

ЛІТЕРАТУРА

1. Беленький П.Ю., Мікула Н.А., Матвеев Є.Е. Конкурентність на транскордонних ринках. – Львів: Інститут регіональних досліджень НАН України, 2005. – 214 с.
2. Гальчинський А.С. Глобальні трансформації: концептуальні альтернативи: Методологічні аспекти / А.С. Гальчинський / Інститут стратегічних оцінок. – К.: Либідь, 2006. – 310 с.
3. Журба І.Є. Методологічні принципи трансформації економічних систем транскордонного співробітництва // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – С. 172–178.
4. Любимцева С.В. Трансформация экономических систем: направления, тенденции, перспективы: [дис. д-ра экон. наук] / С.В. Любимцева. – М.: 2004.
5. Омельчук А.О., Божок А.І. Чинники структурної трансформації економіки транскордонного об'єднання в умовах євроінтеграції. – Луцьк.
6. Особенности региональных моделей развития в условиях структурной трансформации экономики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://electrocontrol.net/osobyennosti-ryegionalnih-modyelyey-razvitiya-v-usloviyah-strukturnoy-transformacii-ekonomiki/>.
7. Трансформация экономических систем в условиях глобализации [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://fin-i.com/obzory/ekonomika-obzory/transformatiya-ekonomicheskikh-sistem-v-usloviyah-globalizatsii>.

УДК 336.226.211

**ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТОК НА НЕРУХОМОЕ МАЙНО В РОСІЙСЬКІЙ ІМПЕРІЇ
(ДРУГА ПОЛОВИНА ХІХ – ПОЧАТОК ХХ СТ.)**

Орлик С.В.

Кіровоградський національний технічний університет

В статье проанализирован исторический опыт налогообложения недвижимого имущества в Российской империи, в том числе в украинских губерниях. Проведен анализ элементов налогового механизма при взимании государственного налога на недвижимость. Определены проблемные вопросы и недостатки в администрировании этого налога.

Ключевые слова: налог, недвижимое имущество.

In the article historical experience of real estate taxation in Russian Empire, including Ukrainian provinces, is analyzed. The analysis of tax mechanism elements at real estate state taxing is made. Problematic issues and shortcomings in the administration of this tax are determined.

Key words: tax, real estate.

Постановка завдання. Будь-які пріоритети розвитку неможливо визначати без вивчення історичного досвіду в тій чи іншій галузі, особливо ж у сфері оподаткування. Вивчення історії оподаткування нерухомості уможливить проведення аналізу основних закономірностей і тенденцій їх виникнення, дозволить уникнути повторення помилок минулого. Вітчизняний історичний досвід дає можливість віднайти раціонального зерна для успішного запровадження податку на нерухомість на сучасному етапі в Україні.

Аналіз досліджень та публікацій. Проблеми історії оподаткування нерухомого майна в Російській імперії майже не досліджувалися. Виняток становлять окремі праці дореволюційних науковців, сучасників досліджуваної епохи, – М. Алексеєнка, В. Лебедева, Г. Содовського, В. Твердохлебова та ін. В історико-економічних дослідженнях, що присвячені історії податкової політики, ця проблематика переважно згадується лише побіжно у розробках К. Правілової, І. Петухова, В. Орлика, В. Пушкарьової, В. Захарова та ін.

Виклад основного матеріалу. Унікальність оподаткування нерухомого майна в загальній системі оподаткування Російської імперії середини ХІХ – початку ХХ ст. полягала в тому, що зазначений об'єкт оподатковувався трьома різнорівневими податками і зборами: міським оцінним збором, земським збором та державним податком. Оподаткування нерухомого майна в Російській імперії розпочалося як суто місцеве, здійснювалося оподаткування лише міського нерухомого майна в окремих містах

імперії у вигляді оцінного збору. У кошторисах окремих міст Російської імперії оцінному зборові відводилася значна питома вага – від 10 до 50 % окладних міських податків і зборів.

