

Лариса Годунова
(Кіровоград)

НАУКОВЕ ОСМИСЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ РОСІЙСЬКОЇ ІМПЕРІЇ В УКРАЇНІ В ІСТОРІОГРАФІЇ КІНЦЯ ХХ – ПОЧАТКУ ХХІ ст.

Стаття присвячена дослідженню сучасної історіографії проблем створення та функціонування інституту податних інспекторів у Наддніпрянській Україні наприкінці ХІХ – на початку ХХ ст. Адже, на сьогодні, як у вітчизняній, так і в зарубіжній історичній науці немає спеціального історіографічного дослідження з проблем становлення та розвитку інституту податних інспекторів, який був одним із вагомих складових імперської системи російських органів податкового контролю в Наддніпрянській Україні наприкінці ХІХ – на початку ХХ ст.

Мета дослідження: на основі аналізу новітніх публікацій, присвячених історії оподаткування в Україні в пореформений період, з'ясувати стан наукового осмислення в сучасній історичній, історико-правовій та історико-економічній науках проблеми створення та діяльності інституту податних інспекторів в українських губерніях Російської імперії. Показано, що значні зміни в науковому осмисленні історії створення та функціонування інституту податних інспекторів розпочалися наприкінці ХХ – на початку ХХІ ст. Такий сплеск наукового інтересу до цієї проблеми був обумовлений процесами державотворення в Україні та ряді колишніх радянських республік у зв'язку з набуттям ними статусу незалежних держав після розпаду СРСР унаслідок денонсації союзної угоди державами засновницями у грудні 1991 р. Саме процеси побудови національних органів управління та формування власної фінансової політики, пошуки шляхів фінансового забезпечення функціонування державного механізму спонукали не лише науковців, але й практиків звертатися до історичного досвіду.

Зроблено висновок про те, що, незважаючи на наявність цілого корпусу історіографічних джерел, проблема створення та діяльності інституту податних інспекторів в Наддніпрянській Україні потребує подальшого розгляду, особливо щодо проблем соціалізації податківців, їхніх політичних уподобань, етнічної приналежності, діяльності російських фіскальних інститутів в Україні у період Першої світової війни.

Ключові слова: історіографія, податні інспектори, фіскальні органи, оподаткування, податкова політика, Наддніпрянська Україна.

Наукові пошуки в галузі податкової політики Росії в українських землях, зокрема, проблем функціонування імперських фіскальних органів на території Наддніпрянської України наприкінці ХІХ – на початку ХХ ст. засвідчують, що ця проблематика знайшла певне висвітлення у науковій літературі. Після Першої світової війни, революційних переворотів у Росії та національно-визвольних змагань в Україні проблеми діяльності інституту податних інспекторів в українських губерніях Російської імперії, як і в цілому в імперії, практично не досліджувалися науковцями. Значні зміни в науковому осмисленні історії створення та функціонування податних інспекторів розпочалися наприкінці ХХ – на початку ХХІ ст., у зв'язку із становленням ринкової економіки та створенням відповідних фіскальних інститутів. Такий сплеск наукового інтересу до цієї проблеми був обумовлений процесами державотворення в Україні та ряді колишніх радянських республік у зв'язку з набуттям ними статусу незалежних держав після розвалу СРСР у наслідок денонсації союзної угоди державами засновницями у грудні 1991 р. Саме процеси побудови

національних органів управління та формування власної фінансової політики, пошуки шляхів фінансового забезпечення функціонування державного механізму спонукали не лише науковців, але й практиків звертатися до історичного досвіду, передусім власного, особливе місце в якому посідали процеси другої половини XIX – початку XX ст., тобто періоду становлення буржуазного суспільства на теренах Наддніпрянської України.

Саме тоді автори праць із проблем історії податкової політики кінця XIX – початку XX ст. справедливо указували на необхідність звернення до історичного досвіду періоду «формування та розвитку буржуазного суспільства» [5, с. 240] для «належного правового забезпечення» [3, с. 6] створення та діяльності органів податкового контролю в сучасній Україні. На сьогодні як у вітчизняній так і в зарубіжній історичній науці немає спеціального історіографічного дослідження з проблем становлення та розвитку інституту податних інспекторів, який був одним із вагомих складових імперської системи російських органів податкового контролю в Наддніпрянській Україні наприкінці XIX – на початку XX ст.

