

УДК 336.22.

Віталій КУДЛАК

ФІСКАЛЬНА СИСТЕМА РОСІЙСЬКОЇ ІМПЕРІЇ ТА ЇЇ РЕФОРМУВАННЯ НАПРИКІНЦІ XIX СТОЛІТТЯ

***Резюме.** Основну увагу приділено аналізу проведеного М.Х. Бунге фіскального реформування. До найбільш визначних перетворень віднесено скасування феодального фіскального атавізму – подушного податку, який складав основу архаїчної напівфеодальної загальноросійської державної податкової системи Російської імперії до 1880-х рр. Акцентовується увага, що саме зі скасуванням подушного податку набула завершеності Селянська реформа 1861 р. та був зроблений перший крок до запровадження принципів рівності в оподаткуванні шляхом запровадження загального прибуткового податку, до якого у підсумку прагнув М.Х. Бунге. Розглянуто весь комплекс податкових перетворень, здійснених М.Х. Бунге (реформування подушного та земельного податку, податку на нерухомість, торгівлю та промисли, грошові капітали, спадщину, а також алкогольного, тютюнового і цукрового акцизу тощо).*

***Ключові слова:** М.Х. Бунге, ринкові реформи кінця XIX ст., фіскальна система Російської імперії, податкові реформи, подушний податок.*

Vitalii KUDLAK

FISCAL SYSTEM OF THE RUSSIAN EMPIRE AND ITS REFORM IN THE LATE NINETEENTH CENTURY

***Summary.** The paper focuses on the analysis of the fiscal reform conducted by Bunge M. Kh. He managed to develop and implement a strategy of radical reforms of the tax system of the Russian Empire, aimed at overcoming the feudal remnants, social inequality in the payment of tax payments and begin its reorganization in accordance with the latest scientific achievements of European financial opinion, taking into account market conditions. The most prominent changes include the abolition of the feudal fiscal atavism - poll tax, which was the basis of all-archaic semi-feudal state tax system of the Russian Empire until 1880's. The attention is paid to the fact that this abolition of the poll tax peasant reform became complete in 1861 and the first step was made to implement the principle of equality in taxation by introducing the general income tax, which ultimately was sought by Bunge M. Kh. We consider the full range of tax reforms undertaken by Bunge M.Kh. in the field of direct taxation, and in the system of excise and customs duties (reform of poll and land tax, property tax, trade and crafts tax, money capital tax, inheritance tax, and alcohol, tobacco and sugar excise and import duties). Based on their analysis the conclusions about the socio-economic importance of reforms, their strategic and situational national economic and fiscal performance were made.*

***Key words:** Bunge M. Kh., market reforms of the late nineteenth century, fiscal system of the Russian Empire, tax reforms, the poll tax.*

Постановка проблеми. Однією з найактуальніших проблем економічної системи України, починаючи з моменту проголошення незалежності, стало питання ринкового реформування практично в усіх сферах господарського життя держави. Передусім, це було продиктовано переходом країни від командно-адміністративної до ринкової моделі економічних відносин у суспільстві. На сьогодні, не зважаючи на понад два десятиліття суверенітету та надання Україні статусу країни з ринковою економікою, проблема реформування вітчизняної економіки не втратила своєї гостроти. До того ж, багато зі сфер економічного життя України потребують комплексних докорінних перетворень так само, як і на початку незалежності. Це стало наслідком непослідовності, низької ефективності та заполітизованості процесу економічного реформування. Ці недоліки особливо помітні на прикладі реформування вітчизняної фіскальної системи.

Розглядаючи проблеми й особливості сучасної вітчизняної податкової системи та її реформування, можна провести чітку історичну аналогію з податковою системою Російської імперії й тими ринковими перетвореннями, яких вона зазнала у 80 – 90 рр. XIX ст. Більша частина України на той час знаходилась у складі Російської імперії, тож зазначені перетворення

торкнулись її повною мірою, та є частиною вітчизняної економічної історії, тим історичними досвідом ринкових перетворень, на відсутність якого так часто посилаються сучасні реформатори.

До спільних рис двох історичних епох, пов'язаних із реформуванням фіскальних систем сучасної України та Російської імперії останньої третини XIX ст., можна віднести:

1. Фіскальні системи обох країн містили значну кількість податків, акцизів та зборів, що позбавляло їх гнучкості й прозорості, робило їх складнішими та менш ефективними у порівнянні з розвиненими країнами Європи.

2. Податкова система Російської системи в 80 – 90 рр. XIX ст. була в стані повільного переходу від феодальної системи господарських відносин до ринкових умов господарювання.

3. В управлінні фіскальною системою значне місце займали важелі адміністративного характеру.

4. Реформування відбувалося на тлі постійних бюджетних дефіцитів, та, відповідно, гострої потреби держави в грошових надходженнях.

5. Реформування фіскальної системи проходило паралельно із докорінними перетвореннями всього народногосподарського комплексу.

6. В процесі реформування враховувалася не тільки економічна доцільність, й політична складова, що значно знижувало ефективність реформування.

