Сфера примѣненія и постановка деклараціи въ подоходномъ обложеніи.

Декларація въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ.

Въ эпоху поимущественныхъ налоговъ, въ виду трудности опредѣленія размѣра обложенія, каждый контрибуентъ долженъ былъ декларировать общую массу своего имущества; но съ распаденіемъ поимущественнаго налога на отдѣльныя группы, обложеніе свелось къ механическому и очень несложному (за исключеніемъ поземельнаго обложенія) процессу: обложеніе тогда покоилось главнымъ образомъ на внѣшнихъ признакахъ, которые податному управленію не трудно было учесть.

Но съ усложненіемъ экономической жизни трудности, связанныя съ обложеніемъ даже и по внѣшнимъ признакамъ, выростали, да притомъ же явились новыя формы обложенія—обложеніе доходовъ отъ профессіональныхъ занятій и дохода съ капиталовъ. Если при обложеніи первыхъ и могъ еще образъ жизни служить руководящей нитью для опредѣленія размѣра налога, все-таки краине несовершенно [1]), то для опредѣленія налога съ доходовъ отъ капитала не было уже никакихъ внѣшнихъ признаковъ, и естественно приходилось, полагаясь здѣсь на совѣсть плательщика, требовать отъ послѣдняго деклараціи дохода, получаемаго имъ изъ этого источника.

Декларація не есть специфическій аттрибутъ подоходнаго налога, она скорѣе первоначально является лишь способомъ обложенія въ трудныхъ случаяхъ, когда государство не въ силахъ опредѣлить налоговую квиту своими единичными силами. Мы встрѣчаемся съ нею въ финансовомъ управленіи очень часто: такъ, декларація въ самыхъ разнообразныхъ формахъ существуетъ при акцизахъ, таможенныхъ сборахъ. Однимъ словомъ, декларація есть лишь содѣйствіе государству со стороны плательщика въ процессѣ обложенія. Она полу-

[1]) За исключеніемъ, конечно, лицъ, служащихъ въ общественныхъ учрежденіяхъ, гдѣ размѣръ содержанія легко опредѣлить

чила въ обложеніи свое развитіе, когда появились такіе трудно уловимые источники обложенія, какъ доходъ съ капиталовъ, или когда внѣшніе признаки такъ усложнились, что государство почувствовало потребность въ помощи со стороны плательщика, все равно какъ судъ присяжныхъ выросъ тогда, когда юридическая и общественная жизнь сдѣлались настолько разнообразны, что для суда потребовалось обладаніе такимъ житейскимъ опытомъ, какимъ хорошій судъ не могъ располагать, а потому пришлось обратиться къ содѣйствію общества. „Декларація, говоритъ Burkart, есть содѣйствіе плательщика при оцѣнкѣ, а не самооцѣнка".

Декларативный методъ является на смѣну кадастральному методу оцѣнки тогда, когда, подъ вліяніемъ новыхъ экономическихъ условій, сдѣлалось совершенно невозможно путемъ кадастра опредѣлить доходъ лица.

Обычно, за исключеніемъ лишь доходовъ съ капитала, гдѣ нѣтъ никакихъ внѣшнихъ признаковъ, податное управленіе не прямо переходило къ декларации доходовъ, а предварительно вводило декларацію внѣшнихъ признаковъ—напримѣръ, этотъ случай мы имѣемъ въ промысловомъ налогѣ. Податное управленіе долго не могло примириться съ мыслью о своемъ безсиліи въ опредѣленіи доходовъ, и лишь горькій опытъ, что экономическая дѣйствительность сильнѣе его, приводилъ въ концѣ концовъ къ декларации дохода.

Итакъ, декларація имѣетъ свою исторію: чистый декларативный методъ эволюціонизировался изъ оцѣнки по внѣшнимъ признакамъ черезъ посредствующую стадію декларации внѣшнихъ признаковъ. Такъ же, какъ и Existenzminimum, прогрессія и вычетъ долговъ пробивали себѣ мѣсто въ отдѣльныхъ налоговыхъ группахъ въ разное время и въ разной степени, оттого мы и видимъ такую пеструю картину парціальнаго подоходнаго обложенія; то же самое имѣло мѣсто и съ распространеніемъ декларативнаго метода: въ одной и той же системѣ обложенія онъ охватывалъ первоначально не всѣ группы и притомъ съ разной степенью интенсивности (или въ видѣ декларации внѣшнихъ признаковъ, или въ видѣ декларации чистаго дохода).

Оттого и съ этой стороны современныя налоговыя системы представляютъ пеструю картину. По степени экстенсивнаго распространенія декларативнаго метода современныя системы обложенія или вполнѣ покоятся на декларации или лишь одинъ или нѣсколько членовъ на декларации, а другіе на простой оцѣнкѣ при посредствѣ коммисій.

Этотъ же эволюціонный процессъ отразился и на самомъ содержаніи декларации: разсматривая ее въ статическомъ состояніи, мы видимъ какъ бы застывшую исторію развитія послѣдней. Въ самомъ дѣлѣ, обложеніе имѣетъ дѣло съ разными слоями населенія, стоящими

на разныхъ ступеняхъ экономическаго развитія, что и обусловливаетъ различное содержаніе декларацiи.

Содержаніемъ послѣдней теперь является или требованіе указать весь доходъ лица, или лишь ту или иную часть, полученную изъ даннаго источника, или, наконецъ, лишь перечисленіе извѣстныхъ, заранѣе указанныхъ въ формулярѣ внѣшнихъ признаковъ, характеризующихъ хозяйственную дѣятельность даннаго лица, и уже на основаніи этихъ внѣшнихъ признаковъ само податное управленіе дѣлаетъ заключеніе о размѣрѣ дохода плательщика.

Мы ограничимся здѣсь статическимъ разборомъ декларацiи.

Баденское [1]) промысловое обложеніе 1854 г. подраздѣлялось на двѣ части: во 1-хъ, на обложеніе личнаго заработка (Verdienst), для чего всѣ занятія по предполагаемому личному заработку были особымъ образомъ классифицированы, и во 2-хъ, обложеніе промысловаго дохода въ собственномъ смыслѣ. Это послѣднее производилось путемъ занесенія всѣхъ предпріятій, подлежащихъ обложенію, въ тотъ или иной классъ сообразно оборотному капиталу, притомъ законъ требовалъ отъ плательщиковъ декларировать свой оборотный капиталъ и занести себя въ соотвѣтствующій классъ.

По закону 1881 года промышленники обязаны были декларировать, какое производство они ведутъ, сколькими мѣстами продажи они располагаютъ, какія имѣются при этомъ побочныя производства, далѣе, какъ великъ у нихъ персоналъ служащихъ и рабочихъ; иногда требуется декларировать и количество потребныхъ матеріаловъ. Затѣмъ плательщики дѣлаютъ и другія свои замѣчанія, которыя могутъ имѣть значеніе для опредѣленія размѣра ихъ оборотнаго капитала (Betriebsanlage) [2]). Кто желаетъ получить пониженіе налога, тотъ долженъ указать въ своей декларацiи тѣ особыя основанія, которыя даютъ ему право на это. Эта декларація передается въ казначейство (Rentamt) и здѣсь провѣряется. Казначейство, чтобы убѣдиться въ достовѣрности декларацiи, можетъ осматривать само промышленное или торговое помѣщеніе, можетъ пригласить экспертовъ и т. д. (art. 26).

Австрійскій проектъ 1892 г. § 48 также вводилъ декларацію плательщиками: a) рода предпріятія, b) мѣстности, c) наемной платы за помѣщеніе, d) числа и рода служащаго персонала, e) рода и цѣнности оборотнаго капитала, годичнаго оборота и т. д. [3]).

---

[1]) Gesetz die Besteuerung der Gewerbe betreffend 1854. № XIV § 33 и § 46

[2]) См. Gesetz 19 Mai 1881. въ Seisser'a, Die Gesetze über die directen Steuern im Konigreich Bayern II B

[3]) 380 der Beilag zu den Stenogr. Protok. des Abg. Hauses XI Session 1892. Regierungsvorlage eines Gesetzentwurfes betr. die directen Personalsteuern. Wien. 1892.

По закону 25 октября 1896 г. въ промысловомъ налогѣ плательщики извѣстной категоріи обязаны декларировать: a) родъ своего занятія; b) мѣсто; c) свойство и наемную плату помѣщенія; d) количество и родъ рабочихъ; e) родъ и цѣнность основнаго капитала; f) оборотный капиталъ; g) число оборотныхъ средствъ, моторовъ, рабочихъ машинъ, и h) другіе признаки, которые по инструкціи будутъ признаны существенными для опредѣленія объема предпріятія [1]). Декларація подается или письменно (wahrheitsgetreu und nach bestem Wissen und Gewissen) или же устно съ занесеніемъ въ протоколъ.

Эти декларації повѣряются особыми коммисіями, притомъ предсѣдатель пользуется такими же правами, какъ и оцѣночныя коммисіи по подоходному налогу, т. е. можетъ требовать отъ плательщика дополненій или объясненіи, приглашать экспертовъ и свидѣтелей, осматривать самое помѣщеніе (торговое или промышленное). Политическія финансовыя и общинныя учрежденія должны помогать предсѣдателю въ собираніи этихъ свѣдѣній.

