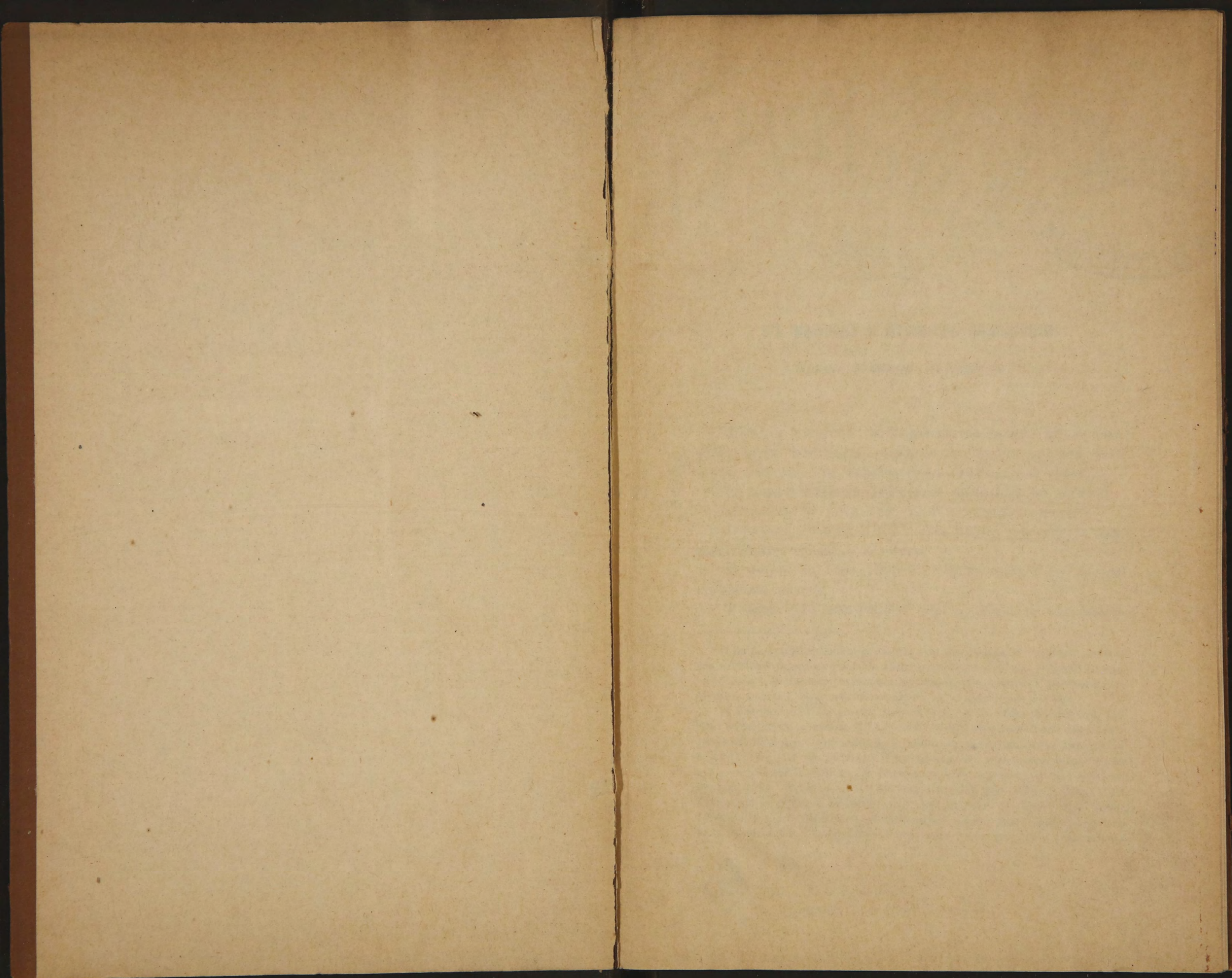


13474.

БИБЛИОТЕКА
УЧЕБНОГО КОЛЛЕЖИЯ



11

~~13474.~~

К

13474
2 Журн Юрид
1897, III



Ден В.

КЪ ВОПРОСУ О ПРЯМОМЪ ОБЛОЖЕНІИ.

Прямое обложение въ Пруссіи ¹⁾.

I.

Прусское податное законодательство только что прошло через рядъ коренныхъ реформъ въ области прямого обложения. Эти реформы выразились въ слѣдующихъ законахъ:

78026

- 1) законъ 24 іюня 1891 г. о промысловомъ налогѣ;
- 2) законъ 24 іюня 1891 г. о подоходномъ налогѣ;
- 3) законъ 14 іюля 1893 г. объ отмѣнѣ нѣкоторыхъ государственныхъ прямыхъ налоговъ;
- 4) законъ 14 іюля 1893 г. о дополнительномъ имущественномъ налогѣ;
- 5) законъ 14 іюля 1893 г. о коммунальныхъ налогахъ ²⁾.

¹⁾ Въ виду возбужденнаго въ нашихъ административныхъ кругахъ вопроса объ измѣненіи способовъ взиманія налоговъ, нерѣдко являющихся одною изъ причинъ, хотя и не главною, накопленія недоимокъ, Ред. считаетъ своевременнымъ обратить вниманіе читателей на постановку этого вопроса въ Пруссіи.

²⁾ Изъ обширной литературы, вызванной прусскою податною реформою, укажемъ на слѣдующія сочиненія: I. I a s t r o w, Preussisches Steuerbuch. Ein wegweiser durch die neuen Steuergesetze für jeden preussischen Staatsbürger, Leipzig 1894; B. Fuisting, Die geschichtliche Entwicklung des preussischen Steuersystems und systematische Darstellung der Einnommensteuer, Berlin 1894; O. Gerlach, Die preussische Steuerreform in Staat und Gemeinde, Jena 1893; G. Legrand, L'impôt sur le capital et le revenu en Prusse. Réforme de 1891-1893 Namur, 1894. Въ Пруссіи существуютъ многочисленныя комментаріи къ отдѣльнымъ законамъ; комментаріи эти составляютъ по большей части чиновниками финансоваго



Библиотека МАН САНКТ-ПЕТЕРБУРГА

До 1 апрѣля 1895 г. государство въ Пруссіи взимало слѣдующіе налоги:

1) Поземельный, составлявшій 4—5% съ чистаго дохода земли, опредѣленнаго путемъ кадастра, произведеннаго въ 1861—1865 г.г. Налогъ этотъ былъ раскладочнымъ съ неизмѣннымъ контингентомъ въ 40 милл. мар.

2) подомовый, составлявшій 2—4% съ валоваго дохода зданій.

3) промысловый, составлявшій 1—2% съ чистаго дохода. Налогъ этотъ былъ преобразованъ упомянутымъ выше закономъ отъ 24 іюня 1891 г., и въ новой формѣ составлялъ 1% съ чистаго дохода для предпріятій, доходъ которыхъ превышаетъ 1500 м., а капиталъ—3000 м. Особый налогъ взимался съ желѣзныхъ дорогъ (съ чистаго дохода по прогрессивному масштабу), съ горныхъ предпріятій (по общему правилу въ 2% съ валоваго дохода) и съ разноснаго и развознаго торгова (въ 6—144 м. за билетъ).

4) а) классный съ доходовъ отъ 900 до 3000 мар., составлявшій отъ 0,6—2% (по прогрессивному масштабу) и

б) классифицированный, съ доходовъ свыше 3000 мар., составлявшій 2½%, съ доходовъ отъ 3000 до 4200 мар. и 3% съ остальныхъ доходовъ.

По бюджету за 189½¹⁾ ожидаемое поступленіе этихъ налоговъ составляло (въ тысячахъ мар.):

Поземельный налогъ	40.022
Подомовый налогъ	33.613
Промысловый налогъ	18.925
Налогъ съ развозной и разносной торговли	2.676
Желѣзнодорожный налогъ	272
Налогъ съ горныхъ предпріятій	4.965

управленія. Подробныя статистическія данныя о подоходномъ налогѣ заключаются въ выходящихъ ежегодно: „Mittheilungen aus der Verwaltung der directen steuern im preussischen Staate“, издаваемыхъ прусскимъ министерствомъ финансовъ.

Въ Пруссіи финансовый годъ начинается съ 1 апрѣля.

Классный налогъ	25.941
Классифицированный налогъ	46.975
Итого	<u>173.389</u>

Общины и другіе коммунальные союзы вѣзвали прямыя налоги въ видѣ процентныхъ надбавокъ къ окладамъ государственныхъ прямыхъ налоговъ. Однако общинамъ (въ 7 вост. провинціяхъ Пруссіи только городскимъ) предоставлялось право замѣнить этого устанавливать самостоятельныя прямыя налоги.