Державний податок, взамін подушного, вирішено було стягувати, починаючи з другої половини 1863 р., з нерухомості, яка знаходилася виключно в містах, посадах і містечках. Порядок стягнення цього податку було урегульовано протягом 1863–1866 рр. тимчасовими Правилами про стягнення податку з нерухомого майна [1–3], які приймалися на рік і, відповідно, діяли лише протягом року. За своїм змістом ці правила були схожими між собою.

Основні вимоги тимчасових правил стягнення податку на нерухомість були такими. Об'єктом оподаткування державним податком визначалося міське нерухоме майно, у тому числі житлові будинки з присадибними будівлями, фабрики, заводи та інші будівлі, а також складські місця і пустопорожні землі, городи, сади, оранжереї тощо. Не підлягало оподаткуванню нерухоме майно, яке утримувалося за рахунок держаного казначейства, належало земству, містам, духовним відомствам, установам і товариствам; малоцінне майно, розкладка податку на яке становила менше 25 коп.; новобудови, протягом двох років з моменту закінчення будівництва; майно, знищене пожежею або іншим стихійним лихом.

Міським Думам і Ратушам надавалося право звільняти від сплати податку власників майна, які не мали постійного промислу, а їх майно не приносило доходу, або осіб, які не мали засобів для існування. Що стосується тієї нерухомості, яка належала земству, містам, то всі її види могли звільнитися від оподаткування, але за умови, що вони не приносили ніякого доходу, у т.ч. не здавалися містом в оренду. При цьому надані пільги не зменшували загальної суми податку, що доводилася розкладкою для окремого міста, посаду, містечка. Але на місцях мали місце і безпідставні звільнення [4, с. 12, 16–20]. Враховуючи те, що розкладка державного податку доводилася до всього нерухомого майна, що знаходилося у місті і належало як власникам нерухомості, так і містові, то, безперечно, після таких звільнень загальна сума державного податку розподілялася між реальними платниками податку, отже, збільшувала на них податкове навантаження. Тобто, звільнення від сплати окремих платників податків, фактично, не призводило до втрат державного бюджету, воно перекладало певну частину податку, яку належалося зібрати з «пільговиків», на власників нерухомого майна, які сплачували свої податкові зобов'язання. Як виняток, серед усіх міст імперії, в пам'ять про героїчну славу оборони міста Севастополя у Кримській війні, іменним височайшим указом це місто було назавжди звільнене від сплати державного податку з нерухомого майна [5, с. 418].

Розмір податку встановлювався за розкладковою системою, яка передбачала доведення Міністерством фінансів по кожній губернії певних сум податку в розрізі міст на відповідний рік. Далі розкладка податку між окремими нерухомими об'єктами, що належалося зібрати з кожного міста, здійснювалася розкладковою комісією, яка обиралася власниками різних видів нерухомості. Відомості про суми нарахованого податку з метою оприлюднення публікувалися протягом двох місяців. Через відсутність друкарень зазначена розкладка розміщувалася у міській Думі або Ратуші для вільного огляду всіма бажаючими. Власники нерухомості, протягом місяця з дня оприлюднення розкладки, могли надавати свої заперечення до комісії для подальшого розгляду. Остаточні міські розкладки затверджувалися не пізніше 1 травня, один примірник їх направлявся до казенної палати, яка надалі повідомляла про них повітові казначейства та надавала їм завірені шнурові книги і бланки окладних листів.

Стягнення податку із власників нерухомого майна за встановленою розкладкою покладалося на повітові казначейства, які зобов'язувалися вести необхідні для цього окладні книги по домовласникам. У тих міських поселеннях, де не було казначейств, отримання податку покладалося на міську Думу чи Ратушу. На підставі затверджених розкладок міська Дума або ж установи (спрощені міські установи), які заміняли її, складали окладні листи, котрі через збирачів податків або через місцеву поліцію направлялися власникам нерухомого майна. Платники податків зобов'язані були сплатити податок протягом липня поточного року до казначейства, а в містах, де його не було, у міську Думу або Ратушу, чи в установу, яка заміняла їх. Особі, яка вносила кошти до повітового казначейства, видавалася гербова квитанція. Особливі складнощі у складанні окладних листів та отриманні коштів державного податку виникали у містечках, де не були створені міські установи (а таких була більшість по всіх губерніях, до складу яких входили лише невеличкі містечка).