Въ то время, какъ здѣсь введена декларація внѣшнихъ признаковъ, на учрежденія, обязанныя публичной отчетностью, возложена декларація чистаго дохода. Декларації повѣряются по тому же методу какъ и декларації для подоходнаго обложенія. Новый налогъ на доходы съ капиталовъ также покоится на деклараціи.

Иногда декларація примѣняется и при подомовомъ налогѣ, гдѣ на собственниковъ возлагается обязанность деклараціи наемной платы (Hauszinsertragsbekenntniss) Это имѣетъ мѣсто, напр., въ Австріи.

Мы не будемъ увеличивать количества примѣровъ. Для насъ важно то, что мы констатировали примѣненіе деклараціи внѣшнихъ признаковъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern)—промысловомъ и подомовомъ обложеніи. Но если еще въ этихъ группахъ обложенія можно было строить нѣкоторое время оцѣнку на внѣшнихъ признакахъ, то и здѣсь потомъ пришлось оставить этотъ пріемъ и перейти къ деклараціи дохода.

Но наиболѣе широкое примѣненіе декларація должна была найти себѣ. конечно, въ налогѣ на доходъ отъ капитала, гдѣ нѣтъ никакихъ внѣшнихъ признаковъ. Единственнымъ способомъ обойтись безъ деклараціи было бы, конечно, введеніе англійскаго способа взиманія у источника, но англійскій способъ связанъ съ очень сложной процедурой, такъ называемой, „обратной выплаты“, притомъ въ Англіи этотъ послѣдній способъ имѣлъ за собою широкія историческія традиціи. затѣмъ онъ предполагаетъ большую концентрацію капиталовъ въ банкахъ и т. д. За отсутствіемъ внѣшнихъ признаковъ, на которыхъ можно

---

[1]) См. Gesetz vom 25 Oct 1896 betr die directen Personalsteuern § 39 Въ Reichsgesetzblatt 1896. 19 дек

было бы строить обложеніе, съ введеніемъ налоговъ на капиталъ, здѣсь должны были прямо перейти къ декларативной системѣ. Декларація здѣсь является единственно возможнымъ средствомъ опредѣлить этотъ видъ дохода надлежащимъ образомъ [1]). Подъ доходомъ отъ капиталовъ мы имѣемъ здѣсь въ виду этотъ доходъ въ широкомъ смыслѣ, а не только доходъ отъ государственныхъ займовъ. Такъ, гессенъ-дармштадтское министерство финансовъ высказывается въ томъ смыслѣ что при обложеніи капиталовъ нельзя обойтись безъ декларацiи плательщиковъ, такъ какъ здѣсь въ большинствѣ случаевъ трудно найти внѣшніе признаки, на основаніи которыхъ можно было бы оцѣнить доходъ плательщика [2]).

Тѣ же свидѣтельства мы имѣемъ и изъ Баваріи. „При обложеніи доходовъ отъ капитала безъ собственной декларацiи плательщика трудно обойтись, такъ какъ по самой природѣ дѣла невозможно здѣсь иначе достичь прочной оцѣнки, не прибѣгая къ слишкомъ стѣснительнымъ (инквизиторскимъ) мѣрамъ [3]).

Любопытно, что даже тамъ, гдѣ слышатся голоса объ уничтоженіи декларацiи, которая будто бы имѣла другой результатъ, все-таки въ проектахъ объ уничтоженіи декларацiи для другихъ источниковъ доходовъ, декларація при обложеніи доходовъ отъ капиталовъ удерживается, такъ какъ „безъ введенія сложнаго механизма едва ли иначе возможно опредѣлить доходъ отъ этого источника". Это имѣло мѣсто, напр., въ кантонѣ Бернъ въ Швейцаріи [4]).

Въ Пруссіи въ проектѣ 1884 г. о налогѣ на доходы съ капиталовъ также предлагалось ввести декларацію, хотя въ одновременно съ нимъ представленномъ проектѣ реорганизаціи подоходнаго обложенія, въ этомъ послѣднемъ предполагалось сохранить старый методъ оцѣнки доходовъ путемъ оцѣночныхъ коммисій. Эрвинъ Нассе еще въ 1861 г. предложилъ въ Пруссіи введеніе налога на доходы съ капитала съ оцѣнкой этихъ доходовъ на основаніи декларацiи плательщиковъ [5]).

Эта декларація существовала также въ обложеніи доходовъ отъ капитала въ Гессенѣ и еще теперь продолжаетъ существовать. Въ Гессенѣ въ подоходномъ обложеніи до 1895 г. не примѣнялась декларація, налогъ на доходы отъ капитала основывался на декларацiи, между тѣмъ тѣ же доходы отъ капитала еще разъ подлежали обложенію въ рамкахъ подоходнаго налога.

---

[1]) Hermann Muller Die Lehre von den directen Steuern mit besonderer Rücksicht auf die deutsche, preussische und Wurthemb. Gesetzgebung 1873. 8° стр. 137.

[2]) Anlage I zu Beilage. № 176 zu 30 Prot. von 5 Juli 1871.

[3]) Verhandl. der Kammer der Abgeordneten des bayer. Landtages 1850. Beil XCII B III 279.

[4]) Berner Tageblatt 1889. 196. №16 Beilagen.

[5]) Erwin Nasse. Bemerkungen über das preussische Steuerreform 1861 стр. 107—8.

Нѣкто Meyer, состоявшій предсѣдателемъ оцѣночныхъ коммисій въ Пруссіи въ теченіе 30 лѣтъ, говорилъ въ прусскомъ ландтагѣ: „Въ особенности для капитала и ипотеки декларація безусловно необходима“ [1]).

„Декларація есть необходимый коррелатъ налога на капиталъ и послѣдній безъ декларацiи не можетъ существовать“ [2]), говорилъ одинъ ораторъ въ прусской коммисіи по поводу введенія налога на капиталъ. Движимый капиталъ является однимъ изъ менѣе всего осязаемыхъ налоговыхъ источниковъ, и доходу отъ него легче ускользнуть отъ обложенія, чѣмъ доходамъ отъ промысловъ и поземельнаго владѣнія, поэтому большинство финансовой коммисіи въ Ольденбургѣ рѣшило требовать у ландтага введенія декларацiи для доходовъ отъ капиталовъ [3]).

Точно также въ мотивахъ къ вюртембергскому проекту 1895 г. введеніе декларацiи при опредѣленіи доходовъ отъ капиталовъ считается необходимымъ (unentbehrlich) [4]).

Доходы отъ жалованій и профессій, подлежащіе обложенію въ Вюртембергѣ, Баденѣ, Саксоніи, Баваріи и Гессенѣ, опредѣляются также путемъ декларацiи плательщиковъ.

Въ Ганноверѣ декларація введена въ промысловомъ налогѣ и налогѣ на жалованье [5]). Но мы не будемъ увеличивать количества примѣровъ, ихъ можно было бы привести очень много.

Введеніе декларацiи въ обложеніе доходовъ отъ капиталовъ объясняется прямо насущной потребностью. И законодательства въ своихъ мотивахъ указываютъ, что иначе нельзя опредѣлить дохода отъ капитала, если не прибѣгнуть, впрочемъ, къ косвенному методу взиманія, что, во 1-хъ, не всегда возможно въ силу экономическихъ условій страны, а во 2-хъ, не приложимо къ доходамъ отъ капиталовъ всякаго рода.

Декларація есть дальнѣйшее развитіе кадастра, это одинъ изъ методовъ кадастра. Она выросла на почвѣ послѣдняго, вначалѣ лишь какъ простое вспомогательное средство его, въ формѣ декларацiи нѣкоторыхъ внѣшнихъ признаковъ, а затѣмъ, когда экономиче-

---

[1]) См. 12 Sitzung 3 февр. 1886. des Preussich. Landt. II Кат. стр. 312

[2]) Acta uber die Kapitalrentensteuern XIV Sitzung стр. 11.

[3]) Anl 166 Bericht des Finanzausschusses uber den Entwurf eines Gesetzes für d. Herzog. Oldenburg, betreffend Abanderung des Eink.-Gesetzes von 6 apr. 1864 въ Protokolle über die Verh des. XXIV Landtages des Grossherzogthum Oldenburg. 1891 стр. 784.

[4]) Verhandlungen der Württenb Kammer der Abgeord auf dem 33. Landtag m. Jahre 1895 Beilag. B. III. Begrundung des Entwurfes eines Gesetzes. betr. die Kapitalsteuer, стр. 389.

[5]) Denkschrift uber die directen Steuern im Konigreich Hannover (als Manuscript gedruckt) 1868, стр 26 (Берл библ. минист. финансовъ).

скія условія сдѣлали невозможной систему обложенія по внѣшнимъ признакамъ, декларація превратилась въ самостоятельный методъ кадастрированія чистаго дохода.

Каждая эпоха требуетъ своего метода кадастрированія. Въ экономическую эпоху съ медленнымъ темпомъ жизни, съ системои обложенія по внѣшнимъ признакамъ, конечно, понятенъ кадастръ въ формѣ поземельнаго и т. д., но съ усиленіемъ темпа, когда требовалось производить нѣкоторые кадастры ежегодно (промысловый, подомовый), когда выросла задолженность, введенъ былъ Existenzminimum, конечно, на мѣсто стараго кадастра долженъ былъ вступить новый, болѣе подвижной въ деклараціонной формѣ.