Сущность реформъ 1890-ыхъ годовъ заключается въ томъ, что государство отказалось отъ поземельнаго, подомоваго и промысловаго налоговъ и отъ налога съ горныхъ предпріятій въ пользу общинъ и другихъ коммунальныхъ союзовъ. Въ настоящее время государство по прежнему опредѣляетъ оклады этихъ налоговъ, но не для того, чтобы вѣзвать ихъ: эти оклады должны лишь служить общинамъ основаніемъ для исчисленія процентныхъ надбавокъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ общины повсемѣстно получили право устанавливать замѣнить этихъ надбавокъ самостоятельныя налоги. Мало того, правительство считаетъ распространеніе такихъ налоговъ весьма желательнымъ и надѣется, что со временемъ государству представится возможность вовсе отказаться отъ опредѣленія окладовъ. Наконецъ, съ передачей объективныхъ налоговъ въ руки коммунальныхъ союзовъ, право общинъ вѣзвать надбавки къ подоходному налогу подверглось ограниченіямъ. Какъ видно изъ приведенныхъ выше цифръ государству предстояла значительная потеря (около 100 мил.) отъ этой реформы.

По этому первымъ шагомъ къ ея осуществленію можетъ считаться законъ 1891 г., замѣнившій классный и классифицированные налоги, принесшіе въ 18^{91/92} г. 77 милл. мар., подоходнымъ налогомъ, который въ первый же годъ (18^{92/93} г.) принесъ 123 м. м. Этимъ путемъ государство получило излишекъ въ 46 м. м. Дальнѣйшимъ средствомъ для покрытія дефицита послужила отмѣна закона отъ 14 мая 1885 г. (такъ назыв. lex Huene). Исторія этого закона заключается въ слѣ-

дующемъ: таможенный законъ отъ 15 іюля 1879 г. заключалъ въ себѣ постановленіе (такъ назыв. Frankensteinsche Klausel), по которому та часть годичнаго поступленія отъ имперскихъ таможенныхъ пошлинъ и отъ имперскаго табачнаго акциза, которая будетъ превышать 130 милл. мар., должна быть выплачиваема отдѣльнымъ союзнымъ государствамъ по опредѣленному мастабу. Прусскимъ же закономъ отъ 14 мая 1885 г. (Iex Ниене) было постановлено, что изъ приходящейся на долю Пруссіи части поступленія отъ таможенныхъ пошлинъ на хлѣбъ и скотъ прусская государственная казна получаетъ лишь 15 милл. мар., и что излишекъ сверхъ этой суммы поступаетъ въ пользу уѣздныхъ земствъ. Это постановленіе и было отмѣнено съ 1 апрѣля 1895 г., чѣмъ для прусской государственной казны открылся новый источникъ дохода ¹⁾. Наконецъ, послѣднимъ шагомъ является введеніе (съ 1 апрѣля 1895 г.) новаго, имущественнаго налога, поступленіе отъ котораго ожидается въ размѣрѣ 35 милл. мар. (официально налогъ этотъ носить названіе дополнительнаго налога).

И такъ, если не считать желѣзно-дорожнаго налога и налога съ развозной и разносной торговли, доставляющихъ лишь незначительный доходъ (менѣе 3 милл. мар.), въ Пруссіи съ 1 апрѣля 1895 г. взимаются только два прямыхъ государственныхъ налога: подоходный и имущественный.

Такимъ образомъ, мы видимъ, что доходы до 900 марокъ вовсе освобождены отъ обложенія ²⁾. Значеніе этого постановленія видно изъ того, что въ 189²/₃ г. изъ 29.895.224 жителей Пруссіи были освобождены отъ обложенія, какъ получающіе доходъ ниже 900 марокъ—20.945.227 жителей, въ 189³/₄ г.—21.070.481 изъ 30.080.017.

¹⁾ Согласно Iex Ниене уѣздные земства получили: въ 188⁸/₉ г.: 30 милл. мар.; въ 18⁸⁹/₉₀ г.: 47 милл. мар.; въ 18⁹⁰/₉₁ г.: 47 милл. мар.; въ 189¹/₂ г.: 57 милл. мар.; въ 189²/₃ г.: 36,7 милл. мар.; въ 189³/₄ г.: 29,8 милл. мар.

²⁾ Къ коммунальному обложенію *могутъ* быть привлекаемы также доходы отъ 420 до 900 марокъ. Однако въ настоящее время центръ тяжести коммунальныхъ налоговъ будетъ лежать на объективныхъ налогахъ, въ сравненіи съ которыми податное коммунальное обложеніе займетъ второстепенное мѣсто.

Для остальныхъ доходовъ до 100.000 марокъ налогъ рас-
тетъ прогрессивно, онъ составляетъ

для доходовъ въ	1000	марокъ—	0,6%
„ „ „	1201	„	—1%
„ „ „	3001	„	—2%
„ „ „	10.000	„	—3%
„ „	свыше 100.000	„	—4%

При этомъ слѣдуетъ принять во вниманіе, что комму-
нальное подоходное обложеніе по общему правилу взимается
въ видѣ процентныхъ надбавокъ къ окладамъ государствен-
наго подоходнаго налога и что, такимъ образомъ, прогрессія
усугубляется ¹⁾. Спрашивается, удовлетворяютъ ли Existenz-
minimum и прогрессія, установленные прусскимъ подоходнымъ
налогомъ, требованіямъ науки. Проф. А. Вагнеръ полагаетъ,
что Existenzminimum въ 900 марокъ и прогрессія отъ 0,6%
до 4%, прекращающіеся для доходовъ свыше 100.000 марокъ
достаточны только для противодѣйствія обратной пропорціо-
нальности косвеннаго обложенія и что, такимъ образомъ, прус-
скій подоходный налогъ есть не болѣе какъ налогъ пропор-
ціональный; а другой нѣмецкій писатель, Гитце, полагаетъ,
что налогъ не достигаетъ и этой цѣли. Въ этомъ несомнѣнно,
лежитъ главный недостатокъ прусскаго подоходнаго налога.

Далѣе прусскій законъ признаетъ вліяніе особыхъ обсто-
ятельствъ на платежную способность, что выражается въ слѣду-
ющихъ постановленіяхъ закона 1891 г. (§§ 18 и 19).

Если подлежащій обложенію доходъ главы семьи *не пре-
вышаетъ 3.000 марокъ*, изъ него вычитается 50 марокъ за
каждаго члена семьи, недостигшаго 14 лѣтъ. Если число та-
кихъ членовъ семьи достигаетъ трехъ, то окладъ плательщика во
всякомъ случаѣ долженъ быть пониженъ на одинъ классъ (§18).
Далѣе при наличности особыхъ хозяйственныхъ обстоятельствъ,
существенно умаляющихъ платежную способность, окладъ
лицъ съ доходомъ *не превышающимъ 9.500 марокъ*, можетъ

¹⁾ Только по особымъ причинамъ общинамъ разрѣшается устанавливать болѣе
слабую прогрессию или даже вводить пропорціональный налогъ.

быть пониженъ, но не болѣе чѣмъ на три класса. Въ качествѣ такихъ обстоятельствъ могутъ быть приняты во вниманіе слѣдующія: чрезвычайное обремененіе расходами на содержаніе или воспитаніе дѣтей, обязанность къ содержанию бѣдныхъ родственниковъ, продолжительная болѣзнь, задолженность и особые несчастные случаи (§ 19) ¹⁾.

Подъ доходомъ прусскій законъ разумѣетъ совокупность годичныхъ приходовъ плательщика, выраженныхъ въ деньгахъ и вытекающихъ.

- 1) изъ владѣнія капиталомъ;
- 2) изъ владѣнія недвижимою собственностью (включая сюда и наемную цѣнность квартиры въ собственномъ домѣ);
- 3) изъ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій;
- 4) изъ занятій, дающихъ заработокъ, а также изъ правъ на полученіе какихъ бы то ни было періодическихъ уплатъ и выгодъ, насколько эти виды дохода не предусмотрѣны уже въ п. 1—3.

Законъ подробно останавливается на каждомъ изъ этихъ видовъ дохода; а такъ какъ обложенію подлежитъ только чистый доходъ, то законъ подробно перечисляетъ тѣ вычеты (разнаго рода періодическія уплаты и долговые проценты), которые должны быть сдѣланы изъ валоваго дохода.

Вторымъ прямымъ налогомъ въ Пруссіи является *имущественный налогъ*. На оффиціальномъ языкѣ прусскаго законодательства этотъ налогъ носитъ названіе „дополнительнаго налога“ (Ergänzungssteuer). Причина этого названія лежитъ въ томъ, что имущественный налогъ въ *трехъ* отношеніяхъ дополняетъ подоходный:

- 1) Вмѣстѣ съ подоходнымъ налогомъ онъ пополняетъ потерю государственной казны отъ отмѣны поземельнаго, подомоваго и промысловаго налога и налога на горныя предпріятія.

¹⁾ Изъ 2.118.978 лицъ, привлеченныхъ въ 189²/₃ г. къ обложенію съ доходомъ отъ 900—3000 марокъ, льготою § 18 воспользовались 697.874 (32,93%) лица, изъ которыхъ 354.566 были вовсе освобождены отъ обложенія. Льготою § 19 воспользовались 52.963 плательщика изъ 2.379.094, т. е. 2,23%; изъ нихъ 4.430 были вовсе освобождены отъ обложенія.

2) Прусскій подоходный налогъ вовсе не проводитъ различія между фундированными, смѣшанными и нефундированными доходами. Этотъ недостатокъ устраняется имущественнымъ налогомъ: падая на имущество, онъ тѣмъ самымъ ведетъ къ болѣе сильному обложенію тѣхъ доходовъ, которые всецѣло или отчасти вытекаютъ изъ обладанія имуществомъ.