Крім того, теоретиком та практиком реформування фіскальної системи Російської імперії в цей період, перебуваючи на посаді міністра фінансів, став киянин Микола Християнович Бунге (1823-1895) – український вчений-економіст, професор та ректор Київського університету св. Володимира, публіцист, державний діяч-реформатор Російської імперії другої половини XIX ст.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням історії становлення та розвитку податкової системи на території України в різні періоди займалися відомі вітчизняні вчені минулого й сучасності, серед яких можна виділити таких дослідників, як: М. Бадида, Н.Н. Британська, Д.В. Шпильова, К.Г. Синиченко, М.С. Грушевський, О. Субтельний, Ф.О. Ярошенко, В.Л. Павленко та інші. Вивченню податкової системи Російської імперії та історії її реформування в останній третині XIX ст. свої наукові праці присвятили П.Л. Кованько, Л.С. Шепелев, П.А. Зайончковський, Н.І. Ананьич, В.Л. Степанов та ряд інших вчених. Слід зазначити, що в контексті нашого дослідження найціннішими є праці Л. Кованька «Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России. Опыт критической оценки деятельности Н.Х. Бунге как министра финансов (1881 – 1887)» (1901 р.) та В.Л. Степанова «Н.Х. Бунге: судьба реформатора» (1998 р.), де розглянуто не тільки саму фіскальну реформу, але й дано оцінку М.Х. Бунге як автору й реалізатору податкових перетворень. Серед сучасних українських вчених-економістів до вивчення діяльності М.Х. Бунге зверталися Горкіна Л.П., Злупко С.М., Леоненко П.М., Гайдай Т.В., Феценко В.М., Корнійчук Л.Я. та ін. Проте в працях цих дослідників основна увага приділяється його науковій спадщині.

Метою статті є дослідження й аналіз фіскальної системи Російської імперії та її реформування М.Х. Бунге в останній третині XIX ст., розкриття історичних аналогій із сучасним станом реформування вітчизняної податкової системи.

Виклад основного матеріалу. На час призначення М.Х. Бунге міністром фінансів Російської імперії бюджетна система держави переживала кризовий період. Значні витрати обсягом понад 1 млрд. руб., пов'язані з Російсько-турецькою війною та неврожаями 1879 – 1880 рр., завдали значного удару по державних фінансах Російської імперії. Бюджет 1881 р. був зведений з дефіцитом у понад 80 млн. руб. Отримавши призначення на посаду міністра в цей непростий період, М.Х. Бунге став на шлях реформування бюджетної системи. Він розумів, що лише через проведення ринкових перетворень, у першу чергу в податковій системі, можна досягти оздоровлення державних фінансів та економічної стабільності в цілому. Хоча

основним завданням новопризначеного міністра, як і в його попередників, залишалася боротьба з бюджетними дефіцитами, він розумів суть цієї проблеми набагато глибше. На його думку, не достатньо звичайного збільшення надходжень до державної скарбниці, потрібно «знищити нерівність оподаткування, притягнути до нього нові, ще не виснажені джерела, скоротити непродуктивні видатки – і дефіцити зникнуть самі собою» [1, с. 10]. Саме для досягнення цієї мети були докладені основні зусилля М.Х. Бунге на міністерській посаді.

Слід зазначити, що фіскальна система Російської імперії на початку 80-х рр. XIX ст. зберігала значну кількість феодальних пережитків. Головним видом податкових платежів був подушний податок, який забезпечував значну частину надходжень до бюджету. Таким чином, основною базою оподаткування фактично була особиста праця, а не капітал, як у розвинених країнах Заходу. Ще однією особливістю податкової системи Російської імперії був її класовий характер. Основний податковий тягар лежав на найбільшій верстві суспільства – селянах. Водночас заможні суспільні верстви були майже не залучені до сплати податкових платежів.

М.Х. Бунге у своїх науково-публіцистичних працях неодноразово висловлював думку про необхідність термінового скасування подушного податку після проведення Селянської реформи 1861 р. Хоча він розумів, що швидке скасування подушного податку неможливе, оскільки стане справжньою катастрофою для бюджету, значно скоротивши фінансові надходження. Тому на початковому етапі Микола Християнович пропонував «розпочати зі зміни величини як подушного податку, так і інших зборів, з якими він зливається: зменшити платежі подушного податку там, де вони особливо обтяжливі, збільшити там, де вони легкі; зменшити викупні платежі й оброчний податок, де вони не під силу для платників» [2, с. 138].

Подушний податок був одним із трьох видів прямого оподаткування, існуючих в Російській імперії на початку 1880-х рр. Іншими були податок на нерухоме майно, що включав у себе податок на нерухомість у містах та на землю в сільській місцевості, а також патентний збір з промислів та за право торгівлі. Крім цього, сюди також можна віднести оброчні платежі колишніх державних селян. Подушний податок був введений Петром I у 1724 р. та неодноразово підвищувався протягом усього свого існування. В 1875 р. до нього було приєднано ще два обов'язкових збори – державний земський та громадський збір з державних селян. У 1881 р. надходження подушного податку склало близько 56,9 млн. руб.

Одночасно зі збільшенням розміру оподаткування почали зростати недоїмки, пов'язані з його сплатою. Цей процес набрав особливого розмаху після скасування кріпосного права. Значна сума накопичених заборгованостей спонукала владу у 1880 р. скасувати недоїмки на суму 7 млн. руб. Проте такий крок не надто покращив ситуацію. На 1881 р. борги зі сплати цього податку сягнули 10,7 млн. руб., що становило близько 18,8% річної суми платежу [3, с. 130 – 131]. Заборгованості зі сплати податку продовжували зростати. За маніфестом 15 січня 1883 р. влада знову скасувала значну частину заборгованостей на суму 28 млн. руб.

Взагалі, недоїмки зі сплати податків складали яскраву особливість фінансів Російської імперії. Ця ситуація свідчила про хибне функціонування не тільки фіскальної, а й усієї фінансової системи. На нашу думку, можна виділити чинники, що призводили до накопичення дефіцитів: низький добробут основної податкової верстви – селян; помилковість при визначенні планової суми надходження податку, яка базувалася на недостовірних даних, що неадекватно відображали реальну економічну картину; зловживання та малоефективне функціонування податкових органів.

