

Жаров Артем Сергеевич**Zharov Artem Sergeevich**

аспирант кафедры истории и теории политики
факультета политологии
Московского государственного университета
имени М.В. Ломоносова

PhD student,
History and Theory of Politics Subdepartment,
Political Science Department,
Lomonosov Moscow State University

РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ: ПОЛИТИЧЕСКИЙ И ИСТОРИЧЕСКИЙ ОПЫТ ЕЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ

THE DEVELOPMENT OF THE RUSSIAN TAX SYSTEM: THE POLITICAL AND HISTORICAL EXPERIENCE OF ITS REFORM

Аннотация:

Необходимость формирования и совершенствования налоговой системы, отвечающей запросам современного российского общества, обуславливает целесообразность и востребованность осмысления исторического и политического опыта ее реформирования. Исторические рамки проведенного анализа обусловлены недостаточной степенью теоретического осмысления становления и изменения данного явления в контексте исторического развития общества. Хронология охватывает периоды: Древней Руси, ордынского ига, феодальной раздробленности, Московской Руси, Российской империи до конца XIX в. Результаты проведенного анализа позволяют выявить специфику, подходы к формированию и динамику развития налоговой системы России. В работе также дано уточнение относительно формы отношений между помещиками и крестьянами по вопросу формирования права собственности на землю в период реформирования социально-политических отношений 60-х гг. XIX в.

Ключевые слова:

налоговая политика, земельный налог, налоговая система, земельная политика, земельные отношения, Киевская Русь, ордынское иго, Московская Русь, феодальная раздробленность, Российская империя.

Summary:

The demand for the creation and improvement of the tax system that meets the needs of modern Russian society results from the feasibility of understanding the historical and political experience of its reform. The historical time frame for the analysis is determined by the insufficient theoretical comprehension of the establishment and change of this phenomenon in the context of the historical development of the society. The chronology covers the following periods: Kievan Rus, Mongol-Tatar Yoke, the feudal division of Russia, Grand Duchy of Moscow, Russian Empire until the end of the 19th century. The research findings allow us to identify the specific nature, approaches to the establishment and dynamics of the Russian tax system. In addition, the study clarifies the relationships between landlords and peasants regarding land ownership rights during the reform of the social and political relations in the 1860s.

Keywords:

tax policy, land tax, tax system, land relations, Kievan Rus, Mongol-Tatar Yoke, Grand Duchy of Moscow, feudal division of Russia, Russian Empire.

Становление и развитие налоговой системы неразрывно связано с историческими событиями, происходящими в обществе, накопленным историческим и политическим опытом, а также состоянием социально-политических, правовых и экономических отношений, оказывающими влияние на развитие государства, в том числе на структуру властных отношений, политическую культуру и социально-политический климат. Формирование и развитие налоговой системы, как в прошлом, так и на современном этапе, невозможно без учета земельной политики и формирующихся под ее влиянием земельных отношений. Теория и практика преобразования земельной политики и установления оптимальной конструкции налоговой системы должны быть неразрывно связаны [1], а значит, основаны на анализе исторического, социально-политического и экономического опыта, а также специфики развития конкретного общества.

Россия имеет богатый опыт реформирования налоговой политики, в ходе развития которой происходило становление земельных отношений, земельного налога как одного из главных механизмов управления земельными ресурсами. В процессе переустройства отдельных отраслей был накоплен огромный политический опыт, рефлексия которого позволит оценить текущее состояние социально-политических отношений, а также определить перспективы развития и реформирования налоговой системы в Российской Федерации.

Налоговая система России начинает свое зарождение в IX в., с момента начала объединения славянских племен под предводительством князя Олега. В тот момент появилась необходимость в формировании казны (бюджета), пополнение которой происходило посредством сбора даней с народов, населяющих земли, подвластные князю. На начальном этапе дань, как правило,

имела натуральную форму выражения (меха, скот, продовольственные товары) и носила нерегулярный характер. Однако, помимо натуральной формы, дань также могла выплачиваться деньгами. С течением времени сбор дани приобретал систематический характер, а сама дань получила форму прямого налога.

Первыми единицами прямого налогообложения земли в Древней Руси были «дым» (обитаемое жилище, дом) и «рало» (плуг, соха). «Некоторые платили мехами с дыма, или обитаемого жилища, некоторые по шлягу от рала» [2, с. 11]. Отсюда и начинается формирование земельного налога.

Другим источником формирования казны наряду с данями были военные контрибуции, которые, как и дани, на первых этапах формирования государства не носили систематического характера.