Одним із перших сучасних дослідників, хто звернувся до проблеми історії інституту податних інспекторів, є представник харківської історико-правової школи, экс-очільник податкової міліції України Віктор Жвалюк. Його монографія «Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст. «Організаційно-правові засади діяльності» [3], стала першою в історіографії спеціальною працею, присвяченою даній проблемі. Так, зокрема, автор у першому параграфі третього розділу монографії розглядає діяльність податкових підрозділів казенних палат і податкову інспекцію. В. Жвалюк зазначає, що «вже перше десятиріччя службової діяльності податної інспекції показало необхідність спеціальної підготовки її працівників, а також потреби призначати на потреби податних інспекторів осіб, котрі відповідали б вимогам досить високого освітнього цензу» [3, с. 97]. Адже в середині 90-х років XIX ст., як указує автор, «в українських губерніях на роботу в податкових дільницях (які об'єднували в цей час по 2-3 повіти) нерідко призначались особи без належної підготовки» [3, с. 97], зокрема «у 1892 р. відставний штаб-ротмістр Казаков був призначений податним інспектором Брацлавсько-Гайсинської дільниці на Поділлі» [3, с. 97]. Позитивно оцінюючи заходи щодо якісного покращення кадрового складу податківців, міністра фінансів Сергія Вітте, котрий «недвозначно давав зрозуміти, що вислуга і добросовісність, «усердие», не підкріплені знаннями і здатністю критично й аналітично мислити, вже не відповідають вимогам часу» [3, с. 100]. Цілком слушною є теза В. Жвалюка, що завдяки жорсткій позиції міністра вдалося суттєво покращити якісний підбір особового складу податних інспекторів. Саме «високий рівень освіченості, працелюбність, творчий характер роботи», на думку автора, – «сприяли піднесенню авторитету податних інспекторів, особливо в індустріально розвинених українських губерніях» [3, с. 100]. Не можна залишити поза увагою здійснений автором аналіз освітнього рівня податківців як в українських губерніях, так і в цілому по імперії Романових [3, с. 102-103], який засвідчує, що в середньому в Наддніпрянській Україні «частка податних інспекторів з вищою освітою складала 92,2%, з середньою – 6,0%, з нижчою – 1,9%», а в цілому по імперії «вказані показники дорівнювали відповідно 89%; 8,1% та 1,9 %» [3, с. 103]. А помічники податних інспекторів в українських губерніях загалом на 100% мали вищу освіту, у той час, коли в Російській імперії середній показник складав лише 92,6% [3, с. 102]. На переконання В. Жвалюка, «про більш високий якісний склад органів податної інспекції на Україні свідчить і те, наскільки активно працювали саме тут податні інспектори над створенням наукової, науково-практичної, методичної літератури» [3, с. 103]. Звичайно, не всі твердження автора сприймаються як беззаперечні, втім вони спираються на глибоке знання предмету дослідження й підкріплюються відповідним фактичним матеріалом. Окрім цього «кидається в око» ідеалізація тогочасних податківців В. Жвалюком, особливо щодо подвижницької діяльності податківців як представників «дореволюційної інтелігенції слугувати своєму народові» [3, с. 101]. Такі «парадні» висновки Віктора Жвалюка дисонують із результатами дисертаційного

дослідження черкаського науковця Андрія Берестового, котрий стверджує, що «архівні матеріали містять інформацію про зловживання податкових інспекторів, передусім у сільській місцевості. Податкові інспектори часто користувалися низьким рівнем освіченості селян, стягуючи з них надмірні податкові платежі. Вдосконалення законодавства щодо прав та обов'язків податкових інспекторів, поступове розширення переліку їхніх повноважень були зумовлені насамперед потребою впорядкування процесу збору податків на селі» [1, с. 16].

