–5 декабря 1916 г. [Текст] // Лифляндский губернский съезд податных инспекторов. – Юрьев, 1917.
3. Налоговый кодекс 2007 с комментариями к последним изменениям. Ч. 1 [Текст]. – М., 2007.
4. Обзор иностранных законодательств о промышленном обложении [Текст]. – СПб., 1893.
5. Общий обзор и финансовые результаты нашей системы промыслового обложения [Текст] // Вестник финансов, промышленности и торговли. – СПб., 1898. – Т. II. – № 26.

6. Пансков, В. Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации [Текст] / В. Г. Пансков. – М., 2007.

7. Полное собрание законов Российской империи (Собрание-III). Т. I. № 183; Т. V. № 2664, № 2961; Т. VII. № 4898; Т. X. № 7284; Т. XIII. № 9976; Т. XXI. № 19788; Т. XXV. № 26247.

8. Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации [Текст] // Российская газета. – 2001 – (4 апреля).

9. Приамурский краевой съезд податных инспекторов [Текст]. – Хабаровск, 1917.

10. Промыслы, вновь привлекаемые к промышленному налогу [Текст] // Вестник финансов, промышленности и торговли. – СПб., 1898. – Т. III. – № 30.

11. Промышленность и новые налоги [Текст] // Торгово-промышленный юг. Орган Совета съездов представителей промышленности и торговли юга России. – Одесса, 1917. – № 3 (1 февраля).

12. Реформа промышленного обложения [Текст] // Вестник финансов, промышленности и торговли. – СПб., 1898. – Т. III. – № 27.

13. Таврический губернский съезд податных инспекторов [Текст]. – Симферополь, 1917.

14. Хазин, М. Так гибнет капитализм [Текст] / М. Хазин // Аргументы недели. – 2008. – № 39 (125). – 25 сентября.