По мере развития торговли за счет установления экономических и политических связей государства расширяется база налогообложения, что влечет за собой трансформацию налоговой политики. Помимо даней (прямых налогов) вводятся и косвенные налоги, взимавшиеся в виде торговых и судебных пошлин. Так, в пользу князя взимались: «торговая» – пошлина за право торговать и организовывать рынки, «мыт» – дорожная пошлина за проезд через горные и городские заставы, «перевоз» – пошлина при перевозе товаров через реку, «выводная куница» – пошлина с брака, «гостиная» – пошлина, взимавшаяся с купцов за право иметь в городе складские помещения, склады, «вес» и «мера» – пошлины, взимаемые за проверку измерительного инвентаря с целью обеспечения честной торговли, и судебные пошлины – «вира», «продажа» и т. д. Некоторыми исследователями, в частности, отмечается, что в период с IX по XIII в. виры были одним из главных источников доходов княжеской казны [3]. На средства от сбора пошлин обеспечивались строительство дорог, переправ, переездов, различных объектов инфраструктуры, безопасность проезда купцов и т. п. Отмечается, что на первых порах налогообложение носило нерегулярный, стихийный характер. Однако впоследствии оно получило законодательное оформление в виде правовых норм, содержащихся в Русской Правде (сохранявшей актуальность вплоть до XVI в.), разработка которой началась при Ярославе Мудром. Таким образом, налоговая политика перешла на качественно новый уровень.

Основными способами взимания дани того времени были повоз (дань привозилась в Киев в установленное время) и полюдье (ежегодный объезд князем и его дружиной подвластных земель) [4, с. 42]. С укреплением княжеской власти стали появляться места для сбора дани (погосты) и назначались ответственные за сбор лица (осьменники). Сама же дань со временем приобрела форму подати [5]. Как прямая подать (прямой налог) дань просуществовала на Руси до середины XIII в.

Одним из главных инструментов на протяжении всей истории налоговой политики был земельный налог, всегда занимавший особое место в налоговой системе России как государства с огромной территорией.

В современной научной литературе существует несколько точек зрения относительно времени его возникновения. Так, некоторые авторы считают, что формирование земельного налога начинается в Древней Руси с момента появления первых единиц налогообложения земли: плуга (орудия пахоты) и пашни [6]. В исследованиях других авторов [7] отмечается, что на Руси земля становится объектом налогообложения в XI–XII вв. На наш взгляд, начало обложения земли связано с появлением первых единиц обложения – дыма и плуга как единиц налогообложения, непосредственно относящихся к земле.

С началом периода ордынского нашествия связано наложение дани («выхода») на Русь в размере 1/10 части имущества и доходов, принадлежащих князю, дружине и всему населению. Выход представлял собой систематически взимаемый налог с земель, принадлежавших Руси, в пользу Орды. Кроме того, помимо уплаты выхода, нужно было периодически отправлять людей в Орду для пополнения ее армии. Сбор дани с князей поручался баскакам – специальным уполномоченным представителям Орды. Также со временем появились новые лица, которым вверялся сбор пошлин: пошленники и таможенники.

С XIII столетия в государстве начинает формироваться система пососного обложения. Соха (примерно 400 десятин в служилых землях, 300 – в монастырских и церковных) представляла собой меру земли, являющуюся единицей налогообложения. С XIV в. широкое распространение получает пососная подать, включавшая в себя и земельный налог.

С течением времени и в зависимости от территории значение сохи изменялось. Так, соху могли определять как площадь возделываемой земли или как обособленную единицу обложения. В городском обложении соха являлась финансовой единицей, выражавшей величину капитала, с которого государство взимало подати. На первых порах обложение земли происходит в зависимости от размера ее площади. Однако вскоре земли начинают облагаться в зависимости

от их плодородия и качества (соха доброй и соха худой земли). Так, количество облагаемых единиц (сох) зависело от качества земли. Плохое качество земли могло, например, компенсироваться прибавлением ее количества [8, с. 217].

Сошное письмо служило механизмом измерения размера взимаемого налога посредством измерения площадей земель. Вся информация (описание площадей земель, дворов, категорий землевладельцев) заносилась в писцовые книги.

Следует также отметить, что в период феодальной раздробленности и ослабления центральной власти в России в XII–XIV вв. был широко распространен натуральный оброк, по сути представлявший собой разновидность феодальной ренты, которую уплачивали зависимые крестьяне собственникам-феодалам.