Аналізуючи сучасну історіографію з проблем податкової політики російського царату в Наддніпрянській Україні, не можна залишити поза увагою праці інших українських учених, а саме вихованця Інституту історії України НАН України Василя Орлика та Олександра Головка, котрий, до речі, як і Віктор Жвалюк, є представником історико-правової школи Харківського національного університету внутрішніх справ. Так, зокрема, В. Орликом проведено комплексне дослідження податкової політики російського царату в Україні та здійснено компаративний аналіз цієї політики в інших регіонах імперії, у тому числі й діяльності інституту податних інспекторів. Автор доводить, що даний фіскальний інститут було створено не лише в наслідок ряду буржуазних реформ у Російській імперії та необхідності компенсації бюджетних втрат у зв'язку із відміною подушної податі, а й через відсутність на повітовому рівні підвідомчих казенним палатам і відповідно Міністерству фінансів «агентів для нагляду на місцях за діяльністю громадських установ та поліції з розкладки та справляння цих зборів» [5, с. 242]. Більше того, як наголошує вчений, «у губерніях для розкладки процентного й розкладочного зборів із торгових та промислових підприємств створювалися губернські податні присутствія під головуванням управляючого казенною палатою, а в повітах і містах – місцеві податні присутствія, які повинні були очолювати особи, призначені керуючим казенною палатою. Але проблема полягала в тому, що на повітовому рівні в цей період не було жодної посадової особи, яка заслуговувала б на призначення для управління новою структурою» [5, с. 242]. Дійсно, на початку 1880-х років єдиною спеціальною фінансовою інституцією на повітовому рівні було лише повітове казначейство, яке виконувало виключно касові функції, а створений у 1885 р. інститут податних інспекторів мав виправити цю негативну ситуацію із адмініструванням податків і зборів. Не залишилася поза увагою дослідника й проблема становлення в Наддніпрянській Україні інституту помічників податних інспекторів. Автор, використовуючи фонди Державного архіву Київської області, аналізує особовий склад призначених помічників інспекторів по Київській губернії, наголошуючи, «що посада помічника податного інспектора вводилась з метою полегшення діяльності інспекторів, для впорядкування діяльності податкового нагляду, створення оптимальних умов для його змістовності й продуктивності, а не для перекладення обов'язків з однієї посадової особи на іншу, київська казенна палата визнала необхідним обмежити діяльність помічників податних інспекторів точно визначеними топографічними кордонами в межах яких покласти на останніх чітко визначені обов'язки податкового нагляду» [5, с. 243]. Певну увагу В. Орлик приділив і проблемам «координації діяльності податківців та пошуку найбільш раціональних шляхів реалізації їх посадових обов'язків з урахуванням регіональних особливостей» [5, с. 246], зокрема губернським з'їздам податних інспекторів, які проводилися керівництвом казенних палат, указуючи, що на «з'їзди виносились найважливіші питання податкової політики і економічного розвитку регіону, зокрема селянське» [5, с. 247]. Важливу роль таких з'їздів також оцінив і Олександр Головка, котрий висвітлюючи проблеми функціонування інституту податних інспекторів в Наддніпрянській Україні в контексті дослідження організаційно-правових засад діяльності російського фінансового апарату в Україні зазначав, що «з'їзди відіграли значну роль у організаційно-методичному забезпеченні діяльності податних інспекторів, особливо у великих містах» [2, с. 32]. Щодо діяльності податківців у роки Першої світової війни, особливо в окупованих російською армією західноукраїнських землях, О. Головка акцентує увагу на тому, що «вкрай обмеженими

силами і засобами на окупованих російською армією західноукраїнських землях податній інспекції вдалося забезпечити збір до російської казни податків, встановлених австрійським законодавством» [2, с. 32]. Проте, як зазначає вчений, «перевантаженість податних інспекторів в умовах війни не помічалася Міністерством фінансів. Лише 8 вересня 1916 р. було дозволено займати нижчі посади державної служби у казенних палатах, податній інспекції, казначействах жінкам» [2, с. 32].