Итакъ, декларативный методъ былъ выработанъ въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ (Ertragssteuern) и въ особенности при обложеніи доходовъ съ капиталовъ.

Декларація въ подоходномъ налогѣ.

Въ подоходномъ налогѣ первоначально боролись двѣ системы оцѣнки доходовъ: 1) путемъ особыхъ оцѣночныхъ коммисій и 2) декларативная,—но въ концѣ концовъ послѣдняя одержала верхъ, такъ какъ первая система оказалась совершенно непригодной. И теперь одна страна за другою вводятъ декларацію въ организаціи своего подоходнаго обложенія.

Итакъ, декларація есть содѣйствіе плательщиковъ государственной власти при оцѣнкѣ доходовъ. Разнообразіе экономическихъ условій и трудность, почти невозможность для государственныхъ органовъ опредѣлить доходъ плательщиковъ заставили государство прибѣгнуть къ этому содѣйствію плательщиковъ. Въ то же время развитіе самодѣятельности въ обществѣ, развитіе личности требовало и здѣсь большаго воздѣйствія самихъ плательщиковъ, и потому декларація является, какъ говорилъ въ Пруссіи въ проектѣ 1869 года министръ Heydt, единственнымъ методомъ обложенія, достойнымъ свободнаго гражданина. Совершенно то же говорили въ прусскомъ ландтагѣ въ 1890 г. Zedlitz и Neukirch: „декларація есть необходимое и единственное средство достойное гражданина, чтобы опредѣлить въ полной мѣрѣ налогоспособность плательщика“.

И теоретики сходятся теперь въ требованіи декларацiи; такъ, на съѣздѣ союза соціальной политики въ 1875 г. Нассе говорилъ слѣдующее: „Декларація вообще желательна, такъ какъ, благодаря ей, совѣсть плательщиковъ (Steuerehre) изощряется и развивается и такъ какъ безъ нея всѣ формы обложенія дали бы только неудовлетворительные результаты“ [1]). „Самооцѣнку я считаю, говорилъ также Ген-

[1]) Въ Саксоніи подоходный налогъ, введя декларацію, вліяетъ воспитательнымъ образомъ, говоритъ Böhmert. Die Ergebnisse der sächsischen Ein-

зель, за единственно достойный принципъ гражданъ свободнаго государства [1]), и этотъ принципъ тѣмъ болѣе необходимъ, чѣмъ болѣе усложняются экономическія условія. Конечно, декларація предполагаетъ извѣстное общественное развитіе, но въ то же время и сама она служитъ сильнымъ воспитательнымъ рычагомъ“ [2]).

Оцѣночныя коммисіи являются совершенно непригодными для оцѣнки доходовъ плательщиковъ. Мы здѣсь лишь сошлемся на извѣстный Бохумскій процессъ, вскрывшій намъ печальные результаты оцѣнки доходовъ при посредствѣ оцѣночныхъ коммисій, а затѣмъ о томъ же самомъ ярко говорятъ и результаты введенія декларація въ Пруссіи, когда доходы, подлежащіе обложенію (Steuerkapitalien), благодаря введенію декларація, сильно поднялись. Такъ, если мы сравнимъ общую сумму дохода, подлежавшаго обложенію на 189½ годъ, когда оцѣнка совершалась оцѣночными коммисіями, съ раскладками на 189²/₃ годъ, когда послѣднія покоились уже на декларація самихъ плательщиковъ, то мы найдемъ, что общая сумма дохода, подлежавшая обложенію въ 189¹/₂ году, равнялась 1.887.440,517 маркамъ, а на 189²/₃ годъ она поднялась до 2.812.342,342 марокъ, слѣдовательно болѣе, чѣмъ на ¹/₃ [3]). Конечно, такіе результаты введенія декларація нельзя не считать блестящими, и не даромъ вслѣдъ за Пруссіей и другія мелкія германскія государства одно за другимъ начали вводить у себя декларація, ссылаясь при этомъ нерѣдко на успѣхъ введенія декларація въ Пруссіи.

Hirth въ „Annalen des Deutschen Reichs“, анализируя прусскую систему съ бюрократической оцѣнкой доходовъ, приходилъ къ выводу, что за исключеніемъ доходовъ чиновниковъ и другихъ лицъ, находящихся въ подобныхъ же условіяхъ (festangestellten), 10% всѣхъ доходовъ не облагаются справедливо, и это въ особенности, по его словамъ, имѣетъ мѣсто относительно крупныхъ доходовъ, которые справедливо обложить, говоритъ онъ далѣе, безъ обязательной декларація совершенно немыслимо.

Отсутствіе декларативнаго метода въ организаціи обложенія лишаетъ податное управленіе всякихъ основъ для опредѣленія квиты налога. Въ то время, какъ тѣ лица, доходъ которыхъ безъ затрудне-

---

kommensteuern von 1876—86 in der Zeitschr. des Konigl-Sachs. Staat-Bureaus. 1887. § 42.

[1]) Гензель даже рекомендуетъ при введеніи декларація болѣе обращаться къ Ehrgefuhl, чѣмъ къ чувству страха у плательщика.

[2]) Графъ Udo zu Stolberg Wernigerode: нѣсколько лѣтъ тому назадъ я выражалъ сомнѣніе по поводу декларація, но теперь я убѣдился, что если мы въ этой реформѣ хотимъ идти далѣе, то мы должны декларацію принять за базисъ. (Preuss. Herrenhaus, 9 Sitz. 19 Marz 1891)

[3]) См. Mittheilungen aus der Verwaltung der direckten Steuern fur das Jahr 189²/₃

нія можетъ быть опредѣленъ, какъ-то чиновники, облагаются по ихъ полному доходу, капиталисты, рантье несутъ сравнительно меньшую долю, такъ какъ здѣсь нѣтъ никакихъ средствъ опредѣлить доходъ.

Насколько отсутствіе декларации вліяетъ на оцѣнки, видно на примѣрѣ той же Пруссіи, когда въ 1874 г. весь доходъ послѣднеи былъ опредѣленъ оцѣночными коммисіями въ 1,305 милліоновъ талеровъ, т. е. по 53 талера на голову населенія, (ср. здѣсь опытъ Саксенъ-Веймара, гдѣ на голову приходилось по 195 м.). „Страна должна бы быть населена пролетаріями, говоритъ по этому поводу Borst, если бы оцѣнка завѣдомо не была ниже дѣйствительности [1])".

Затѣмъ только введеніе декларации даетъ право воспользоваться и т. н. косвенной декларацією. Министръ финансовъ Пруссіи Kuhne еще въ 1850 г. хорошо сознавалъ, къ чему поведетъ подоходныи налогъ съ бюрократическою оцѣнкою. Въ засѣданіи 22 февраля 1850 г. онъ говорилъ, что такой налогъ (nur eine Caricatur liefern wird) будетъ каррикатурой, которую только съ большой несправедливостью можно будетъ назвать подоходнымъ налогомъ.

Въ Базелѣ съ 1866 г. существовалъ поимущественный налогъ, и до 1887 г. оцѣнка имущества производилась чрезъ чиновниковъ. Но въ 1887 г. была введена декларація плательщиковъ и это подняло сразу имущество, подлежащее обложенію, на 106 милл. фр, что по сравненію съ оцѣнками предшествующихъ лѣтъ составляетъ увеличеніе на цѣлыхъ 22,6% [2]).

Въ мотивахъ къ баварскому подоходному налогу 1850 г. говорилось, что эгоизмъ (Selbstsucht) часто вредилъ истинной декларации, но несмотря на то къ оцѣнкѣ путемъ коммиси нельзя перейти, такъ какъ въ большихъ округахъ невозможно провести эту оцѣнку безъ „Anhaltspunkte", даваемыми самими плательщиками, если только не желательно дать мѣсто произволу [3]).

Какъ извѣстно, Гессенъ также перешелъ къ декларации въ подоходномъ налогѣ. Она предлагалась здѣсь еще въ 1884 г., а въ 1893 г. гессенское правительство, указывая на существованіе декларации въ Баваріи, Саксоніи, Вюртембергѣ, Баденѣ и недавній финансовый успѣхъ ея въ Пруссіи, предлагало ее палатамъ въ убѣжденіи найти въ декларации хорошее средство для болѣе основательнаго,

---

[1]) Borst Die Grund- und Einkommensteuern des Grossherzogth Sachsen-Weimar Jena, 1879, ст 48.

[2]) См. Sozial-pol Centralblatt, № 19, ст. Eugen Philippovitch „Zur Steuerreform in Preussen"

[3]) Beil XCII, B. Ш, стр. 279. Fol Verhand der Kammer der Abgeordn. des bayer Landtags im Jahre 1850

равномѣрнаго и справедливаго обложенія плательщиковъ [1]), что до нѣкоторой степени и оправдалось.