Качественный скачок в развитии налоговой системы и земельного налогообложения произошел в XV в. и был связан с присоединением земель к Московскому княжеству в период правления Ивана III. В ходе объединения земель происходили их описание и учет. Описывалось также платежеспособное городское и сельское население. Эти политические процессы являлись важными инструментами финансово-экономической и политической централизации [9, с. 22]. На этом этапе также происходило изменение фискальной и, следовательно, налоговой политики как ее составной части. Постепенно складывается двухуровневая бюджетная система. Она состояла из княжеской казны (государственного бюджета) и местных бюджетов, формировавшихся за счет налогов и местных сборов [10].

Проведенная в 1551 г. Иваном IV земская реформа и принятие «Уставной земской грамоты» положили начало земскому самоуправлению, что упразднило власть царских наместников и привело к появлению земских старост на местах, которым вверялось руководство земскими избами, судами и сбором налогов. Наместничьи сборы были заменены посошным окупом – налогом, поступавшим в княжескую казну. Также создаются территориальные органы – чети, ведавшие финансовыми, налоговыми и административно-судебными делами населения на отдельных территориях [11, с. 39].

В середине XVI в. вводится новая единица обложения – большая соха. Размер сохи становится нормированным и определяется количеством и качеством земли. Также он зависел от социальной принадлежности землевладельца. По качеству земля разделялась на добрую (плодородную), среднюю и худую [12].

В 1649 г. принимается Соборное уложение, которое закрепляет в себе правовые нормы, земельные и податные (налоговые) отношения. Косвенные налоги продолжают взиматься через систему пошлин и откупов. Среди основных косвенных налогов можно выделить таможенные, винный откуп, стрелецкую подать.

Как единица измерения налога соха была отменена во второй половине XVII в. Посошное обложение было заменено подворным (налогом), что привело к расширению числа налогоплательщиков за счет населения, которое до этого времени не уплачивало налоги. Формирование подворного налога происходило следующим образом – правительство назначало общую сумму налога, а крестьянские общины раскладывали ее по дворам между собой.

Следующей важной вехой в развитии налоговой системы были реформы Петра I, направленные на улучшение политической и социальной жизни общества, а также на усиление государственной власти. В 1722 г. после проведения переписи населения подворный налог был заменен подушной податью, которая взималась с мужского населения, кроме представителей духовенства, дворянского сословия и чиновничества. Сложившийся на тот момент бюджетный дефицит государство смогло ликвидировать как раз за счет введения подушной подати. Отмечается, что данный вид налогообложения был одним из главных источников доходов государственного бюджета. В частности, в 1796 г. на долю подушной подати приходилось около 34 % всех бюджетных поступлений.

По-прежнему важной была роль косвенных налогов и повинностей, бремя которых в основном ложилось на плечи представителей крестьянского сословия. Повинности по-прежнему имели натуральную и денежную формы выражения и разделялись на обязательные (содержание органов волостного и сельского управления, дорог и т. д.) и необязательные (строительство школ, церквей, больниц, объектов инфраструктуры). Повинности взимались по раскладке среди населения. В середине XIX в. мирские повинности были оформлены в земские повинности и сборы.

Реформы 60-х гг. XIX в. также оказали значительное влияние на формирование налоговой политики и становление налоговой системы государства. Прежде всего здесь следует выделить роль земельной (1861 г.) и земской (1864 г.) реформ, проведение которых было обусловлено не только необходимостью совершенствования финансовой, а следовательно, и налоговой системы, но и назревшей к тому времени необходимостью преобразований в обществе в целом, в частности в сфере социально-политических отношений. На первый план выходили отношения между помещиками и крестьянами. Специфика этих отношений определялась тем, что количественно масса

крестьян значительно превосходила массу помещиков, которая таким образом лишалась преимуществ в случае возникновения опасности народных волнений, возраставшей из года в год. Кроме того, крепостной статус большинства крестьян, по сути, означал их бесправие и невозможность участия в гражданском обороте, притом что налоговое бремя в основном ложилось на плечи именно представителей крестьянского сословия. По этой причине спрос на товары, производимые заводами и фабриками, практически отсутствовал на внутреннем рынке, что приводило к стагнации в экономике. Одним из ключевых элементов внутривластного взаимодействия того периода становятся имущественные отношения между помещиками и крестьянами относительно правомочий владения и пользования землей, находящейся в собственности помещиков. Право собственности на землю, на которой проживали и которую возделывали крепостные крестьяне, полностью принадлежало помещикам вплоть до принятия Манифеста 19 февраля 1861 г. [13, с. 128–134], согласно которому на время двухлетнего переходного этапа внедрения реформы помещики сохраняли за собой право собственности на все земли, которые им принадлежали, и были обязаны предоставлять крестьянам часть земель в постоянное пользование. Крестьяне же, в свою очередь, обязывались исполнять установленные для них повинности с возможностью последующего выкупа земельного участка и приобретения права собственности на него.