3) Подоходный налогъ падаетъ только на доходъ; между тѣмъ обладаніе имуществомъ въ извѣстной степени само по себѣ уже является признакомъ налоговой платежной способности, хотя бы это имущество и не приносило дохода. Не подлежитъ сомнѣнію, что промышленникъ, владѣющій капиталомъ въ 500.000 марокъ, но не получающій изъ него въ теченіи нѣсколькихъ лѣтъ никакого дохода, тѣмъ не менѣе обладаетъ болѣею платежною способностью, чѣмъ рабочій, получающій 900 марокъ доходу и поэтому привлекаемый къ подоходному налогу. Примѣромъ имущества, не приносящаго дохода, могутъ служить также замки, парки и т. д.

Имущественный налогъ падаетъ на имущество независимо отъ того, приноситъ ли онъ доходъ или нѣтъ, и такимъ образомъ и въ этомъ отношеніи онъ является дополненіемъ къ подоходному налогу.

Дополнительный налогъ составляетъ $1/2^0/0$ съ подлежащаго обложенію имущества. Иначе говоря, при предположеніи 4 процентной доходности имущества налогъ составляетъ $1,25^0/0$ съ дохода; при предположеніи 3 процентной доходности онъ составляетъ $1^{2/3}^0/0$ съ дохода и т. д.

Дополнительный налогъ относится къ такъ называемымъ номинальнымъ имущественнымъ налогамъ, т. е. имущество является лишь основаніемъ, мѣрою (Bemessungsgrundlage) обложенія, налогъ же по общему правилу выплачивается не изъ имущества, а изъ дохода. Рѣшающее значеніе въ этомъ отношеніи имѣетъ *высота* налога. Если налогъ очень высокъ, то онъ не можетъ быть уплоченъ изъ дохода; въ этомъ случаѣ онъ падаетъ на имущество и становится реальнымъ имущественнымъ налогомъ. Въ Пруссіи, какъ мы видѣли, при 3-хъ процентной доходности капитала налогъ составляетъ $1^{2/3}^0/0$

съ дохода и поэтому несомнѣнно можетъ быть отнесенъ къ номинальнымъ имущественнымъ налогамъ.

Далѣе, какъ видно изъ тарифа и для дополнительнаго налога установленъ минимумъ обложенія: лицо, у которыхъ цѣнность подлежащаго обложенію имущества не превышаетъ 6000 мар., освобождены отъ налога. Но законъ идетъ еще дальше и въ нѣкоторыхъ случаяхъ поднимаетъ минимумъ обложенія до 20.000 мар.

Это имѣетъ мѣсто:

1) по отношенію къ лицамъ, доходъ которыхъ, исчисленный по правиламъ о подоходномъ налогѣ, не превышаетъ 900 мар.

2) по отношенію къ лицамъ женскаго пола, на которыхъ лежитъ попеченіе о малолѣтнихъ родственникахъ, къ малолѣтнимъ сиротамъ безъ отца и къ лицамъ неспособныхъ къ труду, если ихъ доходъ, исчисленный по правиламъ о подоходномъ налогѣ, не превышаетъ 1200 мар.

Всѣ эти категоріи лицъ освобождены отъ дополнительнаго налога, если ихъ подлежащее обложенію имущество не превышаетъ 20.000 мар. Далѣе, лица, которыя не привлекаются къ подоходному налогу и имущество которыхъ не превышаетъ 32.000 мар. привлекаются къ дополнительному налогу въ окладѣ, не превышающемъ 3 мар. Наконецъ, для тѣхъ лицъ, для которыхъ окладъ подоходнаго налога былъ пониженъ въ силу хозяйственныхъ обстоятельствъ, существенно умаляющихъ ихъ платежную способность, окладъ дополнительнаго налога также можетъ быть пониженъ не болѣе, чѣмъ на 2 степени,—если ихъ, подлежащее обложенію, имущество не превышаетъ 52.000 мар.¹⁾

Обложенію дополнительнымъ налогомъ подлежатъ все движимое и недвижимое имущество *за вычетомъ долговъ*. Въ частности подлежатъ обложенію:

¹⁾ Всѣ эти льготы, также какъ и приведенныя выше льготы по подоходному налогу разрѣшаются органами податнаго управленія *ex officio*, безъ ходатайства плательщика.

1) земли и зданія вмѣстѣ съ ихъ принадлежностями, права пожизненнаго пользованія и другія самостоятельныя права, обладающія цѣнностью, могущею быть выраженною въ деньгахъ;

2) постоянный и оборотный капиталъ, вложенный въ сельское и лѣсное хозяйство и въ обрабатывающую и горную промышленность;

3) всякій другой капиталъ. Сюда относится: а) всякаго рода заемный капиталъ; б) деньги, если онѣ не входятъ въ доходъ плательщика; с) капитальная цѣнность пожизненныхъ и нѣкоторыхъ другихъ періодическихъ полученныхъ, обладающихъ денежною цѣнностью.

Мебель, домашняя утварь и другія движимыя вещи, которыя не служатъ принадлежностью недвижимой вещи и не входятъ въ составъ постоянного или оборотнаго капитала, не подлежатъ обложенію.

Поступленіе класснаго и классифицированнаго налоговъ въ 189¹/₂ годахъ составляло около 77 м.м. Новый подоходный налогъ вступилъ въ силу съ 1 апрѣля 1892 года. Въ первый же годъ своего существованія онъ принесъ 123 милл. марокъ, т. е. сумму, которая превзошла всѣ даже наиболѣе оптимистическія ожиданія.

Эта громадная разниа объясняется слѣдующими обстоятельствами:

1) прежде всего классному и классифицированному налогу подлежали только физическія лица; къ новому подоходному налогу наряду съ физическими лицами привлекаются и юридическія лица, преслѣдующія промышленныя цѣли (акціонерныя компаніи, коммандитныя товарищества на акціяхъ и т. д.) въ той части дохода, которая превышаетъ 3¹/₂% съ ихъ капитала. Въ 189²/₃ году такихъ юридическихъ лицъ было привлечено 2028 съ окладомъ въ 10 милл. мар.

2) дальнѣйшее вліяніе оказало измѣненіе тарифа, въ силу котораго податное бремя было облегчено для менѣ богатыхъ классовъ (для доходовъ до 9500 мар.) и усилено для болѣе высокихъ доходовъ. Прежде налогъ взимался въ размѣрѣ

06—2,5% съ доходовъ до 4200 мар. и въ размѣрѣ 3% съ остальныхъ доходовъ. Въ настоящее время налогъ достигаетъ 3% лишь начиная съ доходовъ въ 10.000 мар., а для всѣхъ доходовъ, превышающихъ 100.000 мар., онъ составляетъ 4%. Что это измѣненіе тарифа повело за собою не только переложеніе части налогового бремени съ бѣдныхъ на богатыхъ, но что оно способствовало и увеличенію общаго поступленія налога, видно изъ слѣдующаго разсчета. Если бы обложеніи въ 189^{2/3} году было произведено по старому тарифу, то доходы до 9500 мар. должны были бы уплатить на 4,926 тыс. мар. больше ¹⁾, а доходы съ 9500 мар.—на 8,964 тыс. мар. меньше, чѣмъ по новому тарифу. Такимъ образомъ отъ введенія новаго тарифа казна выиграла 8.964—4,926 тыс. мар.=4 милл. мар.

3) Такимъ образомъ привлеченіе юридическихъ лицъ дало казнѣ 10 милл. мар., измѣненіе тарифа—4 милл. мар., и того 14 милл. мар. Остальная часть разницы, т. е. 32 милл. мар. объясняется болѣе строгимъ привлеченіемъ къ обложенію.

Однимъ изъ важнѣйшихъ видоизмѣненій, введенныхъ закономъ о подоходномъ налогѣ, является реорганизація въ порядкѣ опредѣленія объекта обложенія т. е. въ порядкѣ оцѣнки доходовъ.

II.

Крупный недостатокъ класснаго и классифицированнаго налоговъ состоялъ въ томъ, что законъ не давалъ никакихъ гарантій вѣрнаго опредѣленія дохода. Основнымъ принципомъ служило правило, что „запрещается всякое „lästiges Eindringen“ относительно имущества и дохода плательщика“ ²⁾. Коммисіи, на которыхъ лежала оцѣнка доходовъ, состояли главнымъ образомъ изъ частныхъ лицъ, правительственному же элементу въ нихъ было отведено лишь подчиненное мѣсто; сами

¹⁾ Въ частности: доходы отъ 900—3000 мар.,—1,766 тыс. мар., отъ 3000—6000 м.—2,632 тыс. мар.; отъ 6000—9500 м.—528 тыс. мар.

²⁾ То есть отяготительные для плательщика приемы при опредѣленіи имущества и доходовъ.

плательщики не были обязаны представлять свѣдѣнія о своемъ доходѣ.

Въ силу всѣхъ этихъ обстоятельствъ оцѣнки производились чрезвычайно неточно, а такъ какъ богатымъ легче было утаить свой доходъ, чѣмъ бѣднымъ, лицамъ съ фундированнымъ или смѣшаннымъ доходомъ легче, чѣмъ лицамъ съ нефундированнымъ, то обложеніе становилось чрезвычайно неравномѣрнымъ.