Отовсюду идутъ свидѣтельства о некомпетентности оцѣночныхъ коммисій въ дѣлѣ оцѣнки доходовъ. Приведемъ еще нѣкоторыя изъ нихъ. Такъ, прежде всего прекрасна характеристика уже упомянутаго нѣкоего Meyer'a, бывшаго въ теченіе 30 лѣтъ предсѣдателемъ въ оцѣночныхъ коммисіяхъ и, слѣдовательно, человѣка, хорошо знающаго это дѣло, и вотъ что онъ говорилъ въ засѣданіи 3 февраля прусскаго ландтага 1886 г.: „я не могу сказать, чтобы коммисіи были недобросовѣстны (böswillig) или умышленно невѣрно оцѣнивали доходы. Онѣ не могутъ дѣлать иначе. Онѣ часто должны оперировать съ совершенно неизвѣстными величинами. Что имъ извѣстно—это „Ertrage" отъ поземельной собственности или промышленности, но коммисіи являются въ положеніи масла и солнца, если дѣло идетъ о капиталахъ и ипотечныхъ долгахъ. Мы конечно въ нашей коммисіи были очень усердны, но, однако, часто капиталы показывались въ видѣ долговъ, которые плательщики давно уже погасили". „Въ особенности, говоритъ онъ далѣе, для капиталовъ и ипотекъ декларація „ein ganz dringendes Bedürfniss". Вотъ другое свидѣтельство одного изъ бюргермейстеровъ Van Meenen, слѣдовательно лица, опять таки принимающаго участіе въ оцѣнкахъ: „по моему убѣжденію, и это раздѣляется оцѣночною коммисіею, доходы оцѣнены (здѣсь идетъ рѣчь объ оцѣнкахъ при посредствѣ коммисій) сравнительно съ дѣйствительнымъ положеніемъ дѣлъ очень низко.

Въ Шварцбургъ-Сондергаузенѣ, по дѣйствовавшему до сихъ поръ законодательству, не было декларацій, и даже запрещено было ставить плательщику „lastige Fragen" (т. е. назойливые вопросы), и оцѣночныя коммисіи должны были опредѣлять доходъ плательщиковъ на основаніи расходнаго бюджета послѣднихъ, путемъ справокъ съ книгами и документами, находящимися въ публичныхъ учрежденіяхъ, путемъ опроса другихъ плательщиковъ и т. д.; но въ 1895 г. здѣсь введена декларація, и въ мотивахъ къ акту говорится, что этотъ способъ (т. е. оцѣнка при посредствѣ оцѣночныхъ коммисій) при современныхъ экономическихъ отношеніяхъ совершенно непригоденъ для опредѣленія чистаго дохода плательщиковъ. Необходимо привлечь самихъ плательщиковъ къ декларацiи, чтобы узнать истинный доходъ.

Итакъ, все болѣе и болѣе пробиваетъ себѣ дорогу то убѣ-

[1]) Verhandlungen der II. ammer der Landstädte (Hessen). Beilage III Band. Darmstadt 1893 № 280. Motive zu dem Gesetzesentwurf die Abänderung des Einkommensteuergesetzes betreffend, стр. 14 „in der Ueberzeugung hierdurch für eine grundliche gleichmassige und gerechte Veranlagung der Einkommensteuerpflichtigen ein neues hervorragendes Hulfsmittel zu finden".

жденіе, что справедливое распредѣленіе налоговъ возможно лишь съ введеніемъ декларацiи. Коммисія въ Шварцбургъ-Сондергаузенѣ, разсматривавшая проектъ, также подтверждаетъ мысль правительственнаго проекта, что „принципъ декларацiи болѣе способенъ произвести возможно справедливое распредѣленіе налоговой тягости [1])". Путемъ введенія декларацiи здѣсь надѣются привлечь къ обложенію болѣе состоятельные классы [2]).

Признаніе той же некомпетентности оцѣночныхъ коммисій слышится въ палатѣ депутатовъ великаго герцогства Люксембургскаго. „Декларація, говорилъ здѣсь Blochausen (докладчикъ коммисіи), существуетъ почти во всѣхъ странахъ, гдѣ только введенъ „impôt mobilier" подъ тои или другой формои, и это потому, что признана некомпетентность оцѣнщиковъ. Несомнѣнно, что въ 75% общинъ нашей страны совѣтъ оцѣночныхъ коммисій не можетъ опредѣлить имуществъ, которыя онъ призванъ облагать, и декларація могла бы помочь здѣсь „aux inconvenients de l'arbitraire absolu et de l'incompetence notoire des conseils des répartiteurs [3])". Но эта декларація, говорятъ, противорѣчитъ нашимъ чувствамъ, продолжаетъ Blochausen далѣе, противорѣчитъ нашимъ нравамъ. „Oh, je crois qu'elle répugne aux moeurs de tous les pays de notre globe et des habitants des autres globes s'ils sont habités; personne n'aime à se charger soi-même, je le sais bien, mais entre exécuter quelque chose qui vous répugne et être taxé arbitrairement il y aurait peut-être des difficultés à choisir. Въ великомъ герцогствѣ Люксембургскомъ декларація была, однако, отвергнута. Одинъ депутатъ при этомъ пророчески сказалъ, что придетъ день и правительство воспользуется тогда тѣмъ средствомъ, которое оно теперь отвергло.

Безъ декларацiи невозможно достичь равномѣрности въ обложеніи, говоритъ Georg Kautz. Какъ мы будемъ облагать врача, адвоката, если мы не потребуемъ отъ него декларацiи? [4]).

Тотъ же самый переходъ къ декларативному методу мы видимъ и въ Соединенныхъ Штатахъ Сѣверной Америки.

Кто лучше можетъ оцѣнить, говорится въ сенатской коммисіи штата Массачусетса, доходъ плательщика, какъ не самъ онъ? Въ настоящее время обязанность асессора—опредѣлить доходъ безъ всякой

---

[1]) См. Bericht der verstärkten 3-Fachdeputation über den Entwurf eines Gesetzes Einkommensteuer betreffend „F.-Arch,", 1895, стр. 282.

[2]) См. Motive zum Einkommensteuergesetz von Sachsen-Meiningen, vom 18. März. 1890 въ Schanz.-Archiv, B. VII, 554.

[3]) Compte-rendu des séances de la Chambre des députés du Grand-Duché de Luxembourg. 1890, стр. 561.

[4]) Georg Kautz. Das preuss. System der directen Steuern. Berlin. 1889, стр. 63.

помощи, и неудивительно, если онъ бродитъ во мракѣ тамъ и сямъ въ поискахъ за фактами для этой цѣли. Его заключенія во многихъ случаяхъ покоятся на простыхъ догадкахъ, и потому результаты его усилій неопредѣленны и неудовлетворительны. И коммисія Массачусетса, состоящая изъ трехъ членовъ сената и восьми отъ нижней палаты, высказалась за введеніе декларації имущества самими плательщиками въ цѣляхъ лучшей постановки процесса обложенія [1]).

Комитетъ въ Нью-Іоркѣ 186²/₃ г. пришелъ къ выводу, что существуетъ только одинъ вѣрный способъ правильнаго обложенія, а именно обязать каждаго быть, подъ клятвой, своимъ собственнымъ асессоромъ, вынуждая его давать полный и точный регистръ его имущества, или другими словами, усвоить методъ, извѣстный подъ именемъ „Listing“ [2]).

Декларація существуетъ теперь и въ подоходныхъ налогахъ Австраліи, Индіи, англійскихъ колоніяхъ Америки.

Анкета о деклараціи.

Мы уже видѣли, какъ отзываются о деклараціонномъ методѣ, затѣмъ какъ поднимается доходъ, подлежащій обложенію съ введеніемъ деклараціи, теперь мы познакомимся еще съ любопытнымъ обслѣдованіемъ, спеціально произведеннымъ, чтобы опредѣлить вліяніе деклараціи на оцѣнку доходовъ.

Любопытная анкета о деклараціи была произведена Gensel'емъ, секретаремъ торговой камеры въ Лейпцигѣ [3]).

Анкета была вызвана запросомъ одного правительства о результатахъ деклараціи въ Саксоніи, и Гензель, съ разрѣшенія министра финансовъ, обратился съ опроснымъ листомъ болѣе, чѣмъ къ 100 лицамъ, состоящимъ или состоявшимъ предсѣдателями раскладочныхъ коммисій или предсѣдателями апелляціонныхъ камеръ Reklamationskammern), рекомендованнымъ ему окружными инспекторами, и 74 лица дали ему болѣе или менѣе подробный отвѣтъ.

Первый вопросъ заключался въ слѣдующемъ: методомъ оцѣнки по закону 2 іюля 1878 г. (годъ введенія подоходнаго налога съ декла-

---

[1]) См. Senate. № 9 Commonwealth of Massachusets, 1894. стр 44.

[2]) Report of the Commisioners appointed to revise the laws for the assessment and collection of taxes in New-York, 1871. Manchester (reprinted by permission) стр 52, См также нью-іоркское изданіе подъ заглавіемъ: Local taxation being a report of the commission appointed by the governor of New-York. to revise... New-York 1871.

[3]) См отчетъ о ней въ Jahrbucher fur Nation-Oek. und Statistik N. F. X B. 1885

раціей) достигнута ли приблизительно справедливая оцѣнка доходовъ 71 лицо отвѣтило утвердительно, 2 отрицательно.

Второй вопросъ: а) въ состояніи ли декларація облегчить работу оцѣночныхъ коммисій? и б) могутъ ли деклараціи вообще въ большинствѣ случаевъ разсматриваться какъ прочныя основы (zuverlassige Grundlage) для оцѣнокъ? На а) 46 лицъ отвѣтили утвердительно, 11 съ ограниченіемъ и 17 отрицательно, а на б) 35 утвердительно безусловно, 10 условно и 27 отрицательно.