Слід зазначити, що М.Х. Бунге не єдиний з міністрів фінансів, хто прагнув реформувати подушний податок. Зважаючи на постійні недоїмки та соціальне напруження, уряд вже йшов на часткове скасування податку для окремих суспільних груп. У 1863 р. частково відмінили подушний податок з міщан, залишена частина податку отримала назву окладного збору на державні повинності. У 1865 р. перестали стягувати податок з нездатних до роботи дворових людей, а в 1875 р. від сплати податку звільнили купців. Було також підготовлено ряд проєктів

щодо повного скасування подушного податку, проте жоден з розроблених проектів так і не був втілений у життя, тому що „в основу всього знову ставився принцип класовості” [1, с. 22]. Лише з приходом на посаду міністра М.Х. Бунге розпочалося загальне та безповоротне скасування подушного податку.

Спочатку міністр фінансів передбачав поетапне скасування подушного податку в 1883 – 1891 рр. [3, с. 132]. Проте в подальшому термін проведення реформи був значно скорочений, у результаті скасування подушного податку пройшло в чотири етапи:

1. З 1 січня 1883 р. подушний податок скасовувався для міщан, які платили окладний збір, та для приписаних до волостей дворових безземельних селян.
2. Починаючи з 1 січня 1884 р., від податку звільнялися повністю безземельні та колишні заводські й фабричні селяни. На 50% знижувався подушний податок для селян у Самарській, Смоленській, Новгородській та деяких районах Псковської, Костромської і Пермської губерній. Для всіх платників у решті місцевостях податок зменшувався на 10%.
3. 1 січня 1886 р. від сплати подушного податку звільнялися колишні поміщицькі, удільні та інші селяни, на яких поширювалась дія маніфесту 19 лютого 1861 р., а також ті, хто перебував на особливому становищі – прибалтійські селяни та українські козаки.
4. Завершальним етапом стало 1 січня 1887 р., коли проголошувалось звільнення від обов’язку сплати податку всіх платників Російської імперії за винятком Сибіру [4, с.25 – 26].

Скасування подушного податку стало історично визначальною подією в економічній історії України. Фактично лише зі скасуванням подушного податку та закінченням викупних виплат отримала своє логічне завершення селянська реформа 1861 р.

Приступаючи до скасування подушного податку, міністр фінансів розумів, що тим самим він позбавляє бюджет важливої прибуткової статті. За період проведення податкових реформ з 1882 до 1887 р. надходження подушного податку поступово та неухильно скорочувались від 54,8 до 1,3 млн. руб. відповідно. Динаміка надходжень подушного податку за час перебування М.Х. Бунге на посаді міністра фінансів відображена на рис. 1. Тому одночасно зі скасуванням подушного податку М.Х. Бунге вводив нові види оподаткування та підвищував існуючі. Таким чином він прагнув мінімізувати бюджетні втрати, пов’язані з реалізацією реформ, проводячи заміщення старих джерел надходження податкових платежів новими. Але міністр переслідував не тільки фіскальні цілі. Впроваджуючи нові та підвищуючи існуючі податкові платежі, М.Х. Бунге прагнув до більш рівномірного розподілу податкового навантаження в суспільстві та реорганізації податкової системи на наукових засадах, а також відповідно до ринкових умов господарювання.

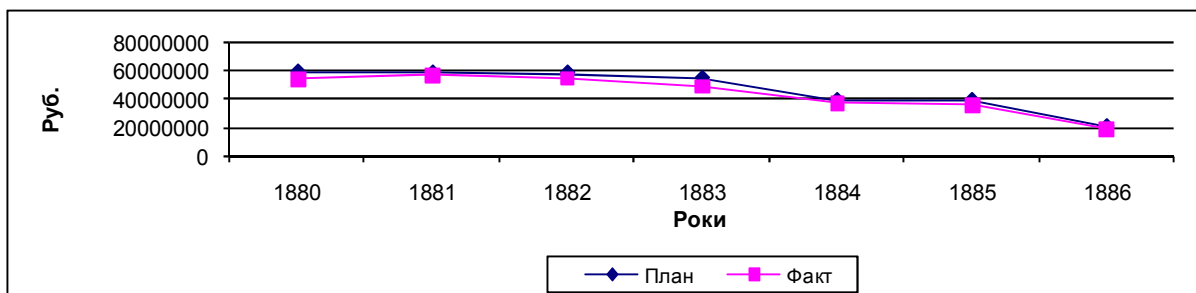


Рисунок 1. Динаміка планового та фактичного надходження подушного податку в Російській імперії у 1880 – 1886 рр.¹

¹ Складено за: Кованько П.Л. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России. Опыт критической оценки деятельности Н.Х. Бунге как министра финансов (1881 – 1887). – К., 1901. – 448 с.

Figure 1. Dynamics of planned and actual revenues from the poll tax in the Russian Empire in 1880 – 1886

Виходячи з особливостей соціально-економічних умов Російської імперії, М.Х. Бунге виступив проти негайного введення загального прибуткового податку, вважаючи його передчасним, оскільки така реформа потребувала значного часу, коштів та реорганізації всієї податкової адміністрації. Відхиливши ідею негайного впровадження загального прибуткового податку, М.Х. Бунге звернув свою увагу на підготовку умов для його введення в майбутньому, що полягали в реорганізації існуючих видів оподаткування.