Законъ 1891 г. въ этомъ отношеніи провелъ радикальную реформу. Въ настоящее время плательщики съ доходомъ свыше 3000 мар. обязаны представлять декларацію съ подробнымъ перечисленіемъ всѣхъ своихъ доходовъ и всѣхъ тѣхъ суммъ вычета, которыхъ они желаютъ. Деклараціи эти подвергаются весьма тщательной провѣркѣ. Плательщики съ доходомъ до 3000 мар. могутъ представлять деклараціи по собственному желанію и обязаны дѣлать это по требованію предсѣдателя податной коммисіи. Въ каждомъ уѣздѣ учреждается податная коммисія подъ предсѣдательствомъ начальника уѣзда — ландрата; на обязанности этой коммисіи лежитъ опредѣленіе окладовъ какъ подоходнаго, такъ и имущественнаго налога; правительственный элементъ въ ней значительно усиленъ по сравненію съ прежними коммисіями. Коммисія и ея предсѣдатель обязаны собирать возможно точныя свѣдѣнія объ имущественномъ положеніи плательщиковъ; вмѣстѣ съ тѣмъ имъ предоставлены весьма широкія права: они могутъ требовать представленія необходимыхъ имъ свѣдѣній отъ всѣхъ правительственныхъ и коммунальныхъ учреждений, исключая сберегательныхъ кассъ; они могутъ требовать всякихъ дополнительныхъ свѣдѣній отъ плательщиковъ и входить съ ними въ личныя сношенія; они могутъ допрашивать свидѣтелей и экспертовъ. Если, несмотря на всѣ принятыя мѣры, сомнѣнія въ правильности деклараціи не будутъ устранены, податная коммисія можетъ опредѣлить окладъ подоходнаго налога независимо отъ показаній плательщика. Наконецъ, установлены строгіе штрафы за непредставленіе деклараціи и за утайку дохода.

Эти же правила примѣняются при опредѣленіи окладовъ дополнительнаго налога, за тѣмъ исключеніемъ, что по отношенію къ послѣднему не требуется представленія особыхъ декларацій, такъ какъ деклараціи по подоходному налогу даютъ достаточный матеріалъ и для опредѣленія имущества плательщика.

Результаты болѣе строгаго порядка при опредѣленіи доходовъ выразились въ томъ, что число плательщиковъ подоходнаго налога, въ сравненіи съ 18⁹¹/₉₂, въ 18⁹²/₉₃ г. увеличилось съ 1.997.628 до 2.435.858, а поступленіе налога увеличилось на 32 милліона марокъ.

А такъ какъ прежде ускользали главнымъ образомъ крупные доходы, то новый порядокъ и въ этомъ отношеніи повелъ за собою переложеніе части налоговой тягости съ бѣдныхъ на богатыхъ.

Оклады подоходнаго налога опредѣляются на одинъ годъ, оклады дополнительнаго налога—на 3 года. Въ теченіе этихъ сроковъ оклады могутъ быть измѣнены въ случаѣ наслѣдства—по подоходному налогу, и въ случаѣ наслѣдства, выдѣла и дара—по дополнительному налогу. При этомъ, однако, стремленіе прусскаго законодательства къ приведенію обложенія въ соотвѣтствіе съ платежною способностью выразилось въ слѣдующихъ льготахъ:

1) Если въ теченіе податнаго года вслѣдствіе прекращенія какого нибудь источника дохода или вслѣдствіе какихъ либо необычайныхъ несчастныхъ случаевъ доходъ плательщика уменьшится болѣе, чѣмъ на $\frac{1}{4}$, то окладъ подоходнаго налога можетъ быть пониженъ до уровня соотвѣтствующаго остающемуся доходу, съ слѣдующаго за уменьшеніемъ дохода мѣсяца.

2) Если въ теченіе податнаго года вслѣдствіе отпаденія части имущества цѣнность подлежащаго обложенію имущества плательщика уменьшится болѣе, чѣмъ на $\frac{1}{4}$, окладъ дополнительнаго налога можетъ быть пониженъ въ соотвѣтствіи съ уменьшеніемъ имущества съ слѣдующаго за этимъ уменьшеніемъ мѣсяца.

Вотъ въ краткихъ чертахъ сущность реформы. Изъ всего изложеннаго ясно вытекаетъ, въ какой степени прусское прямое обложеніе приведено въ соотвѣтствіе съ платежною способностью и въ какой степени оно, поэтому, отвѣчаетъ требованію равномерности. Это обстоятельство тѣмъ болѣе заслуживаетъ вниманія, что еще до начала 60 годовъ прусское прямое обложеніе находилось въ хаотическомъ состояніи: въ разныхъ частяхъ страны существовало 20 главныхъ и 100 второстепенныхъ системъ поземельнаго налога, изъ которыхъ многія покоились на устарѣвшихъ кадастрахъ; подомовый налогъ также взимался по весьма различнымъ и неравнобѣрнымъ нормамъ; промысловый налогъ на мелкихъ ремесленниковъ падалъ сильнѣе, чѣмъ на крупныхъ промышленниковъ; наконецъ, классный налогъ страшно тяжелымъ бременемъ ложился на низшіе слои населенія. Въ настоящее же время лица съ доходомъ до 900 м. и съ имуществомъ до 6000 м. (а иногда и до 20.000 м.) вовсе не платятъ никакихъ прямыхъ налоговъ въ пользу государства. Всѣ же остальные лица привлекаются къ прямымъ налогамъ по такимъ признакамъ, которые дѣйствительно служатъ мѣриломъ платежной способности и признаны за таковыя наукою. При такихъ условіяхъ нѣтъ ничего удивительнаго, что взиманіе и взысканіе прямыхъ налоговъ, нашъ больной вопросъ, въ Пруссіи не возбуждаетъ никакихъ затрудненій.

Однако поводъ, приведшій къ реформѣ, лежалъ не въ этой области. Прямые налоги поступали въ Пруссіи безнедоимочно и до реформъ 90-ыхъ годовъ.

Система обложенія, дѣйствовавшая въ Пруссіи до 1 апрѣля 1895 г., несомнѣнно, обладала многими недостатками въ сравненіи съ новой системой. Тѣмъ не менѣе она обладала двумя важными достоинствами: *умѣренностью и вниманіемъ къ мелкому плательщику*. Поземельный налогъ въ 4—5%, подомовый въ 2—4% (съ валоваго дохода), промысловый въ 1% и подоходный, не превышающій 3% не могутъ считаться высокими. Вниманіе къ мелкому плательщику выражалось въ томъ, что доходы до 900 мар. были вовсе освобождены отъ

подходящаго обложенія, а доходы отъ 900—4200 мар. привлекались къ нему по болѣе низкому проценту, чѣмъ остальные доходы.

Въ виду этихъ достоинствъ прежняя прусская система, несмотря на всѣ свои недостатки, въ сравненіи съ нашею системою обложенія, могла считаться недосыгаемымъ идеаломъ. Этимъ и объясняется то обстоятельство, что она функционировала исправно, что и выражалась въ безнедоимочномъ поступленіи налоговъ. Такъ, напр., при окладѣ поземельнаго и подомоваго налога въ 70—75 милл. мар. недоимка по обоимъ этимъ налогамъ за шестилѣтіе 188⁶/₇—189¹/₂ г.г. составляла въ среднемъ 1572 м. 75 пф. въ годъ!...

III.

Перейдемъ теперь къ изложенію примѣняемаго въ Пруссіи порядка взиманія и взысканія. Это дастъ намъ новый случай убѣдиться въ томъ какъ бережно Пруссія стремится сохранить платежную способность своихъ подданныхъ.

Но прежде, чѣмъ разсмотримъ прусскій порядокъ взиманія и взысканія, мы позволимъ себѣ сдѣлать небольшое отступленіе.

Однимъ изъ основныхъ правилъ податной техники является точность обложенія. Это правило формулировано А. Смитомъ въ слѣдующихъ словахъ: „Налогъ, которое лицо обязано платить, долженъ быть опредѣленъ точно, а не быть произвольнымъ, время, способъ, мѣсто и количество платежа должны быть въ точности извѣстны какъ лицу, платящему налогъ, такъ и всему обществу“.

Изъ этого правила вытекаетъ, что какъ порядокъ опредѣленія окладовъ такъ и порядокъ взиманія долженъ быть точно опредѣленъ.

Но этого мало. Плательщикъ можетъ и не внести налога въ срокъ, какъ бы точно ему ни были извѣстны „время, способъ, мѣсто и количество уплаты“. Такъ поступали бы вѣроятно всѣ плательщики, если бы уплата налоговъ была поставлена въ зависимость отъ ихъ добраго желанія. Поэтому

всѣ податныя законодательства устанавливають тѣ мѣры *пону- дительнаго взысканія*, коими плательщикъ можетъ быть по- бужденъ къ уплатѣ. Налогъ есть принудительная жертва въ пользу государства, и единственная гарантія его уплаты ле- житъ въ той реакціи со стороны государства, которая на- ступаетъ въ случаѣ его неуплаты. Въ виду столь важной функціи мѣръ взысканія мы остановимся на тѣхъ требова- ніяхъ, которыя должны быть предъявлены къ ихъ организаціи.