Такі фактори, як недосконалість порядку адміністрування та ведення обліку сплачених і нарахованих сум податку з нерухомого майна лише сприяли зростанню неплатежів та зловживань. Так, домовласники (дворяни і чиновники) м. Чигирин Київської губернії у 1864 році звернулися до Мініс-

терства внутрішніх справ із заявою, що адресувалася міській Думі, котра, на їхню думку, здійснювала підробку документів у відомостях на розкладку «майнового податку», та звернулися з клопотанням про звільнення міського голови [6, арк. 1]. З аналогічними скаргами у 1869 році зверталися громадяни міста Києва до Київського, Подольського і Волинського Генерал-губернатора [7, арк. 17, 35]. Податок, не внесений до 1 серпня звітного року, вважався недоїмкою та стягувався із нарахуванням пені в розмірі 1 % за місяць.

Лише у 1866 р. (4 жовтня) було прийнято постійно діюче, починаючи з 1867 р., «Положення про податок на нерухоме майно в містах, посадах і містечках» [8, с. 88–91]. Основні норми нового нормативного акта були аналогічні тимчасовим правилам і відрізнялися лише деякою деталізацією порядку адміністрування податку, перенесення термінів нарахування та сплати податку. Зокрема, було уточнено процедуру проведення губернської розкладки, яка встановлювалася законодавчою владою між губерніями. У зазначеному документі визначалися й повноваження губернських земських зборів щодо розподілу та затвердження сум податку на нерухомість між містами, посадами і містечками, які базувалися на даних кількісних та вартісних показників нерухомого майна, наявного у кожному населеному пункті. Зазначена губернська та міська розкладки підлягали опублікуванню в губернських відомостях і розсилалася від імені земської управи усім Думам. На практиці така норма не завжди дотримувалася, наприклад, «з 1897 року дума протягом семи років жодного разу не друкувала розкладки збору між нерухомим майном» [4, с. 5] по м. Києву.

Проблемним було питання покриття витрат розкладкових комісій і Дум, що здійснювалися при адмініструванні державного податку на нерухоме майно. Так, витрати, пов'язані з наймом писарів, придбанням канцелярського приладдя, оголошенням про розкладки, виготовленням окладних книг та окладних листів, інші витрати по стягненню державного податку передбачено було здійснювати за рахунок власників оподаткованого нерухомого майна. Саме тому розкладковою комісією проводився обрахунок цих витрат і, відповідно, здійснювався розподіл між платниками податків.

Наступні зміни, які вносилися Положенням, стосувалися зміщення термінів нарахування міської розкладки на більш пізній термін, а саме з 1 квітня на 1 червня, відповідно, окладні листи вручалися платникам податків у період із червня по вересень, що, у свою чергу, переносило граничний термін сплати з липня на вересень. Таким чином, податок, не внесений до 1 жовтня, вважався недоїмкою, тоді як раніше датою виникнення податкового боргу вважалося 1 серпня. Такі заходи, як стягнення та порядок нарахування пені по податкових боргах залишалися без змін.

Інша частина змін і доповнень у вигляді приміток до статей стосувалася введення у 1885 р. інституту податних інспекторів, визначення їхніх повноважень в адмініструванні зазначеного державного податку та участі їх у справах по оцінюванню нерухомого майна і розкладці податку. Оскільки податні інспектори перебували у віданні казенних палат, то до їх посадових обов'язків входило і сприяння у проведенні заходів по визначенню цінності та дохідності нерухомого майна, що підлягало оподаткуванню державним податком, а також виконання інших обов'язків, які визначалися законодавством [9, с. 179–181].