Зупинимося детальніше на розгляді реформ, проведених М.Х. Бунге в системі прямого оподаткування, що були розпочаті ним на початку 1883 р. поступовим скасуванням подушного податку. Ще у своїй програмній записці 1880 р. М.Х. Бунге пропонував для покриття збитків, пов'язаних зі скасуванням подушного податку, підвищити тарифи прямих податків [2]. Як вже зазначалося, в Російській імперії крім подушного податку існував ще земельний податок та податок на нерухомість у містах, збір за право торгівлі та промислів, а також оброчний податок колишніх державних селян. Для швидкого поповнення доходів державного бюджету М.Х. Бунге пішов шляхом часткового підняття податкових ставок тих видів оподаткування, які були незмінними протягом тривалого часу. Одним із перших кроків міністра у цьому напрямку стало реформування податку з нерухомого майна, який розпадався на два види: земельний податок та податок на нерухомість у містах.

Щодо земельного податку, то найкращим способом справедливого вирівнювання ставок оподаткування в різних регіонах адекватно до родючості та ринкової вартості землі, а відповідно й пропорційного підвищення на цій базі оподаткування, могло стати створення загального земельного кадастру. Але М.Х. Бунге вказував на неможливість створення такого кадастру – єдиного справедливого способу розподілу земельного податку через загальну низьку освіченість суспільства та значну потребу фінансових ресурсів для проведення такої операції [1, с. 84]. Тому Микола Християнович розробив альтернативний проект, який був затверджений та отримав силу закону 17 січня 1884 р.

Згідно із затвердженим проектом М.Х. Бунге загальна сума податку визначалася головним фінансовим відомством країни – міністерством фінансів на основі середніх цін на землю по кожній губернії. Тарифна ставка податку знаходилась на рівні 0,18% ціни землі. В подальшому розподіл платежу в межах губернії здійснювали місцеві органи влади. В результаті земельний податок був збільшений на понад 50%, що дозволило досягти зростання його надходжень до бюджету з 7838397 руб. у 1883 р. до 11344502 руб. у 1884 р. Таким чином, державна казна додатково отримала 3506105 руб. У відносних показниках приріст склав 44,7%. Земельний податок збирався з порівняно невеликими недоїмками, а загальна сума надходжень зростала з часу підвищення податкових ставок.

Перетворення у сфері земельного оподаткування не можна вважати простим підвищенням ставки, яка переслідувала виключно фіскальні цілі. Це була повноцінна реформа, спрямована на переоцінювання бази та перебудову системи оподаткування земельної приватної власності. Вона проходила в загальному руслі податкових реформ М.Х. Бунге, спрямованих на перехід до прибуткового способу нарахування фіскальних платежів.

Поряд із земельним податком М.Х. Бунге реформував оподаткування нерухомої власності у містах. Цей податок був встановлений указом 1 січня 1863 р. та затверджений законом у 1866 р. Фактично він упроваджувався замість подушного податку з міщан. Тарифна ставка податку коливалась у різних містах від 0,1 до 0,3% вартості міської нерухомості.

Підвищення М.Х. Бунге податку з міського нерухомого майна було цілком обгрунтованим, адже з розвитком ринкової інфраструктури, покращенням шляхів сполучення,

завдяки активному будівництву залізниць, зростанню торгівлі та промислового виробництва загальний рівень достатку міського населення значно зріс з часу впровадження податку. Однак як і в ситуації із підвищенням податку на землю міністр фінансів не переслідував виключно фіскальних інтересів, а прагнув навести лад у системі його нарахування та стягнення.

Головною перепоною на шляху визначення нового податкового тарифу стала відсутність статистичних даних про цінність нерухомого майна у більшості міст імперії. Особливо гостро постала ця проблема стосовно невеликих містечок. Зважаючи на це, в міністерстві фінансів було вирішено визначити обсяги податкових платежів на підставі страхових оцінювань міської нерухомості, оскільки саме вони найбільш об'єктивно визначали ринкову вартість. Проте ці дані виявились далеко не повними, за допомогою них вдалося «лише частково усунути нерівномірність податку» [3, с. 137]. Крім того, не було вироблено єдиної інструкції для місцевих органів, які займалися розподілом податку по містах. Отже, можемо зробити висновок, що мета реформи – рівномірніший розподіл податку та створення чіткішої системи його нарахування не була повністю досягнута.

М.Х. Бунге розумів недоліки оподаткування нерухомості у містах, які не були усунені проведенням реформування. Вже після відставки з міністерської посади він пропонував ряд заходів щодо вдосконалення даного виду податкового платежу. Зокрема, Микола Християнович вважав за потрібне: встановити загальнодержавний податок на будівлі як у містах так і за межами міст з відрахуванням його частини на місцеві потреби; запровадити у містах для місцевих потреб квартирний податок, який визначатиметься на основі квартирної плати з дійсно зайнятих приміщень; скасувати податок на страхування [5, с. 243].

Якщо М.Х. Бунге і не пощастило докорінно реформувати систему оподаткування нерухомого майна у містах, то фіскальні цілі проведеної реформи були успішно досягнуті. Згідно із законом від 13 травня 1883 р. середня тарифна ставка податку з міської нерухомості зростала з 0,2 до 0,3% від вартості майна, плановий показник надходження податку був збільшений на 46,5% і склав у 1884 р. 6038600 руб. Не зважаючи на те, що у перший рік після реформування фактичне надходження податку було з недоїмкою в розмірі 106147 руб., у подальшому, за час перебування М.Х. Бунге на міністерській посаді, його надходження постійно зростали, а сам податок надходив з невеликим профіцитом. У 1885 р. сума фактичних надходжень податку склала 6125265 руб., а в 1886 р. – 6213140 руб. У фіскальному відношенні це була одна з найвдалиших податкових реформ міністра.

На початок 80-х рр. XIX ст. основним видом оподаткування торгівлі та промисловості у Російській імперії служила патентна система, яка була запроваджена у 1824 р. Податок збирався шляхом продажу патенту на право ведення торгівлі та здійснення промислової діяльності. Крім того, у 1881 р. додатково були введені збори з гільдійських свідоцтв.