I. Нормы опредѣляющія порядокъ взысканія, являются санкціей тѣхъ нормъ, коими предписывается уплата налога и опредѣляется порядокъ этой уплаты. Поэтому къ организаціи взысканія прежде всего должно быть предъявлено тоже требо- ваніе, какъ и къ организаціи взиманія: *плательщикъ въ точ- ности долженъ знать заранее размѣръ, мѣсто, время и спо- собъ примѣненія мѣръ взысканія*. Какъ отдѣльныя мѣры взы- сканія, такъ и сроки способовъ, послѣдовательность ихъ при- мѣненія, органы взысканія и ихъ дѣятельность—все это должно быть *въ точности* предусмотрѣно закономъ. Нарушеніе этого правила ведетъ къ *неточности обложенія* и отражается не- выгодно какъ на интересахъ государственной казны, такъ и на интересахъ отдѣльныхъ плательщиковъ. У плательщика, незнающаго, какія послѣдствія его ждутъ при неуплатѣ налога въ срокъ, когда, гдѣ и какія мѣры взысканія будутъ въ этомъ случаѣ примѣнены противъ него, не будетъ достаточнаго сти- мула къ своевременной уплатѣ. Онъ всегда будетъ надѣяться такъ или иначе, навсегда или временно, всецѣло или отчасти ускользнуть отъ взысканія. Съ другой стороны такой платель- щикъ будетъ предоставленъ на произволъ мѣстныхъ органовъ взысканія: чѣмъ ниже уровень послѣднихъ тѣмъ большую опас- ность это будетъ представлять—какъ для казны, такъ и для плательщика. Но и этого мало: необходимо, далѣе, чтобы по- становленія закона строго соблюдались на практикѣ. Отсюда становится яснымъ громадное значеніе, которое слѣдуетъ при- писать правильной постановкѣ вопроса о мѣстныхъ органахъ взысканія. Для достиженія точнаго примѣненія постановленій закона долженъ быть установленъ строгій контроль за дѣя-

тельностью этих органов и должна быть установлена строгая ответственность съ ихъ стороны за всякую неисправность. Безъ этого самыя точныя постановленія закона останутся мертвою бурею.

II. Государство должно установить въ какихъ случаяхъ причина неуплаты лежитъ въ невозможности заплатить и въ какихъ случаяхъ она лежитъ въ нежеланіи заплатить. Въ тѣхъ случаяхъ, въ которыхъ причина лежитъ въ невозможности заплатить, государство должно освободить плательщика отъ взысканія. Дѣйствительно, при неуплатѣ налога въ срокъ могутъ имѣть мѣсто два случая:

- 1) плательщикъ не можетъ заплатить;
- 2) плательщикъ можетъ, но не хочетъ заплатить.

Если къ обложенію будетъ привлеченъ такой плательщикъ, который при наступленіи срока *не можетъ* уплатить налогъ, то это будетъ служить явнымъ признакомъ неравномѣрности обложенія по отношенію къ этому плательщику. Причина этой неравномѣрности можетъ лежать либо въ самой системѣ обложенія, недостаточно внимательной къ мелкимъ плательщикамъ, либо въ болѣе или менѣе случайной ошибкѣ при опредѣленіи окладовъ. Въ странахъ, въ которыхъ, какъ въ Пруссіи система обложенія относится снисходительно къ мелкимъ плательщикамъ, случаи привлеченія къ обложенію лицъ, не могущихъ заплатить, могутъ имѣть мѣсто лишь вслѣдствіе ошибокъ при опредѣленіи окладовъ: такіе случаи, поэтому будутъ встрѣчаться рѣдко. Иное дѣло страны съ неравномѣрнымъ и высокимъ обложеніемъ: здѣсь возможность такихъ случаевъ будетъ корениться въ самой системѣ обложенія, и поэтому такіе случаи будутъ встрѣчаться чаще. Но, въ чемъ бы ни лежала причина возникновенія такихъ случаевъ, въ которыхъ плательщикъ не можетъ заплатить, организація мѣръ взысканія должна быть такова, чтобы она могла служить коррективомъ при такихъ крайнихъ проявленіяхъ неравномѣрности обложенія. А эта цѣль будетъ достигнута лишь въ томъ случаѣ, если государство будетъ освобождать отъ взысканія всѣхъ тѣхъ плательщиковъ, которые окажутся немогущими заплатить.

Здѣсь однако возникаетъ слѣдующее затрудненіе. Что значить невозможность заплатить? Представимъ себѣ мелкаго ремесленника: у него есть необходимыя для его ремесла матеріалы и орудія; какъ ни скудна его обстановка, но все-же у него есть кое-какая мебель, домашняя утварь, одежда и т. д. Наступаетъ срокъ налога, и у этого ремесленника— по какимъ бы то ни было причинамъ—нѣтъ денегъ его уплатить, и онъ его по этому не вноситъ къ установленному сроку. Спрашивается: что онъ *не хочетъ* или *не можетъ* уплатить? Очевидно, что онъ можетъ заплатить, *если* онъ продастъ или заложитъ свою одежду, мебель, или свои орудія, матеріалы и т. д.

7 8026 Однако, между ремесленникомъ, могущимъ заплатить лишь путемъ продажи своего бѣднаго старья, и богачемъ не платящимъ только потому, что онъ находитъ это излишнимъ, существуетъ большая разница. Первый не можетъ заплатить безъ того чтобы лишитъ себя своей хозяйственной самостоятельности или потерять возможность удовлетворять самымъ элементарнымъ потребностямъ своимъ и своей семьи, что, впрочемъ, равносильно потерѣ хозяйственной самостоятельности. У богача-же уплата налога отниметъ развѣ только возможность удовлетворить какой-нибудь прихоти. Въ дѣйствительной жизни между этими двумя крайними случаями будетъ встрѣчаться безконечный рядъ незамѣтныхъ переходовъ и отгѣнковъ.

Отсюда для государства возникаетъ задача установить *границу между нежеланіемъ и невозможностью заплатить*, опредѣлить тѣ объективныя и субъективныя признаки, при наличности которыхъ оно признаетъ плательщика *не могущимъ* заплатить. Эту задачу государство можетъ исполнить путемъ опредѣленія тѣхъ предметовъ (движимыхъ и недвижимыхъ), на которые не можетъ быть обращено взысканіе и путемъ установленія тѣхъ обстоятельствъ въ жизни плательщика, которыя должны вести къ освобожденію его отъ взысканія.

Чѣмъ шире государство будетъ смотрѣть на эту задачу,

тѣмъ лучшей коррективъ оно введетъ противъ неравномѣрнаго привлеченія къ обложенію, тѣмъ меньше оно будетъ рисковать мѣрами взысканія подорвать платежныя силы населенія. Государство не есть только учрежденіе фискальное. Налоги составляютъ для него только средство для достиженія его цѣлей. По этому если государство будетъ добиваться полученія установленнаго имъ налога сполна, во что бы то ни стало, хотя бы цѣною разоренія плательщика, то оно будетъ приносить въ жертву цѣль для средства. вмѣстѣ съ тѣмъ и въ чисто-финансовомъ отношеніи оно окажетъ себѣ плохую услугу: оно „убьетъ курицу, приносящую золотыя яйца“.

III. Если законодательство о взысканіи должно по возможности щадить платежныя силы лица, не могущаго заплатить, *тѣмъ строже оно должно быть по отношенію къ плательщику, могущему, но не желающему платить.* Значеніе мѣръ взысканія лежитъ не только въ ихъ дѣйствительномъ примѣненіи, но и въ исключительномъ воздѣйствіи на плательщика. Мѣры взысканія должны преслѣдовать двоякую цѣль:

а) онѣ должны служить средствомъ для принудительнаго покрытія налога въ тѣхъ случаяхъ въ которыхъ плательщикъ добровольно не внесетъ его въ срокъ;

б) онѣ должны создавать въ плательщикѣ стимуль къ добровольной уплатѣ налога въ срокъ.

Для допущенія этихъ двухъ цѣлей законодательство о взысканіи должно обладать слѣдующими свойствами:

1. Мѣры взысканія должны *неизбѣжно* падать на каждаго плательщика, могущаго, но не желающаго заплатить налогъ. При этомъ законодательство должно избѣгать всякой суровости и жестокости подобно тому, какъ уголовный законъ долженъ предупреждать преступленіе не суровостью, но не избѣжностью предписываемаго имъ наказанія, такъ и податной законъ долженъ предупреждать неуплату налога не суровостью, но неизбѣжностью предписываемыхъ имъ мѣръ взысканія.

2. Вмѣстѣ съ тѣмъ казна должна имѣть въ своихъ рукахъ достаточно сильныя средства. По этому:

а) законодательство должно установить *итлесообразныя* мѣры взысканія, т. е. такія, которыя дѣйствительно могутъ привести къ покрытію налога при отсутствіи добровольной уплаты его въ срокъ со стороны плательщика;

б) порядокъ примѣненія мѣръ взысканія долженъ отличаться *категоричностью и безусловностью*.