Якщо діяльність інституту податних інспекторів в українському селі була досліджена Андрієм Берестовим [1], то проблеми участі податних інспекторів в організації оподаткування нерухомого майна в містах і містечках українських губерній Російської імперії дослідила представниця вітчизняної історико-економічної науки Світлана Орлик [6]. Автором було досліджено особливості повноважень податних інспекторів в адмініструванні державного податку з нерухомого майна, їх участі у процесі оцінки нерухомого майна та розкладки податку. Дослідниця звертає увагу на проблеми, які виникали у податних інспекторів у процесі впровадження цих посад на повітовому рівні. А саме, вона зазначає, що «уведення в повітах посад податних інспекторів спричинило до виникнення на місцях конфліктів щодо розподілу повноважень по стягненню та з нагляду за своєчасністю сплати державного податку на нерухоме майно у містечках, де не було міських управлінь... Такий підхід в адмініструванні державного податку призводив до того, що, наприклад, у Херсонській губернії казенні палати не могли визначитися, до кого вони мають звертатися за даними щодо стану сплати та наявності недоїмок по державному податку в містечках, де не було запроваджено спрощених міських управлінь» [6, с. 98-99].

Щодо сучасної зарубіжної історіографії, то перш за все необхідно згадати праці В. Степанова, В. Захарова, Ю. Петрова та М. Шацillo. Так, зокрема, в монографії В. Степанова присвяченій життєвому шляху Миколи Бунге [7], розглядаються й проблеми становлення інституту податних інспекторів. Так, зокрема, автор показує роль М. Бунге, як міністра фінансів Російської імперії, у цьому процесі, зокрема його принципову позицію у суперечці із міністром внутрішніх справ Д. Толстим через незгоду останнього на створення нового органу податкового адміністрування і пропозиції замість цього збільшити кількість чиновників для особливих доручень при казенних палатах [7, с. 146]. Автор указує, що Микола Бунге в листі до державного секретаря Олександра Половцова від 31 січня 1885 року вказував на наміри Міністерства фінансів здійснити докорінну реформу податного управління «и учреждение нового института будет лишь первым шагом к этой цели» [7, с. 146]. Валерій Степанов наголошує, що М. Бунге як міністр фінансів «настаивал на введении податных инспекторов в состав уездных по крестьянским делам присутствий, поскольку должностные лица волостного и сельского управлений (волостные старшины и сельские старосты) непосредственно занимаются взиманием налогов и нуждаются в контроле со стороны Министерства финансов» [7, с. 146]. Різні бачення, часом діаметрально протилежні, щодо реформування фіскальної галузі імперії не могли не зашкодити процесам становлення фінансових інститутів які б відповідали викликам часу, а компромісні рішення, які приймалися вищими органами управління держави, якщо не зводили нанівець прагнення реформаторів, то як мінімум значно заважали еволюційним процесам у галузі державного управління. Саме так сталося й з інститутом податних інспекторів. Як зазначає В. Степанов, об'єднані Департаменти державної ради на засіданні 25 лютого 1885 р., також прийняли компромісне рішення, з одного боку вони підтримали ідею створення інституту податних інспекторів, а з іншого вказали що «было бы теперь преждевременным присваивать им значение самостоятельного органа финансовой администрации, в ведении которого находятся все прямые налоги» [7, с. 146]. Ця позиція імперських високопосадовців, навіть із урахуванням подальших заходів урядовців щодо посилення ролі податних інспекторів, зокрема вже згадувані нами законодавчі акти кінця XIX ст., все ж залишила податківців у рамках «прокрустового ложе» імперської системи. Ми цілком погоджуємося із твердженням В. Степанова про те, що податний інспектор все

ж не став «полномочным представителем финансового ведомства в уезде и первой ячейкой объединенного податного управления». Завершує аналіз процесу становлення інституту податних інспекторів автор тезою видатного українського вченого початку ХХ ст. Петра Кованька про те, що податний інспектор перетворився у звичайного «расследователя по податной части», в «рефлектора, в котором должна лишь отражаться экономическая налогоплательщика окружающей среды и передаваться дальше» [7, с. 147].

Аналізуючи сучасну зарубіжну історіографію з проблем історії податкової політики в Російській імперії, не можна оминати монографію інших російських дослідників – В. Захарова, Ю. Петрова та М. Шацillo «Історія податків в Росії. IX – початок ХХ ст.» [4]. На переконання авторів введення інституту податних інспекторів, особливо розширення їхніх повноважень на початку ХХ, щодо стягнення платежів і недоїмок з селян, стало для останніх реальним благом після поліцейського свавілля і позитивно відобразилось на надходженнях до бюджету [4, с. 248].