Отрицательные отвѣты относятся большею частью на сельскіе округа, въ которыхъ, говоритъ Гензель, пониманіе закона и обязанностей относительно государства возрастаетъ лишь очень медленно.

Правда, и деклараціи городскихъ плательщиковъ, по признанію опрошенныхъ лицъ, часто не соотвѣтствуютъ истинѣ.

Отрицательные отвѣты, однако, отмѣчаютъ, что деклараціи годъ отъ году дѣлаются лучше, а другіе выразительно прибавляютъ къ своему отвѣту, что они этимъ вовсе не хотятъ говорить противъ самаго метода деклараціи, а скорѣе лишь за то, чтобы формуляры были болѣе специализированы и чтобы утайки наказывались строже.

Одинъ отвѣтъ говоритъ, что декларація пробуждаетъ чувство чести и любви къ истинѣ, а другое лицо прибавляетъ: „за послѣдніе годы пониманіе закона значительно увеличилось; процентъ справедливыхъ деклараціи годъ отъ году растетъ, и вмѣстѣ съ тѣмъ облегчается работа оцѣночныхъ коммисій и сокращается количество обжалованій, которыя теперь считаются столькими сотнями, сколько прежде было тысячъ“ [1]).

Третій вопросъ: безъ деклараціи могъ ли бы быть доходъ также приблизительно вѣрно оцѣненъ?

Относительно доходовъ отъ капиталовъ, дивидендовъ и тому подобныхъ другихъ категорій дохода 57 голосовъ отвѣтили отрицательно только 3 утвердительно, остальные болѣе или менѣе неопредѣленно. Слышались голоса и объ обманахъ; но всѣ признавали декларацію необходимою для оцѣнки доходовъ въ этомъ случаѣ.

Относительно доходовъ отъ торговли и промышленности во всякомъ случаѣ значительно больше отвѣтовъ было за необходимость введенія деклараціи.

Одновременно съ нѣсколькихъ сторонъ утверждалось, что декларація повліяла на развитіе хозяйственнаго образованія, въ особенности же на распространеніе обычая правильнаго веденія книгъ промышленнымъ классомъ и сельскими хозяевами.

---

[1]) Также „Tout impôt sur le revenu ne peut, en règle générale, être établi sans le concours des intéressés“, стр. 50 Exposé des motifs 1896 art 24 проектъ Doumer (Декларація предлагалась по этому проекту для доходовъ свыше 10,000 фр.)

И правъ Гензель, говоря о своей анкетѣ въ смыслѣ благопріятномъ для деклараціи.

Далѣе Гензель спрашивалъ: представляютъ ли деклараціи пригодный матеріалъ для оцѣнки доходовъ тѣхъ лицъ, которыя не подали деклараціи, путемъ сравненія ихъ съ доходами другихъ плательщиковъ, декларировавшихъ свой доходъ? 32 голоса были утвердительные, 15 съ ограниченіемъ и 27 отрицательные.

Дѣйствующія законодательства все болѣе и болѣе переходятъ отъ оцѣнки коммисій къ декларативному методу, и сами плательщики все болѣе и болѣе сживаются съ этимъ методомъ.

Такъ, любопытны въ этомъ отношеніи данныя относительно Гамбурга, гдѣ по закону 1866 года 26 марта введена была факультативная декларація, въ случаѣ неподачи которой оцѣнки дохода происходятъ черезъ особыя оцѣночныя коммисіи.

Вотъ результаты этой факультативной деклараціи. Уже въ первый годъ ея введенія, т е. въ 1866 году, декларировали свои доходъ 81,26% всѣхъ плательщиковъ, и только 18,74% были оцѣнены спеціальными, назначенными для этой цѣли, коммисіями, въ 1867 г.— соотвѣтственно цифры были 88,29% и 11,71%, въ 1868 г.—84,6% и 15,39%, въ 1869 г.—83,09% и 16,91%.

Декларація была поставлена здѣсь въ зависимость отъ воли лица и по § 12 закона всякое лицо, доходъ котораго былъ оцѣненъ оцѣночной коммисіей, имѣло право обжалованія въ теченіе 4 недѣль [1]), слѣдовательно, и неподача деклараціи не влекла за собою потери права обжалованія. Итакъ, здѣсь сами плательщики предпочитаютъ оцѣнкѣ чрезъ коммисіи декларацію.

Подобный же опытъ мы имѣемъ и изъ практики Саксоніи, гдѣ обязательная декларація введена лишь при доходахъ свыше 1,600 марокъ, до этой же цифры, плательщики не обязаны декларировать свой доходъ, между тѣмъ, какъ показываетъ нижеприведенная таблица, многіе и изъ этой категоріи декларируютъ свои доходы [2]).

---

[1]) Отмѣтимъ здѣсь любопытный § 14 закона, по которому всякій плательщикъ, доходъ котораго оцѣненъ очень низко оцѣночною коммисіею, въ теченіе 4 дней долженъ подать заявленіе объ этомъ, иначе онъ подлежитъ штрафу какъ за подачу ложной деклараціи, т. е 10-ному штрафу въ размѣрѣ разницы между суммой налога, которую лицо должно бы уплатить по справедливости, и той суммой, которую оно платитъ, благодаря невѣрной оцѣнкѣ Этотъ параграфъ долженъ былъ служить коррективомъ для оцѣнокъ путемъ оцѣночныхъ коммисій. См Annalen des Deutschen Reichs Herth'a 1874 art. Materialen zu einer Reichs-Einkommensteuer I zur Einkommensteuer in Hamburg.

[2]) Sachsische Einkommensteuerstatistik vom 1875—1894 von Dr. Victor Böhmert Стр. 212 въ Zeitschr. des K. Sächsischen Statist. Bureau XL Jahrgang. 1894 Heft III Dresden 1895

Годы	Число лицъ, которыя подали декларации	Все число лицъ въ населеніи съ доходомъ свыше 1,600 м.
1875	128,311	97,482
1877	137,221	92,287
1880	148,585	93,747
1888	156,515	124,269
1892	173,553	149,220
1894	176.633	161,058

Итакъ, изъ этой таблицы видно, что много лицъ съ доходомъ ниже 1,600 мар., хотя и не будучи обязаны декларировать свой доходъ, все-таки предпочитаютъ подавать деклараціи.

Это даетъ право Бёмерту сказать относительно Саксоніи, что новая система мало-по-малу вошла въ нравы населенія и вообще считается за справедливѣйшую систему.

Подростающему поколѣнію, говоритъ далѣе Бёмертъ, должно быть въ такой степени привито чувство чести (Ehrgefühl), что оно должно сдѣлаться его другой натурой, и каждый самостоятельный гражданинъ въ будущемъ долженъ видѣть свою гордость и свою честь въ томъ, что онъ своему государству и общинѣ, которымъ онъ столькимъ обязанъ, можетъ принести прямую жертву въ формѣ налога или отправленія воинской повинности. Мы еще удалены отъ этого идеала, но все-таки уже приближаемся къ нему. Мы замѣчаемъ уже измѣненіе въ общественномъ мнѣніи и въ языкѣ. Мы привыкаемъ болѣе и болѣе говорить о „Steuerpflicht“, „Militarpflicht'“, „Schulpflicht“, въ то время какъ ранѣе говорили о „Steuerlast, Militarlast, Schullast oder Steuerzwang, Militärzwang, Schulzwang“....

Величайшая заслуга подоходнаго налога лежитъ въ томъ, что послѣдній чрезъ поднятіе моральнаго сознанія и чувства государственности (Staatsgefühl) развиваетъ политическое образованіе гражданъ.

Когда Starke поднялъ во II саксонской палатѣ въ 188½ г. вопросъ о суженіи сферы примѣненія декларации, то это предложеніе не нашло себѣ отклика, въ палатѣ даже прежніе противники деклараціи высказались, что они теперь не могутъ выступить противъ измѣненія закона, а Бебель объявилъ этотъ законъ лучшимъ, какимъ страна владѣетъ. Kirbach особенно предостерегалъ, чтобы этимъ предложеніемъ не повредить развитію роста сознанія обязанностей относительно государства, которое теперь начало возрастать [1]).

Такой же отзывъ даетъ и консулъ Monaghan (въ Хемницѣ) въ отчетѣ о подоходномъ налогѣ въ Саксоніи (отчетъ былъ составленъ

[1]) См. Henrich. Reform der directen Steuern. Баденскій Ministerialrath Lewald Cohn сообщаетъ также, что декларація оправдалась и за нее будутъ держаться Ibid 21

по порученію федеральнаго американскаго правительства): онъ „функціонировалъ съ большимъ успѣхомъ и въ результатѣ далъ прочные и вѣрные результаты при небольшихъ потеряхъ и еще меньшемъ числѣ жалобъ".

Уже самый переходъ налоговыхъ системъ къ декларативному методу обложенія свидѣтельствуетъ, что все болѣе и болѣе плательщики примиряются съ этой системой оцѣнки. Правда, противъ деклараціи и до сихъ поръ слышится много жалобъ, что будто бы это вскрываетъ имущественныя отношенія, подрываетъ торговый кредитъ и т. д., но всѣ возраженія этого рода связаны съ перспективой вскрытія имущественныхъ отношеній.