3. Съ другой стороны, давая достаточныя гарантіи казнѣ, мѣры взысканія должны быть сопряжены съ наименьшими невыгодами и неудобствами для плательщика.

4. О томъ значеніи, которое имѣетъ точность законодательства о взысканіи и строгое соблюденіе его постановленій на практикѣ, мы уже упомянули выше.

IV. Далѣе представляется вопросъ: что должна дѣлать казна съ окладомъ плательщика, который былъ освобожденъ отъ взысканія въ силу того, что оказался немогущимъ заплатить? Положимъ, что у плательщика не было найдено вещей (движимыхъ и недвижимыхъ), подлежащихъ аресту, что взысканіе оказалось, такимъ образомъ, безуспѣшнымъ и окладъ остался въ недоимкѣ. Должна ли казна считать эту недоимку безсрочнымъ долгомъ, лежащимъ на плательщикѣ и подлежащимъ взысканію при первой къ тому возможности, или должна ли она установить опредѣленные сроки, въ которые плательщикъ долженъ внести ее; или-же наконецъ, должна ли она просто разъ на всегда сложить ее, какъ безнадежную?

Первая система (если она вообще можетъ быть названа системою) примѣняется у насъ. Между тѣмъ она представляетъ изъ себя финансовый абсурдъ, и безусловно должна быть отвергнута, такъ какъ она при неравномѣрномъ и высокомъ обложеніи ведетъ къ одному изъ величайшихъ золъ, подтачивающихъ порядокъ хозяйствъ, къ *накопленію* недоимокъ.

Уже одно то обстоятельство, что на лицо, признанное неимущимъ и освобожденное поэтому отъ взысканія, ложится безсрочный долгъ, подлежащій взысканію при первой къ тому возможности, должно губительно отражаться къ хозяйственной

энергіи этого лица и убивать въ немъ стимулъ къ труду. Въмѣстѣ съ тѣмъ у казны остается уже мало шансовъ на то, чтобы изъ этого лица когда-либо сдѣлался хорошій плательщикъ. И въ концѣ концовъ казна ничего не выигрываетъ. Дѣйствительно, можетъ ли казна рассчитывать на то, чтобы лицо, признанное настолько бѣднымъ, что онъ не можетъ уплатить своего оклада безъ того чтобы лишиться хозяйственной самостоятельности, что такое лицо будетъ въ состояніи въ слѣдующемъ году уплатить два оклада? Что она не можетъ рассчитывать на это, видно изъ того, что у насъ, гдѣ недоимка послѣ безуспѣшнаго примѣненія мѣръ взысканія не можетъ быть сложена *по закону*, она въ концѣ концовъ въ значительной мѣрѣ должна быть сложена *по манифесту* ¹⁾. Между тѣмъ такой порядокъ сложенія представляетъ много невыгодныхъ сторонъ: онъ, прежде всего, носить на себѣ случайный характеръ, и, во вторыхъ, сложеніе производится въ такое время,

¹⁾ Весьма интересныя свѣдѣнія по этому вопросу мы находимъ въ прекрасной статьѣ П. Голубева, „Подать и недоимка“ (В. Евр. октябрь 1894 г.). Недоимки по подушной и оброчной подати, государственному земскому сбору (впослѣдствіи преобразованному въ государственный земельный налогъ), налогу съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ, выкупнымъ платежамъ и общественному сбору въ 1855 г. составляли 57,6 милл. руб. Манифестомъ 1856 г. была сложена вся эта недоимка. Тѣмъ не менѣе въ 1860 г. недоимка составляла уже 8 милл. руб., и затѣмъ продолжаетъ расти. Къ 1865 г. она составляла 14,6 милл. руб., къ 1870 г.—33,4 милл. руб., къ 1875 г.—45 милл. руб., къ 1880 г.—46,4 милл. руб. Манифестомъ 1880 г. была сложена половина недоимки по подушной подати (7 милл. руб.). Манифестомъ 1883 г. была сложена полная недоимка по подушной подати и—въ размѣрѣ годового оклада—недоимка по оброчной подати и выкупнымъ платежамъ бывшихъ удѣльныхъ и бывшихъ помѣщичьихъ крестьянъ (до 40 милл. руб. всего). Тѣмъ не менѣе, несмотря на эти 47 милл. руб. сложенной недоимки, далѣе на отмену подушной подати и пониженіи выкупныхъ платежей, недоимка продолжала расти и къ 1885 г. составляла 49,9 милл. руб., къ 1890 г.—56,6 милл. руб., къ 1891 г.—63,9 милл. руб.; затѣмъ 1891 г. прибавилъ новыхъ 41 милл. руб. недоимки, 1892 г.—22 милл. руб., такъ что къ 1893 г. недоимка составляла 127,3 милл. руб.

По свѣдѣніямъ ц. стат. комитета (см. временникъ ц. стат. ком. № 32, 1894 г.), ко второй половинѣ 1893 г. недоимокъ по казеннымъ окладнымъ сборамъ въ сельскихъ обществахъ 46 губерній Европейской Россіи накопилось 96 милл. рублей, т. е. 94,3% къ окладу 1892 г. (стр. XXX).

когда указанное выше вредное вліяніе недоимокъ почти на народное хозяйство успѣло уже сказаться.

Въ силу этихъ соображеній, первая система должна быть безусловно отвергнута. Вторая система—разсрочки и отсрочки недоимки—можетъ быть примѣняема въ тѣхъ случаяхъ когда причина недоимки лежитъ во временномъ затрудненіи плательщика, и когда казна, поэтому можетъ разсчитывать на поправленіе его хозяйственныхъ обстоятельствъ въ будущемъ. Во всѣхъ остальныхъ случаяхъ окладъ, недопоступившій вслѣдствіе безуспѣшности мѣръ взысканія, долженъ быть *по закону* разъ на всегда сложенъ съ плательщика.

Обратимся теперь къ прусскому порядку взиманія и взысканія.

До новѣйшей реформы взиманіе прямыхъ налоговъ въ 7 восточныхъ провинціяхъ лежало на общинахъ (за исключеніемъ классифицированнаго налога, который непосредственно вносился въ государственные кассы), а въ 5 западныхъ—на государственныхъ сборщикахъ. Новѣйшая реформа коснулась и этого вопроса: Корол. предп. 22 января 1894 г. взиманіе прямыхъ налоговъ съ 1 апрѣля 1895 г. повсемѣстно возложено на общины. Что касается мѣръ взысканія, то въ Пруссіи установленъ одинаковый порядокъ ихъ примѣненія по отношенію ко всѣмъ денежнымъ суммамъ, подлежащимъ взысканію въ административномъ порядкѣ. Разница только въ *органахъ* взысканія. Въ этомъ отношеніи въ Пруссіи дѣйствуетъ то общее правило, что учрежденія, на которыя возложено *взиманіе* какихъ нибудь денежныхъ суммъ, подлежащихъ взысканію въ административномъ порядкѣ, являются въ то же время органами, предписывающими принятіе этихъ мѣръ *взысканія* и руководящихъ ихъ примѣненіемъ. Самое примѣненіе мѣръ взысканія производится чрезъ посредство особыхъ должностныхъ лицъ.

Оставимъ въ сторонѣ городскія общины: въ городахъ для взиманія и взысканія налоговъ имѣются спеціально для того подготовленные органы, а въ большихъ городахъ даже цѣлые штаты такихъ органовъ. Вслѣдствіе этого, какъ порядокъ

взиманія и взысканія, такъ и податное счетоводство могутъ получить въ городахъ достаточно совершенную организацію. Иное дѣло сельскія общины: здѣсь раздѣленіе административнаго труда можетъ получить лишь слабое развитіе; поэтому здѣсь нѣтъ органовъ специально посвящающихъ себя взиманію и взысканію налоговъ: эти функціи приходится возложить на лицъ безъ административной подготовки, на лицъ, по большей части, мало развитыхъ и могущихъ посвятить своимъ служебнымъ обязанностямъ лишь время, свободное отъ главнаго занятія, которымъ они живутъ. Поэтому и податное счетоводство въ сельскихъ общинахъ по необходимости должно быть упрощено.

Въ Пруссіи въ большинствѣ сельскихъ общинъ органомъ взиманія является *староста*. Лишь въ нѣкоторыхъ наиболѣе крупныхъ общинахъ избирается особое должностное лицо: *сборщикъ податей*.

Вмѣстѣ съ тѣмъ староста (или сборщикъ) является и органомъ, предписывающимъ мѣры взысканія и руководящимъ ими. Относительно того, на кого должно быть возложено самое примѣненіе мѣръ взысканія прямыхъ налоговъ въ прусскомъ законодательствѣ нѣтъ никакихъ постановленій, намъ неизвѣстно, кѣмъ исполняется эта обязанность въ другихъ провинціяхъ; въ провинціи Познань она обыкновенно возлагается на разсылнаго окружнаго начальника.

Государственные прямые налоги уплачиваются мѣстному сборщику по четвертямъ года въ теченіе втораго или третьяго мѣсяца каждой четверти. Болѣе точное опредѣленіе сроковъ предоставляется губернскому правленію. Не позднѣе чѣмъ за 5 дней до истеченія четверти года, мѣстный сборщикъ доставляетъ поступившія къ нему суммы налога въ уѣздную кассу.