Отже, проблеми створення та функціонування інституту податних інспекторів в Наддніпрянській Україні наприкінці ХІХ на початку ХХ ст. були предметом дослідження багатьох науковців та практиків, які залишили корпус різнопланових за проблематикою й шириною висвітлювання аспектів, формою і жанром праць. Проте, аналіз цього історіографічного комплексу свідчить, що незважаючи на наявність даних історіографічних джерел, особливо спадщини практичних працівників тогочасних фіскальних установ, ця проблема потребує подальшого глибокого розгляду, особливо щодо проблем соціалізації податківців, їхніх політичних уподобань, етнічної приналежності, а особливо діяльності російських фіскальних інститутів в Україні в період Першої світової війни.

ДЖЕРЕЛА ТА ЛІТЕРАТУРА

1. Берестовий А.І. Податкова політика російського царату в українському селі у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст.: історичний аспект: автореф. дис. ... канд. іст. наук : 07.00.01 / А.І. Берестовий; Черкас. нац. ун-т ім. Б. Хмельницького. – Черкаси, 2011. – 20 с.
2. Головка О.М. Апарат управління державними фінансами Російської імперії в Україні у кінці ХVІІІ – на початку ХХ ст.: організаційно-правові засади діяльності: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.01 / О.М. Головка; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. – Харків, 2006. – 39 с.
3. Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст.: Організаційно-правові засади діяльності / В.Р. Жвалюк. – К.: Атіка, 2001. – 176 с.
4. Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В. Н. Захаров, Ю. А. Петров, М. К. Шацillo. – М. : РОССПЭН, 2006. – 296 с.
5. Орлик В.М. Податкові органи Російської імперії в Україні (ХІХ – початок ХХ ст.) / В.М. Орлик // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – 2004. – Вип. 4(28). – С. 239–247.
6. Орлик С. Еволюція системи оподаткування нерухомого майна в Російській імперії наприкінці ХХVІІІ – початку ХХ ст. (на матеріалах українських губерній): дис. ... кандидата економічних наук: 08.00.01 / С.В. Орлик. – Кіровоград, 2012. – 248 с.
7. Степанов В.Л. Н.Х. Бунге. Судьба реформатора / В.Л. Степанов. – М.: РОССПЭН, 1998. – 398 с.

REFERENCES

1. Berestovyy A.I. Podatkova polityka rosiyskoho tsaratu v ukrayinskому seli u druhiy polovyni ХІХ – na pochatku ХХ st.: istorychnyy aspekt: avtoref. dys. ... kand. ist. nauk : 07.00.01 / A.I. Berestovyy; Cherkas. nats. un-t im. B. Khmelnytskoho. – Cherkasy, 2011. – 20 s.

2. Holovko O.M. Aparat upravlinnya derzhavnymy finansamy Rosiyskoyi imperiyi v Ukraini u kintsi XVIII – na pochatku XX st.: orhanizatsiyno-pravovi zasady diyalnosti: Avtoref. dys. ... d-ra yuryd. nauk: 12.00.01 / O.M. Holovko; Natsionalna yurydychna akademiya Ukrainy im. Yaroslava Mudroho. – Kharkiv, 2006. – 39 s.

3. Zhvalyuk V.R. Podatkovi orhany Rosiyskoyi imperiyi v Ukraini u druhiy polovyni XIX – na pochatku XX st.: Orhanizatsiyno-pravovi zasady diyalnosti / V.R. Zhvalyuk. – K.: Atika, 2001. – 176 c.

4. Zakharov V.N. Istoriya nalogov v Rossii. IX – nachalo XX v. / V.N. Zakharov, Yu.A. Petrov, M.K. Shatsillo. – M.: ROSSPEN, 2006. – 296 s.

5. Orlyk V.M. Podatkovi orhany Rosiyskoyi imperiyi v Ukraini (XIX – pochatok XX st.) / V.M. Orlyk // Visnyk Akademiyi pratsi i sotsialnykh vidnosyn Federatsiyi profspilok Ukrainy. – 2004. – Vyp. 4(28). – S. 239–247.