Сфера приложенія декларацiи.

При введеніи деклараціи мы наталкиваемся на много трудностей и, главнымъ образомъ, на тотъ фактъ, что многіе плательщики и теперь еще не ведутъ отчетности, и слѣдовательно, имъ самимъ трудно опредѣлить размѣръ своего дохода. Въ особенности, это имѣетъ мѣсто среди земледѣльческихъ классовъ и мелкихъ промышленниковъ.

Даже въ промышленной Англіи обычай вести отчетность среди фермеровъ мало распространенъ, настолько мало, что предъ коммисіей о финансовыхъ отношеніяхъ Англіи и Ирландіи являлись свидѣтели съ единственной цѣлью обратить вниманіе фермеровъ на необходимость веденія отчетности. Запросъ, обращенный по поводу введенія подоходнаго налога къ торговымъ камерамъ во Франціи въ 1894 г. и заключающій въ себѣ, между прочимъ, вопросъ о степени распространенности веденія торговыхъ книгъ, также далъ неудовлетворительные результаты: изъ него видно, что не только мелкіе промышленники не ведутъ отчетности, но даже и нѣкоторые крупные [1]).

Мы уже не будемъ ссылаться здѣсь на Индію, опытъ которой показываетъ, какъ трудно добиться добросовѣстной деклараціи, когда населенію (земледѣльческому въ особенности) даже самое слово „income" не приходило въ голову. Въ Индіи объ отчетности населеніе и по-

[1]) Вопросъ: Торговыя записи мелкихъ коммерсантовъ ведутся ли настолько правильно, чтобы ими можно было пользоваться въ случаѣ спора фиска и плательщика? (вопросъ № 8). Всѣ торговыя камеры отвѣтили отрицательно. Причины этой небрежности веденія торговыхъ записей лежатъ: или въ недостаткѣ умѣнья для этого (Rochefort), недостаткѣ времени (Лонъ) и т. д. Отъ $^5/_6$ до $^9/_{10}$ всѣхъ мелкихъ коммерсантовъ не ведутъ книгъ, они имѣютъ лишь записи о должникахъ. Да и то часто только „feuilles volantes couvertes de barres et de croix" или „panneau où l'on écrit à la craie". Даже нѣкоторые крупные коммерсанты не ведутъ записей, и всѣ угрозы кодекса—болѣе серьезныя и болѣе тяжелыя, чѣмъ угрозы фиска—разбились объ отказъ или неспособность мелкихъ коммерсантовъ вести правильную отчетность. См. Annexes au rapport fait au nom de la Commission du budget par M P. Délombre 1897 N. 1831).

нятія не имѣло, въ виду чего англійское правительство вынуждено было тамъ даже отказаться отъ подоходнаго налога, а позднѣе хотя и ввело его вновь, но ограничило декларацію лишь болѣе состоятельными классами.

Сельскохозяйственная анкета въ Баденѣ [1]) также показала, какъ мало и небрежно ведутся торговыя книги. Сельскіе хозяева не знаютъ сами своего дохода, и налоговые коммисары (Steuerkommissare) жалуются на трудность опредѣлить ихъ доходъ для цѣлей обложенія.

Неудивительно поэтому, если деклараціи мелкихъ плательщиковъ, въ особенности земледѣльческаго населенія, болѣе неудовлетворительны, сравнительно съ деклараціями другихъ классовъ.

Гензель еще констатировалъ тотъ фактъ, что деклараціи промышленниковъ, доходъ которыхъ находится между 500 и 1,000 талеровъ, большею частью непригодны, такъ какъ, очевидно, этотъ классъ не въ состояніи дать себѣ яснаго представленія о размѣрахъ своего дохода. Blochman (Finanzrath въ Саксенъ-Веймарѣ) также подтверждаетъ неудовлетворительность многихъ деклараціи, такъ какъ плательщики, не ведущіе книгъ, не въ состояніи дать себѣ достаточнаго отчета о размѣрѣ своего чистаго дохода [2]).

Анкета Гензеля въ 1885 г. показала, что менѣе всего удовлетворительны деклараціи въ сельскихъ округахъ. Въ виду этого нерѣдко прибѣгаютъ къ презумптивному методу *исчисленія* доходовъ, какъ мы уже видѣли это въ Англіи (цедула B).

Правда, одно уже введеніе деклараціи пріучаетъ къ веденію отчетности. Это было замѣчено и въ Англіи, и въ Германіи [3]).

Въ вашингтонской палатѣ одинъ ораторъ, Andrew Hunter, отмѣчалъ, какъ слѣдствіе введенія подоходнаго налога, пріученіе плательщиковъ къ правильному веденію отчетности [4]).

---

[1]) Erhebungen uber die Lage der landwirthschaft und des Kleingewerbes 1885 3 B Karlsruhe B III См также Philippovitch Bad Staatshaushalt ст. 207

[2]) Statistische Mittheilungen über die Ergebnisse der Einkommensteuer—Veranlagung und-Erhebung im Grossherzogthum S Weimar für die abgel Finanz-Periode (1884—1886) Blochman Finanzrath in Weimar F Arch 1888 B. I стр. 429

[3]) См подобные отзывы въ анкетѣ Гензеля (ниже) Jahrb Conrad'a 1885 B X также Kockezols 1894 стр 3 Отъ новаго закона (въ Пруссіи) ждали, что и сельскіе хозяева, и мелкіе промышленники будутъ вести книги. Много было издано формуляровъ для этого, и нельзя не признать, что успѣхъ на этомъ поприщѣ уже сдѣланъ

Philippovitch также надѣется, что декларація въ Баденѣ воздѣйствуетъ воспитательно на веденіе отчетности (Philippovitch Bad Haushalt. 207).

[4]) См I Appendix to the Congress Record 1894, стр 183 „Большою выгодою отъ подоходнаго налога для страны, говоритъ Arthur Latham Perry (Elements of Polit Ec), было бы то, что люди стали бы вести отчетность; тогда бы крахи стали менѣе часты и „everything would be more known and above board" Цитир по Congress Record 53 Cong. II Session 1894 Vol. 26 стр. 1665—6

Но если воспитательное значеніе декларации въ смыслѣ пріученія къ веденію отчетности несомнѣнно, то все-таки въ этомъ отношеніи надо идти очень осторожно, и нельзя предъявлять заразъ много требованій къ классамъ, по самому своему экономическому развитію затрудняющимся составлять декларацію. Иначе это становится въ большую тягость для нихъ, и земледѣльческому населенію придется обращаться къ особымъ лицамъ, пріобрѣтшимъ себѣ сноровку въ составленіи деклараций, и оплачивать эти спеціальныя услуги [1]).

Нѣкоторые формуляры деклараций, въ видахъ облегченія ихъ заполненія населенію, незнакомому съ отчетностью, отличаются чрезмѣрною подробностью, таковы, напримѣръ, формуляры деклараций въ Гессенѣ и въ южной Австраліи, гдѣ отъ земледѣльческаго населенія требуются подробныя указанія продуктовъ, потребленныхъ ими. Нѣкто Williamson въ парламентѣ Викторіи возбуждалъ вопросъ по этому поводу и просилъ правительство не слѣдовать примѣру южной Австраліи, такъ какъ „онъ не знаетъ, сколько тогда книгъ придется держать“ [2]). А другой депутатъ Connor очень остроумно такую сложную форму деклараціи характеризовалъ „жатвой для юристовъ“ (harvest for lawyers), намекая этимъ на ту массу платежей, которая перепала бы адвокатамъ за составленіе деклараций и веденіе безчисленныхъ процессовъ по поводу излишне уплаченнаго налога.

Поэтому требованіе деклараціи можно предъявлять лишь къ тѣмъ классамъ, которые могутъ дать ее [3]).

Это значительно суживаетъ поле примѣненія деклараціи. Вообще деклараціонный методъ появляется на извѣстной ступени экономическаго развитія, когда лицо, вовлеченное въ мѣновой оборотъ, успѣваетъ усвоить себѣ элементарныя понятія балансовой таблицы. Экономическій процессъ и здѣсь, разлагая старыя формы, реформируетъ понятія плательщика въ направленіи большей пригодности для новыхъ формъ обложенія. Старыя формы рвутся, но экономическая жизнь давно уже ткетъ новую основу. Однако, такъ какъ новыя мѣновыя отношенія распространяются съ различною степенью интенсивности на разные слои населенія и въ то время какъ слои населенія, захваченные болѣе интенсивно обмѣномъ, успѣли уже преобразоваться, а слѣдовательно и приспособиться къ новой деклараціонной методѣ, низшіе слои—представители земледѣлія, мелкой торговли и мелкой промышленности всегда являются болѣе консервативнымъ элементомъ и идутъ въ хвостѣ экономическаго развитія, слѣдова-

[1]) Это имѣло мѣсто въ Индіи (см „Подоходный налогъ въ Англіи“ главу объ Индіи) и въ Австраліи.

[2]) Parl. Debates of Victoria, vol. 76, стр. 2074.

[3]) См. Acta uber die Einführung der Kapitalrentensteuer Vol. I, XIV Sitzung der Commiss стр 11 (Манускриптъ рѣчь v. Zedlitz und Neukirch).