При взиманіи, староста и сборщикъ податей должны руководствоваться особыми инструкціями, издаваемыми губернскими правленіями. Въ этихъ инструкціяхъ заключаются болѣе подробныя правила о порядкѣ взиманія и доставки прямыхъ налоговъ и устанавливается форма податнаго сче-

водства, которая, впрочемъ, по желанію общинъ, можетъ быть осложнена. Въ каждой общинѣ должна вестись особая книга, въ которую въ началѣ податнаго года вносятся оклады всѣхъ плательщиковъ; въ нее же должны вноситься всѣ уплаты по мѣрѣ ихъ поступленія.

Такъ какъ въ каждой сельской общинѣ есть школа, то обязанность сельскаго писаря по общему правилу возлагается на учителя, который получаетъ за это умѣренное вознагражденіе.

Правильное веденіе податныхъ книгъ при взиманіи налоговъ имѣетъ весьма важное значеніе, такъ какъ несвоевременныя и безграмотныя записи съ одной стороны ведутъ къ неправильностямъ въ обложеніи, съ другой стороны открываютъ просторъ для обмановъ, растратъ и т. д. Прусскіе старосты и сельскіе учителя съ честью справляются съ возложенною на нихъ въ этомъ отношеніи задачею. Это справедливо и по отношенію къ тѣмъ частямъ Пруссіи, въ которыхъ населеніе наименѣе развито, какъ, напр., провинція Познань. Это объясняется: 1) Точностью и простотою тѣхъ постановленій, которыя заключаются въ инструкціяхъ губернскихъ правленій относительно формы и порядка веденія податныхъ книгъ. 2) Правильность веденія кассы податныхъ книгъ и вообще всего податнаго дѣлопроизводства провѣряется путемъ частыхъ ревизій, производимыхъ членами уѣздной земской управы. 3) Сверхъ того органы мѣстной администраціи, т. е. главнымъ образомъ ландратъ и казначей уѣздной кассы обязаны давать органамъ взиманія по ихъ просьбѣ всѣ свѣдѣнія и указанія по вопросамъ дѣлопроизводства. Эту обязанность прусская администрація исполняетъ съ большою предупредительностью и готовностью и съ удивительнымъ терпѣніемъ, не жалѣя времени и труда.

4) Главную роль, однако, среди всѣхъ этихъ обстоятельствъ несомнѣнно играетъ всеобщее обученіе населенія. Прежде всего всеобщее обученіе даетъ каждой сельской общинѣ хорошаго писаря въ лицѣ школьнаго учителя, затѣмъ, нельзя достаточно указать на то громадное вліяніе, которое грамотность

плательщиковъ оказываетъ на податное дѣло: она влечетъ за собою болѣе сознательное отношеніе населенія къ обложенію, создаетъ контроль населенія за мѣстнымъ сборщикомъ, и такимъ образомъ способствуетъ правильному и ясному веденію податнаго счетоводства. Такимъ образомъ, всеобщее обученіе помимо общаго своего значенія, разсматривать которое не входитъ въ нашу задачу, приноситъ прямую выгоду и финансовому управленію, выгоду, состоящую въ болѣе правильномъ поступленіи прямыхъ налоговъ. Немедленно по наступленіи сроковъ староста долженъ внести всѣ неуплоченныя суммы налоговъ въ особый списокъ.

Плательщику, не внесшему четвертной окладъ въ установленный срокъ, должно быть сдѣлано напоминаніе съ требованіемъ уплатить въ трехдневный срокъ. Напоминаніе производится путемъ особаго письменнаго извѣщенія (Mahnzettel), составляемаго на установленномъ бланкѣ на основаніи списка недоимокъ. Доставка этого извѣщенія удостоверяется въ списокѣ недоимокъ.

Если въ теченіе трехдневнаго срока плательщикъ не внесетъ налога, то *немедленно*, по письменному предписанію старосты, начинается примѣненіе мѣръ понудительнаго взысканія.

Послѣдовательность, въ которой должны быть примѣняемы мѣры взысканія и соблюдаемый при этомъ порядокъ взысканія подробно опредѣлены прусскимъ законодательствомъ.

Первою мѣрою взысканія является *арестъ на недвижимое имущество*. Арестъ можетъ быть наложенъ на вещи и на право требованія. При выборѣ предметовъ законъ предписываетъ давать предпочтеніе тѣмъ изъ нихъ, которые обѣщаютъ вѣрнѣе и легче покрыть недоимку и арестъ на которыя наименѣе убыточны для должника и требуютъ съ его стороны уплаты наименьшихъ издержекъ и пошлинъ.

Прусское законодательство подробно останавливается на тѣхъ предметахъ, которыя не подлежатъ аресту. Приведемъ главнѣйшія изъ нихъ. Сюда относятся:

- 1) Необходимыя для должника, его семьи и прислуги

одежда, кровати, домашняя и кухонная утварь, а также снаряды для отопленія и варки пищи.

2) Предметы пропитанія и отопленія въ размѣрѣ двухнедѣльной потребности должника, его семьи и прислуги.

3) Одна молочная корова или по выбору должника—двѣ овцы или двѣ козы, а также двухнедѣльное количество корма и подстилки для нихъ, если эти животныя необходимы для пропитанія должника, его семьи и прислуги.

4) По отношенію къ художникамъ, ремесленникамъ, домашнимъ и фабричнымъ рабочимъ,—предметы, необходимыя для личнаго отправленія ихъ промысловъ.

5) По отношенію къ лицамъ, занимающимся сельскимъ хозяйствомъ—орудія, живой и мертвый инвентарь и удобреніе, необходимыя для веденія хозяйства, а также сельскохозяйственныя продукты, необходимыя для продолженія хозяйства до ближайшей жатвы.

6) Книги, предназначенныя для школьнаго и церковнаго употребленія.

Указанныя постановленія заключаются въ § 715 герм. уст. гражд. судопр. и примѣняются при взиманіи, какъ въ судебномъ, такъ и въ административномъ порядкѣ. Въ настоящее время въ Германіи постановленія § 715 признаются недостаточными какъ въ матеріальномъ, такъ и въ формальномъ отношеніи. Въ первомъ отношеніи раздается требованіе объ установленіи болѣе широкаго круга предметовъ, изъятыхъ отъ взысканія, во второмъ отношеніи—дѣйствующему законодательству ставится въ упрекъ то обязательство, что оно недостаточно точно опредѣляетъ кругъ этихъ предметовъ, предоставляя рѣшеніе этого вопроса должностному лицу, производящему взысканіе. Подробный проектъ реформы § 715 былъ составленъ однимъ частнымъ обществомъ при дѣятельномъ участіи настоящаго прусскаго министра финансовъ, Микеля ¹⁾.

¹⁾ См. Schriften des Vereins für Armenpflege und Wohltätigkeit, Heft XI; Leipzig, 1890, стр. 68 и слѣд.). Въ пользу необходимости неотложной реформы высказался въ 1893 г. и Аугсбургскій съѣздъ юристовъ.

Далѣе, не подлежитъ аресту цѣлый рядъ разнаго рода правъ требованій, такъ, напр., доходъ изъ частной благотворительности, полученія изъ больничныхъ, вспомогательныхъ и друг. кассъ, жалованіе военныхъ (до извѣстной суммы), пенсіи и т. д. На заработную плату арестъ не можетъ быть наложенъ, если срокъ уплаты налога наступилъ болѣе, чѣмъ за три мѣсяца до ея полученія.

Наконецъ законъ предписываетъ по возможности избѣгать наложенія ареста на скотъ и на плоды, еще не отдѣленные отъ почвы. Арестъ не можетъ быть распространенъ далѣе того, что необходимо для покрытія суммы, подлежащей взысканію и издержекъ взысканія.

Арестъ не налагается, если отъ продажи подлежащихъ ему вещей можно ожидать только покрытія издержекъ взысканія. Арестъ производится путемъ отобранія предметовъ у должника или путемъ наложенія печатей или другихъ знаковъ. Въ первомъ случаѣ предметы либо остаются у должностнаго лица, производящаго взысканіе, либо передаются на сохраненіе лицу заслуживающему довѣріе.

Непосредственно послѣ наложенія ареста долженъ быть на мѣстѣ же составленъ подробный протоколъ по установленной формѣ.

Слѣдующею мѣрою взысканія является *продажа съ публичныхъ торговъ*, которая производится по письменному предписанію старосты или сборщика и не ранѣе, какъ черезъ недѣлю со дня наложенія ареста. Время и мѣсто продажи должны быть объявлены по крайней мѣрѣ за три дня съ общимъ обозначеніемъ подлежащихъ продажѣ предметовъ. День публичной продажи отмѣчается въ спискѣ недоимокъ. Торги прекращаются, лишь только выручка покрываетъ долгъ и издержки взысканія. Немедленно по окончаніи публичной продажи составляется протоколъ.