На цей час дана система повністю себе вичерпала і не відповідала економічним реаліям, оскільки не враховувала збільшення кількості акціонерних товариств та «зростаючу концентрацію капіталів у промисловості» [6, с. 159]. Фактично оподатковувалось не саме підприємство, а власник, який придбав патент. Така ситуація ставила у край не вигідне становище дрібних підприємців, які сплачували практично рівний податок із великими підприємствами.

Першим кроком М.Х. Бунге на шляху реформування системи оподаткування торговельних та промислових підприємств стало запровадження у 1883 р. обов'язкових податкових зборів з ярмаркової торгівлі, яка з 1814 р. проводилась на вільних засадах.

Наступним етапом реформування стало розроблення міністром фінансів проекту, згідно з яким пропонувалось додатково встановити для підприємств 3% податок з чистого прибутку за звітний рік. Проте із визначенням бази оподаткування виникли значні труднощі. Справа у тому,

що у 80-х рр. XIX ст. на теренах Російської імперії лише частина підприємств, які створювалися шляхом акціонування капіталу, була зобов'язана публікувати свої річні звіти. Інші були звільнені від цього обов'язку, а їх баланс складав комерційну таємницю. Тому визначення податкових нарахувань для першої категорії не складало особливих труднощів. Що стосується другої категорії, то тут можна було встановити лише приблизну суму податкового платежу. Зважаючи на це, проект міністра був відхилений, «Бунге було запропоновано розробити такий податок, при якому не потрібно було займатися визначенням доходів підприємств і порушувати комерційну таємницю» [3, с. 139]. Але інші висловлені міністром у проекті пропозиції, що стосувалися полегшення умов ведення дрібної торгівлі та об'єднання в єдиний податковий платіж різних видів зборів, які лежали на торгівлі й промисловості, набули сили закону 5 червня 1884 р.

Наступним кроком М.Х. Бунге з реформування торговельного та промислового оподаткування стало впровадження закону 15 січня 1885 р. Згідно із ним торгові та промислові підприємства, що сплачували гільдійські збори, додатково підлягали оподаткуванню. До сплати притягувалися тільки підприємства 1 та 2 гільдій. Закон також затверджував проект, розроблений міністром фінансів, у якому замість єдиного 3% податку з чистого прибутку, запропонованого раніше, впроваджувалися два види цього фіскального платежу. Перший вид залишався в незмінній формі та встановлювався у розмірі 3% з чистого прибутку для підприємств, які публікували свою звітність. Такими на той час були різні акціонерні та пайові товариства. Другий вид податку – розподільчий збір встановлювався для підприємств із закритою звітністю. Загальна сума збору визначалася в законодавчому порядку раз на три роки та розподілялася між губерніями. Подальший розподіл здійснювали місцеві податкові органи. Такий спосіб мав суттєві недоліки, оскільки неможливо було достовірно визначити суму податкового платежу, адже при його розрахунку переважно використовувалися наближені значення. Таким чином, розподільчий збір виявився позбавленим чітко визначеної бази оподаткування.

Запровадження розподільчого збору в промисловості було для міністра вимушеним кроком. Не маючи змоги встановити прибуткове оподаткування, «М.Х. Бунге намагається досягти того ж результату іншими, обхідними шляхами» [1, с. 145]. Не зважаючи на деякі недоліки, закон 15 січня 1885 р. став надзвичайно прогресивним кроком, започаткувавши елементи прибуткового оподаткування промисловості та торгівлі в Російській імперії. З фіскальної точки зору реформування у сфері оподаткування торгівлі та промисловості виявилось досить успішним. Фактичне надходження податкових платежів неухильно зростало не тільки під час міністерства М.Х. Бунге, але й після його відставки. Хоча протягом 1884-1885 рр. податок надходив з недоїмками. Така ситуація очевидно була пов'язана із новизною податку, оскільки вже у 1886 р. фактичне надходження податку перевищило запланований показник на 11,7% і склало 28019554 руб.

Наступним напрямком у реформуванні сфери прямого оподаткування М.Х. Бунге стало прийняття закону 20 травня 1885 р., який запроваджував сплату податку з грошових капіталів за ставкою 5%. До них належали доходи від процентних цінних паперів, емітентами яких виступали держава, громадські та приватні організації, також доходи від вкладень на поточний рахунок та інші відсоткові вкладення у будь-яких фінансово-кредитних установах. До цього часу сплаті податку підлягав капітал, задіяний у виробництві та торгівлі, вкладений у земельну власність та нерухому власність у містах. Закон 20 травня 1885 р. дозволив залучити до оподаткування ще незадіяний ресурс – капітал, вкладений у цінні папери та покладений на рахунки у фінансово-кредитних установах, хоча і в цьому випадку були зроблені певні винятки. Дохід з негарантованих акцій залізничних товариств оподатковувався за ставкою 3%, а окремі

«залізниці, в силу своїх статутів, звільнялися від податків взагалі» [111, с. 172]. Нове джерело оподаткування виявилось досить ефективним у фіскальному відношенні. Вже у перший пореформений 1886 рік податок надійшов до бюджету з профіцитом у 380558 руб. у загальній сумі 10080558 руб.

Крім оподаткування доходів від цінних паперів М.Х. Бунге вдалося залучити до сплати обов'язкових платежів ще один вільний ресурс. Йдеться про закон 15 червня 1882 р., що затверджував проект податку на спадщину. Закон вступив у дію з 1 січня 1883 р. Відповідно до закону базою для оподаткування було майно, яке безоплатно переходило від одного власника до іншого, в основній масі це була спадщина. Податок сплачувався з майна, вартість якого перевищувала 1000 р., у розмірі від 1 до 8%, залежно від ступеня родинних зв'язків між суб'єктами операції. Податок на спадщину за час перебування М.Х. Бунге на міністерській посаді, від його запровадження у 1883 р. і до 1886 р., дозволив отримати казні дохід у розмірі 13175819 руб. Проте ця цифра була нижча запланованої. Недоїмка податку за даний період склала 1609181 руб.