тельно, они, сохраняя старыя экономическія отношенія, не представляютъ въ себѣ достаточной степени экономическаго развитія для приложенія новыхъ формъ обложенія, и въ виду этого къ нимъ приходится примѣнять нѣкоторыя спеціальныя нормы.

Конечно, уже Existenzminimum въ извѣстномъ размѣрѣ освобождаетъ значительную часть мелкихъ плательщиковъ отъ налога, а, слѣдовательно, и отъ подачи и составленія декларацiи.

На съѣздѣ союза соціальной политики въ 1875 г. уже поднимался вопросъ по этому поводу, и Нассе, приверженецъ декларацiи, признавалъ, однако, что декларацію нельзя сдѣлать всеобщею, такъ какъ трудно декларировать доходъ населенію, которое въ значительной части потребляетъ продукты in natura и при введеніи декларацiи здѣсь пришлось бы требовать ея въ очень детальированномъ видѣ и затѣмъ подвергать строгому контролю. Это стало бы вызывать множество непріятностей, многократныхъ поправокъ разъ уже поданныхъ декларацій, что, конечно, соединялось бы съ массой непріятностеи для честныхъ плательщиковъ; при такихъ условіяхъ, говоритъ Нассе, лучше отказаться отъ декларацiи.

И Dr. Гензель также говорилъ, что извѣстные классы должны быть освобождены отъ декларацiи, такъ какъ по своему экономическому положенію они не въ состояніи выразить въ цифрахъ своего экономическаго положенія.

Существующія законодательства идутъ на встрѣчу этому требованію практики и науки и создаютъ спеціальныя нормы декларацiоннаго права, а именно: 1) они предоставляютъ лицамъ, не ведущимъ отчетности, вмѣсто декларацiи чистаго дохода, декларировать извѣстные факты, на основаніи которыхъ оцѣночная коммисія могла бы сама уже составить себѣ представленіе о доходѣ плательщика или, возлагается обязанность на предсѣдателей коммисій или налоговыхъ коммисаровъ помогать плательщикамъ при составленіи послѣдними декларацiи, если они затрудняются этимъ; 2) наконецъ, освобождаются лица съ извѣстнымъ minimum'омъ дохода отъ подачи декларацiи, и тогда доходъ ихъ оцѣнивается уже оцѣночными коммисіями („amtlich“).

Укажу теперь на нѣкоторыя законодательныя нормы, относящіяся сюда. По многимъ законодательствамъ дозволяется теперь, если лицо затрудняется декларировать свой доходъ, размѣръ котораго можетъ быть опредѣленъ путемъ извѣстной счетной операцiи (Schätzung), просто давать оцѣночной коммисіи такія указанія о фактахъ своего дохода, по которымъ коммисія сама могла бы вычислить доходъ [1]).

[1]) См. Прусскій законъ Anhalt Eink 18 апр 1886. Fin. Arch 1887. 478. Въ Саксонiи § 40 abs 2 См. Jahrb. Conrad'a 1885 X B ст. Gensel'я. Приведу § 40 abs. 2 Для тѣхъ доходовъ, которыхъ размѣръ можетъ быть найденъ лишь durch Schätzung, считается достаточнымъ, если плательщикъ въ декларацiи,

Въ Баденѣ на обязанности предсѣдателя оцѣночной коммисіи лежитъ помощь плательщику при составленіи декларацiи, если послѣдній затрудняется въ этомъ, и тогда плательщикъ даетъ лишь „thatsachliche Angaben“, т. е. фактическія данныя.

То же самое мы видимъ въ § 20 новаго гессенскаго закона.

Правительство на этотъ случай выработало особый формуляръ (Anweisung) для сельскихъ хозяевъ (§ 20 главнымъ образомъ разсчитанъ на этихъ послѣднихъ—онъ является какъ бы modus vivendi между этой категоріей плательщиковъ и податнымъ управленіемъ). Это „Anweisung“ очень цѣнно: оно облегчаетъ сельскому населенію учетъ его доходовъ, а затѣмъ даетъ цѣнныя данныя раскладочнымъ коммисіямъ для опредѣленія дохода, когда самъ плательщикъ не въ состояніи сдѣлать это. Заполненіе этого „Anweisung“ зависитъ отъ воли плательщика, но въ случаѣ сомнѣнія оцѣночная коммисія можетъ потребовать этого. Такая детальированная таблица очень облегчаетъ работу оцѣночнымъ коммисіямъ.

По саксенъ-альтенбургскому закону 26 апрѣля 1896 г. обязательная декларація введена для лицъ съ доходомъ свыше 3,000 марокъ; для остальныхъ же плательщиковъ она обязательна лишь по спеціальному требованію.

Если же вопросъ идетъ о доходахъ, которые могутъ быть опредѣлены лишь чрезъ „Schatzung“, то достаточно, если плательщикъ вмѣсто декларацiи дастъ лишь тѣ факты, на основаніи которыхъ коммисія сама можетъ опредѣлить доходъ.

Параграфъ 39 вюртембергскаго проекта дозволяетъ также отступленіе отъ декларацiи по просьбѣ плательщика и съ разрѣшенія окружнаго налоговаго бюро („Bezirksteueramt'a“), а именно: вмѣсто указанія общей суммы дохода давать лишь т. н. „Nachweisungen“[1]), т. е. только фактическія основы для опредѣленія дохода.

Во Франціи по проекту Кавеньяка въ виду того, что нѣкоторые плательщики сами не могутъ опредѣлить своего дохода, имъ предоставлялось право вмѣсто декларацiи своего чистаго дохода декларировать des éléments en recettes et en dépenses, pouvant servir au calcul de ce revenu, т. е. такія ставки дохода и расхода, которыя могутъ помочь исчисленію дохода [2]).

вмѣсто цифроваго указанія дохода, дастъ тѣ указанія, въ которыхъ коммисія нуждается сама для оцѣнки, и если онъ готовъ восполнить эти Nachweisungen. Jahrb. Conrad X B Gensel'я 1885 498.

[1]) См. Begründung des Entwurfs eines Gesetzes betr. die Einkommensteuer, стр 157, къ § 39 (мы еще не имѣли въ рукахъ текста закона и потому цитируемъ лишь по проекту)

[2]) Art. 8, № 9, 28 avril 1894 Amendement au projet de loi, portant fixation du budget général de l'exercice 1895 presenté par Godefroy Cavaignac, Paul Doumer, etc.

По австрійскому проекту, принятому коммисіею, декларація введена для всѣхъ доходовъ свыше 1,000 флориновъ[1]), а для доходовъ ниже этой цифры декларація подается лишь по спеціальному требованію. Это освобожденіе отъ декларации мелкихъ доходовъ мотивируется тѣмъ, что большая часть мелкихъ сельскихъ хозяевъ не могутъ вести счетоводство, а также и отъ мелкихъ промышленниковъ трудно получить правильно составленную декларацію; коммисія указываетъ даже, что въ странахъ, гдѣ народная школа поставлена лучше, какъ, напримѣръ, въ Баденѣ, отъ всѣхъ плательщиковъ требуется декларація по оцѣночнымъ коммисіямъ и предсѣдателямъ ихъ вмѣнено въ обязанность отъ такихъ лицъ, которыя не въ состояніи декларировать свой доходъ, принимать лишь указанія о тѣхъ данныхъ, по которымъ можно составить себѣ представленіе о доходѣ плательщика и затѣмъ уже самимъ вычислять его.

Въ австрійскій законопроектъ включено также дозволеніе плательщикамъ относительно тѣхъ доходовъ, величина которыхъ можетъ быть опредѣлена лишь оцѣнкой, давать только однѣ эти данныя[2]).

Еще коммисія 1877 г. также приняла послѣднее правило въ свой проектъ, мотивируя его тѣми же соображеніями.

Затѣмъ, деклараціею по дѣйствующимъ законодательствамъ обязываются лишь лица съ извѣстнымъ матеріальнымъ достаткомъ, гарантирующимъ, такъ сказать, способность ихъ дать цифровое выраженіе своего дохода: такъ, въ Пруссіи обязательна декларація лишь при доходахъ съ 3,000 марокъ, въ Саксоніи съ 1,600 м. и т. д.

Въ Гессенѣ комитетъ I камеры предлагалъ ввести декларацію лишь для доходовъ свыше 10,000 мар., чтобы освободить, такимъ образомъ, широкій слой отъ непріятностей (Belastigungen), связанныхъ съ деклараціею

По закону же 1895 г. 25 VI обязательная декларація начинается съ 2,600 мар. и факультативная (или по желанію плательщика, или по требованію предсѣдателя оцѣночной коммисіи) съ 500 по 2,600 мар.

На какой границѣ слѣдуетъ сдѣлать декларацію обязательною, зависитъ отъ индивидуальныхъ условій каждой страны, отъ экономическаго развитія, отъ политическихъ условій и т. д. — вообще отъ того, когда съ нѣкоторою вѣроятностью можно предполагать, что лицо въ состояніи декларировать свой доходъ, до того же момента дѣйствующія законодательства дѣлаютъ декларацію факультативной

---

[1]) Это прошло и въ законѣ § 204, актъ 25 октября 1896 г., „но желающіе могутъ подавать декларации, если хотятъ“.

[2]) Это прошло и въ законѣ § 202 акта, 1896 г. 25 октября

и ставятъ ее въ зависимость или отъ самого плательщика, или отъ предсѣдателя раскладочной коммисіи.