6. Orlyk S. Evolyutsiya systemy opodatkovannya nerukhomoho mayna v Rosiyskoyi imperiyi naprykintsi XXVIII – pochatku XX st. (na materialakh ukraïnskykh huberniy): dys. ... kandydata ekonomichnykh nauk: 08.00.01 / S.V. Orlyk. – Kirovohrad, 2012. – 248 s.

7. Stepanov V.L. N.Kh. Bunge. Sudba reformatora / V.L. Stepanov. – M.: ROSSPEN, 1998. – 398 s.

Годунова Л. Научное осмысление деятельности налоговых органов Российской империи в Украине в историографии конца XX – начала XXI ст.

Статья посвящена исследованию современной историографии проблем создания и функционирования института податных инспекторов в Приднепровской Украине в конце XIX – начале XX в. На сегодня, как в отечественной, так и в зарубежной исторической науке нет специального историографического исследования проблем становления и развития института податных инспекторов, который был одним из весомых составляющих имперской системы российских органов налогового контроля в Приднепровской Украине в конце XIX – начале XX в.

Цель исследования: на основе анализа новейших публикаций, посвященных истории налогообложения в Украине в пореформенный период, выяснить состояние научного осмысления в современной исторической, историко-правовой и историко-экономической науках проблем создания и деятельности института податных инспекторов в украинских губерниях Российской империи. Показано, что значительные изменения в научном осмыслении истории создания и функционирования института податных инспекторов начались в конце XX – начале XXI в. Такой всплеск научного интереса к этой проблеме был обусловлен процессами государственности в Украине и ряде бывших советских республик в связи с приобретением ими статуса независимых государств после распада СССР вследствие денонсации союзного договора государствами основателями в декабре 1991 г. Именно процессы построения национальных органов управления и формирования собственной финансовой политики, поиски путей финансового обеспечения функционирования государственного механизма побудили не только ученых, но и практиков обращаться к историческому опыту.

Сделан вывод о том, что, несмотря на наличие целого корпуса историографических источников, проблема создания и деятельности института податных инспекторов в Приднепровской Украине требует дальнейшего глубокого рассмотрения, особенно проблемы социализации налоговиков, их политических предпочтений, этнической принадлежности, деятельности российских фискальных институтов в Украине в период Первой мировой войны.

Ключевые слова: историография, податные инспекторы, фискальные органы, налогообложение, налоговая политика, Надднепрянская Украина.

Godunova L. Scientific understanding of the tax authorities activity of the Russian Empire in Ukraine in the historiography of the late XX – early XXI century.

The article investigates the problems of modern historiography establishment and functioning of the tax inspectors in Dnieper Ukraine in the late XIX to early XX century. In fact, today, there is no specific historiographical research both in domestic and in foreign historiography on the formation and development of the tax inspectors institution, which was one of the important components of the Russian imperial system of fiscal control in Dnieper Ukraine in late XIX – early XX century.

The aim of the study is to clarify the state of scientific understanding in modern history, historical and legal, historical and economic science problems of creation and activities of the tax inspectors in Ukrainian provinces of the empire based on analysis of the latest publications on the history of taxation in Ukraine in the post-reform period. It is shown that significant changes in the scientific understanding of the history of the establishment and functioning of the tax inspectors began at the end of XX – beginning of XXI century. This surge of scientific interest in this problem was due to the processes of state-building in Ukraine and a number of former Soviet republics in connection with their acquisition of the status of independent states after the collapse of the Soviet Union as a result of denunciation of the union agreement by founder states in December, 1991. The process of building the national authorities and formation of their own financial policies, finding ways to finance the functioning of the state mechanism induced not only researchers, but also practitioners to invoke the historical experience.

The conclusion is made that despite there are a number of historiographical sources, the problem of the creation and activities of the tax inspectors institution in Dnieper Ukraine requires further in-depth consideration, especially on issues of tax socialization, their political affiliations, ethnicity, and especially the activity of fiscal institutions in Ukraine during the First World War.

Keywords: *historiography, tax inspectors, fiscal authorities, taxation, tax policy, Dnieper Ukraine.*

Одержано 19.09.2014.