Окремої уваги, в міру своєї неоднозначної оцінки в науково-історичних джерелах, вимагає аналіз переведення М.Х. Бунге оброчного податку колишніх державних селян у викупні платежі. Оброчний податок сплачували колишні державні селяни за право користування державними земельними наділами, які вони отримали внаслідок селянської реформи. Таким чином, оброчний податок мав характер орендної плати селян землевласнику – державі. Законом від 24 листопада 1866 р. оброчний податок встановлювався у незмінному вигляді терміном на 20 років, що повинно було забезпечити селян від його зростання. Цей податок був одним з найбільших прямих податків у Російській імперії. М.Х. Бунге було запропоновано перевести селян від сплати оброчного податку на виплату викупних платежів за земельні наділи, які перебувають у них в користуванні. Отже, підвищення платежів отримало раціональну основу, а селяни – землю у приватну власність. Такий крок повинен був стабілізувати їх становище у суспільстві, надавши йому матеріальну основу у вигляді приватної земельної власності. Проте згідно із законом 1866 р., будь-які зміни оброчного податку були неможливими до 1887 р. Враховуючи ці обставини, законом від 28 травня 1885 р. затверджено проект переходу колишніх селян на викуп земельних наділів з 1 січня 1887 р.

Згідно із затвердженим проектом при реформуванні оброчного податку у викупні платежі ставка податку повинна була зрости на 45%, у середньому з 56 до 81,5 коп. за десятину. Викупні платежі включали відсоток сплати за кредитну операцію, характер якої носив викуп, та поступове погашення основного боргу. Вся операція з викупу селянами земельних наділів у держави повинна була тривати 44 роки.

Як бачимо з таблиці 1, оброчний податок збирався зі значними дефіцитами як до реформи, так і після її проведення у 1887 р. У пореформений 1887 р. зростання платежів відбулося на 15,9% менше, ніж очікувалось, проте в наступному році дефіцит знизився до 8,7%.

Таблиця 1
Оброчний податок і викупні платежі колишніх державних селян*

Table 1

Obrok tax and indemnity payments of former state peasants

| Роки Надходження | 1884 | 1885 | 1886 | 1887 | 1888 |
|---------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Очікувалось | 35296127 | 35321224 | 35346419 | 49036884 | 49245451 |
| Надійшло | 35892652 | 30443108 | 31880760 | 41224715 | 44980702 |
| Різниця | 596525 | -4878116 | -3465659 | -7812169 | -4264749 |
| Різниця у % | 1,7 | -13,8 | -9,8 | -15,9 | -8,7 |

* Розраховано на основі даних: Кованько П.Л. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России. Опыт критической оценки деятельности Н.Х. Бунге как министра финансов (1881 – 1887). – К., 1901. – 448с. Таблица 3.

На основі викладених фактів можна констатувати, що Микола Християнович Бунге повністю реформував систему прямого оподаткування в Російській імперії, яка з часу проведених ним перетворень «вступила в новий період» [1, с. 175]. Найголовнішим кроком у цьому напрямку стало скасування подушного податку, що знаменувало собою знищення залишків феодально-кріпосницької системи в оподаткуванні, але водночас вимагало від уряду значних витрат. М.Х. Бунге намагався уникати державних позик, оскільки сплата по вже існуючих кредитах вимагала значних коштів. Тому ресурси для покриття бюджетних дефіцитів міністр фінансів шукав у залученні нових джерел до оподаткування та збільшенні вже існуючих податкових платежів. Особливу увагу в цьому плані М.Х. Бунге звертав на непрямі податки, які за час його управління фінансовою адміністрацією значно зросли.

Система непрямого оподаткування в Російській імперії на час призначення М.Х. Бунге на посаду міністра складалася з ряду акцизів, зокрема на алкоголь, цукор та тютюн, а також митних зборів. Крім цього, сюди можна віднести гербовий збір, яким обкладалися видання різного виду державних документів.

Значних змін за часів міністерства М.Х. Бунге зазнав акциз на алкоголь, який підвищувався двічі: 19 травня 1881 р. до 8 коп. та 18 травня 1885 р. до 9 коп. з градуса. Таке реформування встановленої у 1863 р. акцизної системи на алкоголь переслідувало дві цілі. З одного боку, М.Х. Бунге прагнув поповнити надходження до державного бюджету, а з іншого, – обмежити пияцтво в народі. Микола Християнович вважав, що «від обмеження споживання спирту і від заходів проти пияцтва можна очікувати більш важливих фінансових результатів внаслідок підняття народного достатку, ніж від збільшення доходів, які доставляє акциз на алкоголь» [5, с. 247]. Підвищення акцизу у 1881 р. було досить ефективним, дозволивши вже у 1882 р. підняти прибутки казни на 29506920 руб. Однак після 1883 р. надходження акцизу починають з кожним роком падати. Така тенденція свідчила швидше не про скорочення реального обсягу споживання алкоголю, а про зростання контрабанди та підпільної торгівлі. Підвищення акцизних відрахувань, запроваджене у 1885 р., було спрямоване на боротьбу зі скороченням надходжень податку, який у порівнянні з 1882 роком зменшився на 20621235 руб., та зростаючими недоїмками. Але підвищення ставки оподаткування особливих змін у розмірах надходження акцизу не викликало. Після першого підняття акцизу у 1881 р. і до 1886 р. коливання в сумах надходження податку склали не більше 8,2%, а найбільший дефіцит у 1885 р. становив 6,1% від запланованого обсягу. Ці тенденції відображено на рис. 2.