Необхідно зауважити, що найбільшою проблемою, яка залишалася протягом усієї історії справляння зазначеного податку, було питання встановлення реальної і справедливої бази для оподаткування – дохідність будинків, або капітальна вартість (цінність) будівель. Особливо проблематичною вона була на момент запровадження цього податку, така оцінка існувала в деяких великих містах для розкладки міських зборів. Подібні оцінки мали місце лише у 83 містах, які знаходилися у 30 губерніях. У цих містах домовласники були обкладені збором на користь міста від 1/2 до 2 % з капітальної вартості нерухомого майна [10, 11]. У більшості міст (усього станом на 1856 р. в імперії налічувалося 678 міст, із них 52,5 % становили малі міста із кількістю жителів до 5 тис.) така оцінка не проводилася зовсім або ж проводилася незадовільно. То, звичайно, значних надходжень від запровадження цього податку очікувати було не варто. Питома вага надходжень до державного бюджету від податку на нерухоме майно в містах, посадах і містечках в деяких роках ледве сягала 0,5 %.

Розкладка державного податку з нерухомого майна по містах, посадах і містечках Російської імперії за 1863–1897 рр. мала постійну тенденцію до зростання (зображено на рис. 1). Значне зростання планових (розкладкових) доходів від державного податку з нерухомості майже втричі в період 1883–1884 рр. пояснюється тим, що, починаючи з 1884 р., до основного податку на нерухоме майно чинним законодавством додано додатковий державний збір на квартирну повинність [11, с. 232–233].

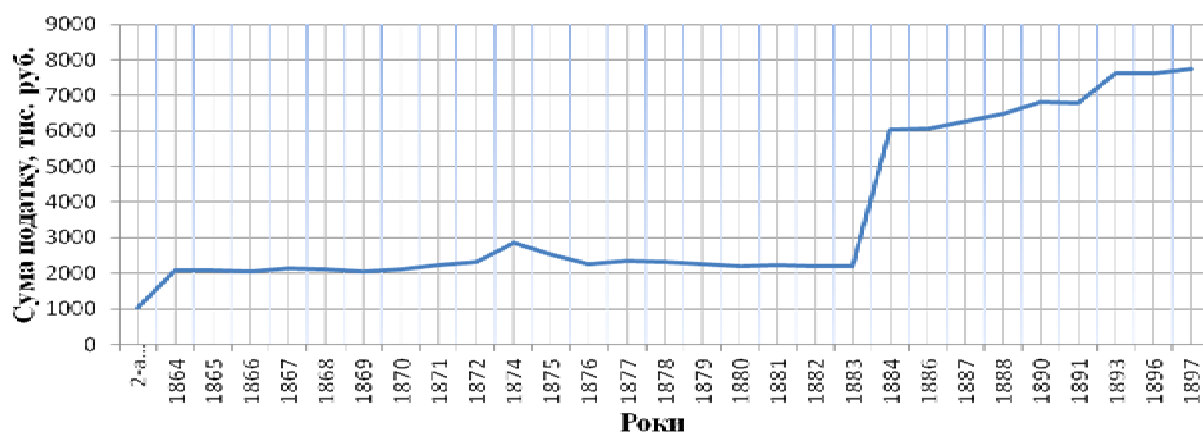


Рис. 1. Розкладка державного податку з нерухомого майна по містах, посадах і містечках Російської імперії за 1863–1897 рр.

Розкладка державного податку на нерухомість по дев'яти українських губерніях за 1864–1897 рр., наведена на рис. 2, свідчить про те, що найбільший показник податку припадав на Херсонську, Київську та Харківську губернії.