По сути, между помещиками и крестьянами устанавливалась форма отношений эмпитевтического владения, модель которых была известна уже со времен Древней Греции. С тех пор она продолжила развиваться и претерпела изменения в римском праве. Эмпитевзис как ограниченное вещное право владения и пользования чужим земельным участком за установленную плату – канон (*сапон*) существовал также в несколько иной форме в государствах Европы в виде так называемого чиншевого права. Основу чиншевых отношений составлял чинш – аналог канона. Эта форма отношений по-своему сложилась в Царстве Польском, однако там она просуществовала непродолжительное время.

Полное отождествление этих конструкций не совсем правомерно, поскольку по своему содержанию они различаются. Одним из отличий было требование не ухудшать участок при эмпитевтическом владении и возможность ухудшения при чиншевом, отсутствие и наличие возможности выкупить участок в собственность. В конце XIX в. обе эти конструкции использовались во внутренней политике России. Применение этих моделей помогло избежать негативных последствий при быстром темпе проведения реформ и совершенствования сфер общественной жизни.

Земельные отношения и земельное обложение играли важнейшую роль в развитии политических, фискальных и налоговых отношений на протяжении истории их становления. Одним из основных следует выделить земельный налог как первый элемент прямого обложения, роль которого в формировании государственного бюджета, а впоследствии и местных бюджетов была неотъемлемой на протяжении длительного времени и сохраняет свою актуальность по сей день.

Реализация земельной и земской реформ вывела социально-политические отношения в стране на качественно новый уровень. Наделение представителей крестьянского сословия гражданскими правами не только позволило им стать полноправными участниками гражданского оборота, но и предоставило возможность непосредственно участвовать в политической жизни страны, в чем важнейшую роль играли земства.

Большое политическое значение имело формирование всесословных выборных органов на местах, что заложило основы для развития гражданского общества и гражданского самосознания. Таким образом, в сферу интересов земских учреждений в России входили не только экономические и культурно-хозяйственные вопросы, но и активное участие в политической жизни страны. Несмотря на то что земства законодательно были лишены политических функций, постепенно они превратились в центры либерального общественного движения, в рамках которого сформировалась либеральная интеллигенция. Именно в рамках земства произошло становление и развитие оппозиционного политического течения – земского либерального движения, ставшего значимым фактором общественно-политической жизни страны, с мнением которого было вынуждено считаться правительство государства.

Таким образом, к началу XX столетия Россия имела огромный опыт реформирования налоговой системы. Рефлексия исторического и политического опыта может быть использована в разработке теоретических основ развития и совершенствования социально-политических, экономических и правовых отношений современности. Важно учитывать преемственную историческую связь, которая должна находить отражение в современной налоговой политике и законодательстве и принимать во внимание специфику современных социально-политических отношений. Рефлексия опыта позволит внести изменения во внутреннюю политику, в том числе земельную, будет способствовать освоению земель и решению проблем субъектов с низкой плотностью населения, пополнению местных бюджетов, развитию аграрного сектора и иных отраслей, что в

совокупности позитивно скажется на развитии страны, так как будущее государства зависит от благосостояния на местах.

Ссылки:

1. Mankiw N.G., Weinzierl M., Yagan D. Optimal Taxation in Theory and Practice : Harvard Institute of Economic Research Discussion Paper no. 2176. 2009. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1417460>.
2. Соловьев С.М. История России с древнейших времен. Кн. II. Т. 3. М., 1988. 765 с.
3. Дементьев И.В. История налоговых органов в России от древности и до революции 1917 г. // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Право. 2008. № 1. С. 362–372.
4. Стешенко Л.А., Шамба Т.М. История государства и права России : в 2 т. Т. I. V – начало XX в. М., 2003. 734 с.
5. Андреев В. Как собирали налоги в России // Самоуправление. 2013. № 3. С. 34–46.
6. Тананушко В.С. Земельный налог как механизм эффективного управления земельными ресурсами муниципальных образований // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2013. № 6 (141). С. 66–82.
7. Никиткова У.О. История и современность земельного налогообложения в России // Финансы и управление. 2013. № 1. С. 1–16.
8. Ключевский В.О. Сочинения в восьми томах. Курс русской истории. Т. 3. М., 1958. 428 с.
9. Каштанов С.М. Финансы средневековой Руси. М., 1988. 246 с.
10. Андреев В. Указ. соч.
11. Там же. С. 39.
12. Тананушко В.С. Указ. соч.
13. Манифест от 19 февраля 1861 г. // Полное собрание законов Российской империи. Собр. II. СПб, 1861. Т. XXXVI. Отд. 2. № 36650. 1032 с.