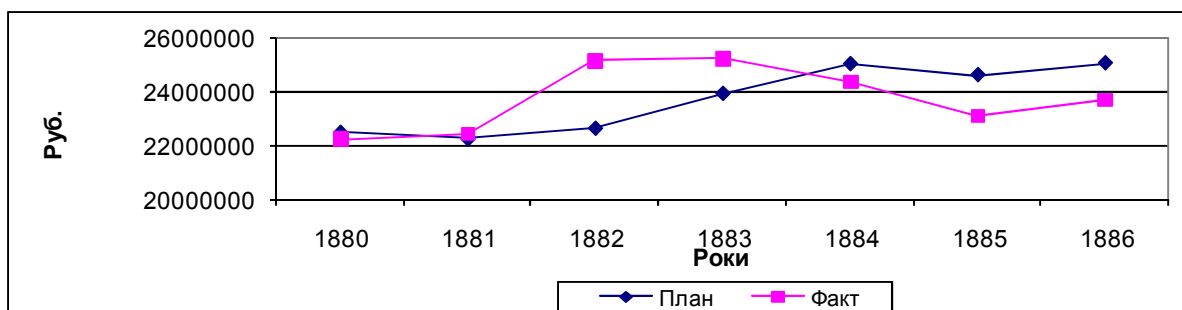


Рисунок 2. Динаміка планового та фактичного надходження алкогольного акцизу в Російській імперії у 1880 – 1886 рр.²

² Складено за: Кованько П.Л. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России. Опыт критической оценки деятельности Н.Х. Бунге как министра финансов (1881 – 1887). – К., 1901. – 448 с.

Figure 2. Dynamics of planned and actual revenues from alcohol excise duties in the Russian Empire in 1880 – 1886

Окрім акцизу на алкоголь, М.Х. Бунге також підвищив ставку цього різновиду оподаткування на тютюн. До цього в Російській імперії діяв акциз, встановлений законом від 6 червня 1877 р. За ініціативи міністра фінансів був розроблений новий статут тютюнового акцизу, який був затверджений 18 травня 1882 р. та введений у дію з 1 січня 1883 р. Новий акциз, усунувши дрібне та кустарне виробництво, стимулював розвиток тютюнової промисловості, сприяючи збільшенню кількості фабрик, що разом з посиленням контролю з боку держави дозволило значно збільшити надходження податку до бюджету. З фіскальної точки зору, на нашу думку, це була найуспішніша реформа М.Х. Бунге. Підтвердженням цього можуть бути тенденції надходження акцизу, відображені на рис. 3. Вже у перший рік дії нового акцизу надходження до бюджету зросли на 31,7%.

Особливе місце у реформуванні М.Х. Бунге непрямих податків належить цукровому акцизу. В даному випадку міністру фінансів, враховуючи особливості розвитку цукрової промисловості в Російській імперії, доводилося часто діяти у збиток фіскальним інтересам держави. Перехід до акцизного оподаткування цукрової промисловості був здійснений ще за міністерства О.А. Абази. Законом від 3 лютого 1881 р. проголошувалось введення нової акцизної системи оподаткування виробництва цукру, згідно з якою «розмір акцизу визначався: з 1 серпня 1881 до 1 серпня 1883 р. – 50 коп., з 1 серпня 1883 р. до 1 серпня 1886 р. – 65 коп. з пуду цукрового піску» [3, с. 158]. Крім цього, за право виробництва сплачувався окремий патентний збір.

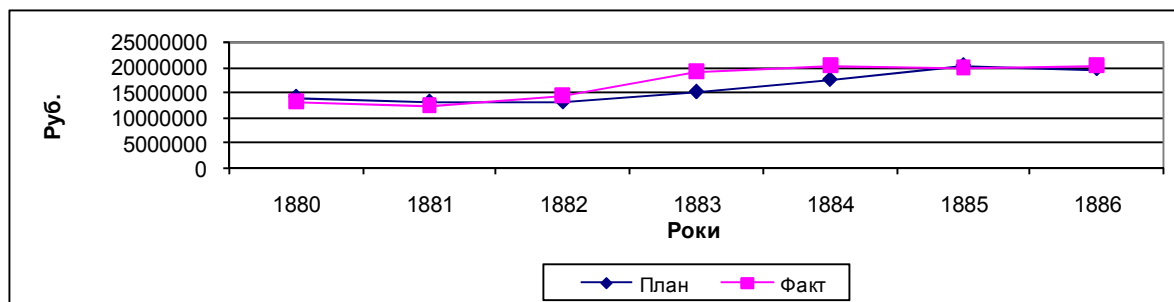


Рисунок 3. Динаміка планового та фактичного надходження тютюнового акцизу в Російській імперії у 1880 – 1886 рр.³

Figure 3. Dynamics of planned and actual revenues from the tobacco excise tax in the Russian Empire in 1880 – 1886

Особливе місце у реформуванні М.Х. Бунге непрямих податків належить цукровому акцизу. В даному випадку міністру фінансів, враховуючи особливості розвитку цукрової промисловості в Російській імперії, доводилося часто діяти у збиток фіскальним інтересам держави. Перехід до акцизного оподаткування цукрової промисловості був здійснений ще за міністерства О.А. Абази. Законом від 3 лютого 1881 р. проголошувалося введення нової акцизної системи оподаткування виробництва цукру, згідно з якою «розмір акцизу визначався: з 1 серпня 1881 до 1 серпня 1883 р. – 50 коп., з 1 серпня 1883 р. до 1 серпня 1886 р. – 65 коп. з пуду цукрового піску» [3, с. 158]. Крім цього, за право виробництва сплачувався окремий патентний збір.