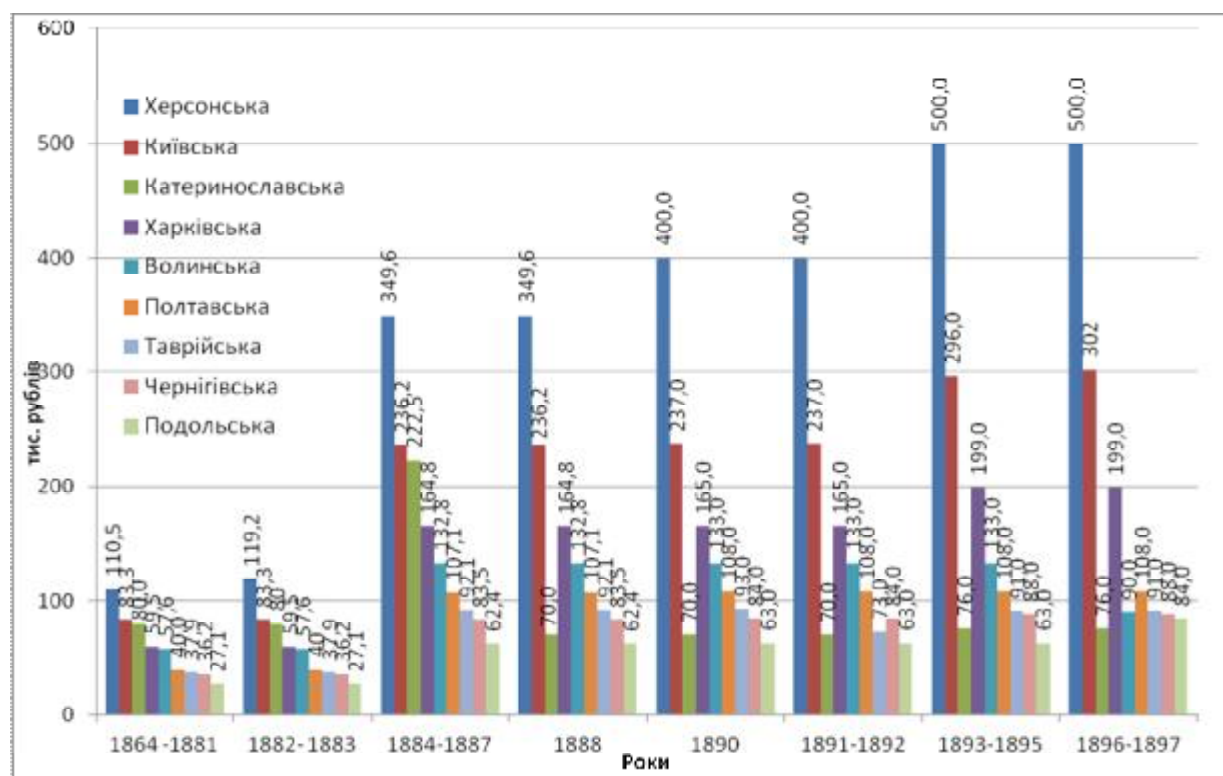


Рис. 2. Розкладка державного податку на нерухомість по дев'яти українських губерніях за 1864–1897 рр.

Подальше вдосконалення оподаткування нерухомості регламентувалося Законом від 6 червня 1910 р. (набув чинності 1 січня 1912 р.) «Про державний податок з нерухомого майна в містах, посадах і містечках, за винятком посадів губерній Царства Польського» [12, с. 694–704] (далі – Закон 1910 р.), який суттєво реформував державний податок на нерухоме майно шляхом переведення способу його нарахування з розкладкового на окладний. Реформа зазначеного податку 1910 р. стала неочікувано результативною для держави. Передбачалося, що в результаті змін збір податку збільшиться з 20 до 24 млн. руб., але, фактично, у 1912 р. було зібрано 33,7 млн. руб., що становило 1,1 % доходів державного бюджету [13, с. 62].

Слід відзначити, що новий законодавчий акт урахував ряд проблемних питань в оподаткуванні нерухомості, які виникали у процесі застосування норм старого Положення від 4 жовтня 1866 р. із змінами та доповненнями, і деталізував ряд заходів з оцінювання нерухомості. Прийняття Закону

1910 року мало прогресивне значення, яке полягало в тому, що: по-перше, на зміну розкладкової системи запроваджено окладну систему в оподаткуванні міської нерухомості. Це дало значний приріст надходжень до державного бюджету за рахунок урахування фактора збільшення об'єктів оподаткування, що спричинилося суттєвим промисловим зростанням міст, адже «окладний податок зростає разом зі зростанням об'єкта оподаткування, тоді як контингент розкладкового підвищується порівняно рідко, в моменти крайньої потреби» [14, с. 2]; по-друге, вдосконалено і впорядковано процедуру оцінювання міської нерухомості з урахуванням позитивного досвіду земської оцінки за Законом 1893 року; по-третє, вперше введено своєрідне декларування платниками податку власного нерухомого майна із зазначенням усієї необхідної інформації, яка використовувалася для нарахування державного податку на нерухоме майно. Крім того, декларування давало можливість поставити під контроль фактичні витрати на придбання чи будівництво об'єктів нерухомості, встановити дохідність нерухомості; по-четверте, передбачено постійні переоцінки нерухомості протягом п'ятиріч, що дало можливість стежити за зміною бази оподаткування.