Слѣдующимъ шагомъ при взысканіи являются мѣры взысканія, обращенныя противъ недвижимаго имущества. Эти мѣры бываютъ троякаго рода:

- 1) занесеніе недоимокъ въ ипотечную книгу;

2) продажа недвижимаго имущества съ публичныхъ торговъ;

3) назначеніе администратора для управленія недвижимымъ имуществомъ (Zwangsvverwaltung). Вѣритель, — въ данномъ случаѣ казна, — по своему желанію можетъ избрать одну изъ этихъ мѣръ или одновременно нѣсколько. Взысканіе на недвижимое имущество всегда налагается судебнымъ порядкомъ; за исключеніемъ внесенія недоимки въ ипотечную книгу примѣненіе его допускается лишь въ томъ случаѣ, если недоимка не могла быть покрыта путемъ продажи движимаго имущества.

Ходатайства о продажѣ недвижимаго имущества съ публичныхъ торговъ вслѣдствіе недоимокъ по прямымъ налогамъ представляются въ судъ лишь по предварительному разрѣшенію губернскаго правленія. Если же губернскому правленію примѣненіе этой мѣры взысканія представляется чрезмѣрно суровою, то оно представляетъ дѣло на разрѣшеніе министра финансовъ.

Выше мы указали на тѣ предметы и права требованія, которые не подлежатъ аресту. Сверхъ того прусское законодательство при взысканіи государственныхъ прямыхъ налоговъ допускаетъ слѣдующую льготу: оклады подоходнаго и дополнительнаго налога могутъ быть сложены въ отдѣльныхъ случаяхъ, если ихъ принудительное взысканіе можетъ подвергнуть опасности хозяйственную самостоятельность плательщика, или если отъ его примѣненія нельзя ждать успѣха. Въ первомъ случаѣ для сложенія требуется разрѣшеніе министра финансовъ, во второмъ случаѣ окладъ слагается губернскимъ правленіемъ.

Если какой нибудь плательщикъ своевременно не внесетъ оклада и если губернское правленіе убѣдится, что недоимка вызвана временнымъ бѣдствіемъ плательщика, наступившимъ безъ его вины, оно можетъ разрѣшить временную отсрочку или разсрочку налога; однако для разсрочки и отсрочки за предѣлы извѣстнаго срока требуется разрѣшеніе министра финансовъ.

Наконецъ, если къ какому нибудь плательщику были примѣнены всѣ мѣры взысканія, и тѣмъ не менѣе недоимка не

была покрыта, то она немедленно слагается председателемъ податной комисіи.

Какъ мы видѣли, органомъ предписывающимъ взысканіе и наблюдающимъ за его примѣненіемъ, въ Пруссіи являются должностныя лица общинъ, т. е. въ сельскихъ общинахъ — староста или сборщикъ податей. Контроль за дѣятельностью послѣднихъ существуетъ со стороны *ландрата* и *уѣздной кассы*. Контроль ландрата выражается въ томъ, что каждое предписание старосты или сборщика можетъ быть обжаловано ему. Контроль со стороны уѣздной кассы выражается въ слѣдующемъ. Какъ мы видѣли староста доставляетъ въ концѣ каждой четверти поступившія податныя деньги въ уѣздную кассу. Если, между тѣмъ, въ теченіи четверти не всѣ обложенныя въ общинѣ лица внесли свои оклады полностью и если вслѣдствіе этого староста доставить въ уѣздную кассу не всю сумму приходящихся на общину окладовъ, то онъ долженъ представить доказательства, что по отношенію къ неуплатившимъ лицамъ приняты законныя мѣры взысканія. Если староста не представитъ этихъ доказательствъ, уѣздный казначей принимаетъ мѣры взысканія противъ него. Если эти мѣры останутся безуспѣшными, то мѣры взысканія могутъ быть съ разрѣшенія губернскаго правленія направлены противъ общины, такъ какъ она выбрала старосту и отъ нея зависѣло потребовать отъ него залога ¹⁾.

V. Такова система взысканія въ Пруссіи.

Спрашивается, какъ исполняютъ сельскіе старосты и сборщики тѣ обязанности, которыя эта система на нихъ возлагаетъ? Что они ее исполняютъ удовлетворительно, вытекаетъ уже изъ того, что, какъ сказано раньше, вышеизложенный порядокъ, до 1895 г. примѣнявшійся только въ восточныхъ провинціяхъ, въ настоящее время распространенъ на всю Пруссію. И дѣйствительно, какъ мы видѣли, прямыя налоги поступаютъ въ Пруссіи безнедоимочно, причемъ какъ до реформы,

¹⁾ Случаи представленія залоговъ старостою или сборщикомъ въ сельскихъ общинахъ Пруссіи встрѣчаются крайне рѣдко.

такъ и теперь, поступленіе ихъ въ деревнѣ отличается болѣею правильностью, чѣмъ въ городахъ.

Не можетъ однако не показаться страннымъ, что столь важная функція, какъ предписаніе мѣръ взысканія и наблюденіе за ихъ примѣненіемъ въ сельскихъ общинахъ возложены на старостъ, и что, тѣмъ не менѣе, взысканіе производится удовлетворительно. Тѣмъ болѣе страннымъ это должно показаться въ виду того, что означенный выше контроль уѣздной кассы за старостою или сборщикомъ въ большинствѣ случаевъ является воображаемымъ и существуетъ только на бумагѣ. Дѣло въ томъ, что на практикѣ въ сельскихъ общинахъ по большей части имѣетъ мѣсто слѣдующее: если кто нибудь изъ жителей общины не внесетъ своего оклада до конца четверти, то староста, тѣмъ не менѣе, вноситъ въ уѣздную кассу всю сумму опредѣленныхъ для общины окладовъ и въ соотвѣтствіи съ этимъ заполняетъ графы поступленій въ общинной окладной книгѣ. Причина такого образа дѣйствія лежитъ въ томъ, что вслѣдствіе своихъ личныхъ или родственныхъ связей староста часто не рѣшается объявить уѣздной кассѣ о тѣхъ односельчанахъ, которые не внесли налоговъ своевременно, и не рѣшается принять противъ нихъ мѣръ взысканія. Обыкновенно затѣмъ недоимщикъ вноситъ недоимку. Но бываютъ случаи, что она такъ и остается невнесенною: въ этихъ случаяхъ потеря падаетъ на старосту. Послѣдній, правда, можетъ требовать уплаты отъ недоимщика въ порядкѣ гражданскаго иска—но онъ къ этому обыкновенно не прибѣгаетъ.

Понятно, что при такихъ условіяхъ существующій въ Пруссіи порядокъ взысканія не могъ бы быть сохраненъ для сельскихъ общинъ, если бы старостѣ приходилось уплачивать крупныя суммы за своихъ односельчанъ. Въ дѣйствительности же, часть недоимокъ, падающая на старосту, настолько незначительна, что весь этотъ вопросъ на практикѣ не возбуждаетъ никакихъ затрудненій. Объясненіе этого обстоятельства слѣдуетъ прежде всего искать въ той *равномѣрности* и въ томъ *вниманіи къ мелкому плательщику*, которыя красною нитью проходятъ черезъ все прусское податное законодательство.

Благодаря этой основной чертѣ прусскаго законодательства населеніе удивительно аккуратно уплачиваетъ налоги, вслѣдствіе чего Пруссія и можетъ пользоваться сельскими старостами и сборщиками, какъ самостоятельными органами взысканія. Подтверженіемъ этому помимоприведеннаго выше очерка исторіи класснаго налога, могутъ служить слѣдующія статистическія данныя.

Въ 1890—91 г. при взиманіи класснаго налога на 1.608.778 плательщиковъ (907.542 въ городахъ и 701.236 въ деревнѣ) было доставлено 627.631 напоминаній (510.130 въ городахъ, 117.501 въ деревняхъ); случаевъ наложенія ареста на предметы было 72.434 (въ городахъ 63.666, въ деревнѣ—8.768); изъ нихъ безуспѣшныхъ—37.917 (въ городахъ—36.317, въ деревнѣ—1.600); случаевъ, наложенія ареста на права требованія было 8.757 (въ городахъ—4.940, въ деревнѣ—38.17); случаевъ продажи съ публичныхъ торговъ—187 (въ городахъ—178; въ деревнѣ—9). Сопоставляя число напоминаній съ числомъ успѣшныхъ и безуспѣшныхъ арестовъ, мы видимъ, что въ огромномъ большинствѣ случаевъ предъявленіе напоминанія ведетъ къ уплатѣ, и что, такимъ образомъ, во всѣхъ этихъ случаяхъ причина неуплаты лежала не столько въ невозможности заплатить, сколько въ небрежности или забывчивости плательщика, значительное число случаевъ, въ которыхъ наложеніе ареста не привело къ успѣху, объясняется тѣмъ сравнительно широкимъ кругомъ предметовъ, которые изъяты отъ взысканія. Въ тѣхъ же случаяхъ, въ которыхъ у плательщика оказывались предметы, на которые можетъ быть обращено взысканіе, дѣло лишь въ самыхъ исключительныхъ случаяхъ доходило до продажи движимости съ публичныхъ торговъ.

Со времени введенія послѣднихъ реформъ, примѣненіе мѣръ взысканія стало еще рѣже.

Случаи продажи недвижимаго имущества за недоимки имѣютъ мѣсто лишь крайне рѣдко, какъ единичныя исключенія.

В. Денъ.