³ Складено за: Кованько П.Л. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России. Опыт критической оценки деятельности Н.Х. Бунге как министра финансов (1881 – 1887). – К., 1901. – 448 с.

Крім збільшення акцизів М.Х. Бунге підвищив також гербовий збір, який сплачувався за видачу державних документів. Гербовий збір у Російській імперії поділявся на простий та пропорційний, а пропорційний, в свою чергу, розпадався на актовий та вексельний збором. Саме на збільшення останнього була спрямована реформа М.Х. Бунге.

Висновки. Реформування М.Х. Бунге податкової системи Російської імперії, проведене у 80-х рр. XIX ст. носило комплексний та всеохоплюючий характер. Проте М.Х. Бунге, зважаючи на економічні та політичні труднощі, не вдалося повністю перебудувати систему оподаткування та позбутися бюджетних дефіцитів.

Кінцевою метою податкових реформ М.Х. Бунге повинно було стати введення загального прибуткового податку. Можна погодитися в цьому питанні з П.Л. Кованько, який вважав введення загального прибуткового податку провідною ідеєю проведених Миколою Християновичем перетворень [1].

М.Х. Бунге розумів переваги прибуткового оподаткування, стверджуючи, що „тільки при прибутковому податку можна встановити більш помірні ставки з середньої дохідності майна і таким чином, не обтяжувати платників, зрівняти оподаткування стягуванням податку з дійсних доходів” [5, с. 246].

Скасування подушного податку вимагало від міністра збільшення існуючих та введення нових видів оподаткування. М.Х. Бунге прагнув використати перш за все ще не задіяні джерела, такі, як грошові капітали, прибутки промислових і торговельних підприємств. Але цього виявилось недостатньо, тому міністр був змушений підвищувати ставки непрямих податків, що, у свою чергу, знижувало купівельну спроможність основної маси населення.

Однак не зважаючи на локальні невдачі, пов'язані швидше з об'єктивними несприятливими обставинами, ніж з прорахунками міністра, М.Х. Бунге вдалося закласти основи побудови нової системи оподаткування на засадах передових досягнень фінансової науки та кращих зразках фіскальних систем економічно розвинених країн, адаптувавши їх до вітчизняних умов. У підсумку можна погодитись із думкою, що «розуміння і популяризація ідеї необхідності налагодження фінансової системи, усвідомлення залежності від цього загального добробуту та процвітання народного господарства є вагомим особистим внеском Бунге у фінансову політику держави наприкінці XIX ст.» [7, с. 60].

Conclusions. Summing up the reform of the tax system of the Russian Empire conducted by Bunge M. Kh. in the 80's of the nineteenth century we cannot avoid mentioning its complex and comprehensive nature. However, Bunge M. Kh., given the economic and political difficulties, was unable to completely restructure the tax system and get rid of budget deficits.

The ultimate goal of the tax reform by Bunge M. Kh. was to be the introduction of a general income tax. You can agree on this issue with Kovanko P.L., who believed the introduction of universal income tax was a leading idea of transformations held by Nicholas Khristianovich [1].

Bunge M. Kh. understood the benefits of income tax, arguing that "only by income tax a more reasonable rate of return on average assets can be set and thus not to burden taxpayers and equalize taxation levying taxes on real income" [5, p. 246].

Abolition of the poll tax required from the Minister the increase of the existing and introduction of new kinds of taxation. Bunge M. Kh. tried to use primarily not involved sources such as money capital, profits of industrial and commercial enterprises. But this was not enough, so the minister was forced to raise indirect taxes, which in turn reduced the purchasing power of the bulk of the population.

However, despite local failures associated with objective unfavorable circumstances, rather than with the minister's mistakes, Bunge M. Kh. could lay the foundation for the construction of a new tax system based on advanced progress of financial science and the best examples of fiscal systems of

developed countries, adapting them to local conditions. In the end, I can agree with the idea that "the understanding and promotion of the idea of the necessity to improve the financial system, understanding that the general welfare and prosperity of the economy depend on that, is a significant personal contribution of Bunge M. Kh. to the financial policy of the state in the late nineteenth century" [7, p. 60].

Використана література

1. Кованько, П.Л. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России. Опыт критической оценки деятельности Н.Х. Бунге как министра финансов (1881 – 1887). – К., 1901. – 448 с.
2. Записка Н.Х. Бунге Олександру II „О финансовом положении России” [Текст] / Публикация А.П. Погребинского // Исторический архив. – 1960. – № 2. – С. 132–143.
3. Степанов, В.Л. Н.Х. Бунге: судьба реформатора [Текст] / В.Л. Степанов. – М.: РОССПЭН, 1998. – 398 с.
4. Кудлак, В.Я. Роль М.Х. Бунге у скасуванні подушного податку [Текст] / В.Я. Кудлак // Економіка і регіон. – 2006. – № 3. – С. 23–26.
5. Бунге, Н.Х. Загробные заметки [Текст] / Публикация В.Л. Степанова // Река времен. – 1995. – Кн. 1. – С. 198–254.
6. Ананьич, Н.И. К истории податных реформ 1880-х годов (Введение дополнительных сборов к промысловому налогу: 3-процентного и раскладочного) [Текст] / Н.И. Ананьич // История СССР. – 1979 г. – № 1. – С. 159–173.
7. Вернигора, Л.В. Трактуння проблем паперово-грошового обігу та фінансово-кредитної системи в творах М.Х. Бунге [Текст] / Л.В. Вернигора // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2005. – № 74. – С. 56–60.