Висновки. Таким чином, запровадження державного податку на нерухоме майно було далекоглядним заходом. Адже на початок його запровадження – 1863 рік – міста були слабо розвинені, більшість будівель були дерев'яними, тоді як бурхливий розвиток промисловості та активне будівництво міст кінця XIX – початку XX ст. («будівельні лихоманки» від середини 1890 р. до 1912 р.) відкривали велику перспективу в розширенні бази оподаткування за рахунок збільшення кількісного і якісного складу об'єктів оподаткування. Недосконалість законодавства початкового періоду, в основі якого лежала розкладкова система, гальмувала розвиток оподаткування нерухомого майна. Лише після прийняття Закону 1910 р. була введена окладна система в нарахуванні податку, яка відродила цікавість до визначення реальної бази оподаткування, сприяла вдосконаленню оцінних робіт.

Оподаткування нерухомого майна потрібним податком (міським, земським і державним) свідчить про універсальність, стабільність, зручність та ефективність нерухомого майна як об'єкта оподаткування. Але, у свою чергу, такий стан спричиняв значне податкове навантаження на платників податків власників нерухомого майна, що було недопустимим у структурі та функціонуванні будь-якої податкової системи. Оподаткування нерухомого майна державним податком послабило позиції міського оцінного збору та мінімізувало його бюджетоформуючу роль у місцевих бюджетах.

ЛІТЕРАТУРА

1. Правила о взимании в 1863 году налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках // 2-е ПСЗ. – Т. 38. – 1 января 1863 г. – № 39119. – С. 15–19.
2. Правила о взимании в 1864 году налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках // 2-е ПСЗ. – Т. 38. – 26 ноября 1863 г. – № 40315. – С. 244–248.
3. Правила о взимании в 1865 году налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках // 2-е ПСЗ. – Т. 40. – 27 января 1865 г. – № 41725. – С. 109–112.
4. Волынский М.Т. Справедливо ли распределение налога между недвижимыми имуществами в г. Киеве? / М.Т. Волынский. – К., 1905. – 20 с.
5. Об освобождении города Севастополя от взимаемого в государственный доход налога с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках // 3-е ПСЗ. – Т. 10. – От. 1–2 июня 1890 г. – № 6876 – С. 418.
6. Центральний державний історичний архів України у м. Києві (далі – ЦДІАУ). – Ф. 442, Оп. 43, спр. 677, арк. 1.
7. ЦДІАУ. – Ф. 442, Оп. 48, спр. 44, арк. 17, 35.
8. Положение о налоге с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках // 2-е ПСЗ– Т. XLI. – Отд. 2. – 4 октября 1866 г. – № 43702. – С. 88–91.
9. Об учреждении должностей Податных Инспекторов // 3-е ПСЗ. – Т. 5. – От. 1–30 апреля 1885 г. – № 2907 – С. 179–181.
10. Труды комиссии, высочайше утвержденной для пересмотра системы податей и сборов. – Т. III., Ч. I. – СПб.: Типография В. Безобразова и комп., 1863. – 322 с.
11. Об увеличении налога с городских недвижимых имуществ и о размере сего налога на 1884 год // 3-е ПСЗ. – Т. 3. – 13 мая 1883 г. – № 1578. – С. 232–233.
12. О государственном налоге с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках, за исключением посадов губерний Царства Польского // 3-е ПСЗ. – Т. 30. – От. 1–6 июня 1910 г. – № 33673. – С. 694–704.
13. Кирилов А.К. Государственный налог с городской недвижимости в России начала XX века / А.К. Кирилов // Финансы. – Москва, 2004. – № 12 – С. 58–62.
14. Твердохлебов В.Н. Городское обложение и оценка недвижимых имуществ / В.Н. Твердохлебов. – Одесса, 1911. – 15 с.