Введеніе одной даже только факультативной декларації очень важно для оцѣночныхъ коммисій, такъ какъ такая декларація даетъ основы для оцѣнки доходовъ тѣхъ лицъ, которыя не декларировали своего дохода (Гензель).

Правда, по желанію предсѣдателя требованіе декларации можетъ быть направлено по многимъ законодательствамъ и къ лицамъ, не обладающимъ этимъ доходнымъ minimum'омъ. Это мы видимъ въ Пруссіи, Саксоніи... Но нѣкоторыя законодательства требуютъ, чтобы относительно такого лица, непремѣнно заранѣе, предсѣдателемъ оцѣночной коммисіи была констатирована его способность дать цифровое выраженіе своего дохода, а именно, по закону о подоходномъ налогѣ въ Саксенъ-Мейнингенѣ 1890 г. предсѣдатель оцѣночной коммисіи уполномоченъ требовать декларації отъ каждаго лица, доходъ котораго даже несомнѣнно ниже 1,500 мар., если можно предполагать, что плательщикъ способенъ къ вычисленію своего дохода. То же самое [1]) въ княжествѣ Рейссъ Старшей Линіи.

Итакъ, хотя декларація есть необходимый постулатъ при построеніи системы обложенія при развитыхъ экономическихъ условіяхъ, но она должна быть поставлена въ извѣстныя рамки.

Для плательщиковъ, знакомыхъ съ понятіемъ „дохода", декларація безусловно необходима; для плательщиковъ же другихъ категорій лучше, если она будетъ сдѣлана факультативною и поставлена въ зависимость или отъ воли предсѣдателя раскладочной коммисіи, или отъ воли самого плательщика.

Часто разные раіоны одной и той же страны представляютъ весьма различныя условія экономической жизни, и потому населеніе одного раіона можетъ быть не подготовлено къ декларації, а населеніе другаго раіона въ состояніи будетъ заполнить деклараціонный бланкъ — оттого лучше при низшихъ размѣрахъ дохода требованіе декларації поставить въ зависимость отъ мѣстныхъ условій.

Затѣмъ, такой методъ въ состояніи дать обширный и цѣнный матеріалъ относительно достоинства декларації плательщиковъ съ небольшими размѣрами дохода и, слѣдовательно, можетъ доставить нѣкоторыя данныя относительно того, гдѣ всего лучше въ данное время поставить предѣлъ обязательной декларації, и гдѣ слѣдуетъ перейти къ факультативной.

---

[1]) Законъ 4 января 1893 г § 31 Здѣсь каждый плательщикъ обязанъ декларировать свой доходъ отъ капиталовъ всякой величины, а съ доходовъ отъ другихъ источниковъ,—только тогда, когда доходъ не ниже 1,500 марокъ, притомъ, по мнѣнію предсѣдателя раскладочной коммисіи, плательщикъ долженъ быть „befähigt zur Bezifferung seines Einkommens

Каково должно быть содержаніе декларацій?

Общая тенденція въ современныхъ законодательствахъ отличается теперь въ пользу спеціализаціи деклараціи. Конечно, это вызывается желаніемъ дать больше средствъ оцѣночнымъ коммисіямъ контролировать деклараціи. Съ введеніемъ публичности въ обложеніе, потребность въ спеціализаціи стала бы еще болѣе ощущаться, такъ какъ лишь при условіи ея публика будетъ имѣть возможность контролировать деклараціи своихъ согражданъ.

Нѣкоторые изъ отвѣтовъ гензелевской анкеты также говорятъ въ пользу этои спеціализаціи деклараціи.

Огульныя деклараціи на подобіе англійской, введенныя первымъ актомъ Питта еще въ концѣ XVIII в., встрѣчаются теперь въ современныхъ законодательствахъ очень рѣдко; такъ, мы находимъ декларацію этого типа теперь на St. Vincent'ѣ [1]), на островахъ принца Эдуарда, гдѣ, впрочемъ, декларація предъявляется лишь во второй стадіи процесса обложенія, т. е. при апелляціи [2]).

Иногда, впрочемъ, мы имѣемъ двойную форму деклараціи—болѣе полную и краткую,—такъ было въ Англіи по первому акту Питта о подоходномъ налогѣ, затѣмъ, теперь въ Тасманіи. Здѣсь плательщикъ долженъ заполнить рубрики формуляра полной деклараціи, но онъ не подаетъ его, а лишь, подведя здѣсь итоги своего чистаго дохода, декларируетъ податному вѣдомству уже по краткому формуляру общіе итоги своеи хозяйственной дѣятельности. Слѣдовательно, подробная форма деклараціи имѣетъ здѣсь лишь бухгалтерское значеніе, вся цѣль ея — научить плательщиковъ произвести вѣрное исчисленіе своего дохода, но этимъ роль ея и ограничивается: лицо лишь обязано торжественно заявить, что оно заполнило эти рубрики и, на основаніи добросовѣстнаго выполненія этой обязанности, даетъ общую огульную цифру дохода.

Гензель слишкомъ большую спеціализацію деклараціи считаетъ за явленіе нежелательное и говоритъ, что декларацію надо вводить педагогически. Конечно, въ томъ, что здѣсь надо идти педагогически, постепенно, я могу согласиться съ нимъ, но спеціализація деклараціи не только не вредна, а напротивъ того—эта спеціализація даже облегчаетъ подачу деклараціи для лицъ, не привыкшихъ къ отчетности въ

---

[1]) The Income and Land Tax ordinance 1887 № 23 § 18 (форма деклараціи).

[2]) Оригинальный порядокъ существовалъ въ Бременѣ. Здѣсь былъ подоходный налогъ въ размѣрѣ 1 %, но не было никакихъ оцѣнокъ, а каждый приходилъ и клалъ въ ящикъ сумму, какую онъ считалъ нужною, и только когда возникало особое подозрѣніе, деньги пересчитывались См Fitger. Probleme der Einkommenbesteuerung Berlin 1895 8—9, а также Deneken (A. G.) Ueber die unter dem Namen des Schosses und der monatlichen Collection in der Reichs stadt Bremen ubliche Vermogenssteuern. Bremen 1798.

своемъ хозяйствѣ; имъ гораздо легче, спеціализируя свои поступленія и расходы, опредѣлить свой чистый доходъ, чѣмъ огульно дать общую сумму дохода.

Особенно любопытно въ этомъ отношеніи за послѣднее время гессенское законодательство.

Этою спеціализаціею деклараціи гессенское законодательство [1]) очень выгодно отличается отъ прусскаго, гдѣ доходъ декларируется лишь по 4 большимъ категоріямъ.

Министерство финансовъ исходило при этомъ изъ того положенія, что только достаточная спеціализація можетъ удовлетворить требованіямъ контроля, а также и интересамъ плательщика. Чѣмъ общѣе содержаніе такихъ деклараций, тѣмъ труднѣе ихъ контролировать (desto weitlaufiger wird das Beanstandungsverfahren); даже честнаго плательщика должно будетъ подвергать частымъ непріятностямъ, въ то время какъ нечестному это дастъ возможность „zu faulen Operationen“: очевидно, для финансоваго вѣдомства доказать тогда фактъ укрывательства въ большинствѣ случаевъ сдѣлается „probatio diabolica“.

---

[1]) Декларація объ ежегодномъ доходѣ, который у нижеподписавшагося, по опредѣленію закона о подоходномъ налогѣ 25 іюня 1895 г., подлежитъ обложенію (мы приводимъ далѣе ее лишь въ извлеченіи):

Доходъ

Отъ поземельнаго владѣнія собственнаго или находящагося въ пользованіи, которое обработывается самимъ лицомъ (aus selbstwirthschaftetem oder selbstgenutztem eigenen oder nutzniesslichen Grundbesitz), включая денежную цѣнность за потребленные въ домашнемъ хозяйствѣ хозяйственные продукты за вычетомъ хозяйственныхъ расходовъ

Изъ сданныхъ въ аренду участковъ земли вмѣстѣ со зданіями.

Изъ сданныхъ въ наймы жилыхъ помѣщеній (Gebäuderaumen nebst Zubehör)

Изъ арендованныхъ поземельныхъ участковъ, включая денежную цѣнность потребленныхъ въ домашнемъ хозяйствѣ продуктовъ за вычетомъ хозяйственныхъ расходовъ.

Наемная цѣнность собственнаго жилища вмѣстѣ съ Zubehör (садъ, паркъ) въ домѣ, принадлежащемъ самому плательщику.

Наемная плата лѣтняго жилища (nebst Zubehör).

Доходъ отъ промысла, включая денежную цѣнность продуктовъ, потребленныхъ въ собственномъ хозяйствѣ, и товаровъ своего собственнаго предпріятія за вычетомъ расходовъ.

Доходы отъ капиталовъ.

Доходы отъ рентъ, не подлежащихъ налогу на доходы отъ капитала, какъ то пожизненныя ренты, „Unfall, Invaliditäts“ und Altersrenten, Stiftungen и т. д

Опредѣленный доходъ отъ разнаго рода жалованій.

Разнаго рода доходы, имѣющіе непостоянный характеръ (тантьемы и т. д).

Доходы отъ научной, художественной и другой дѣятельности, насколько эти доходы не подходятъ подъ рубрики 11, 12 и 16 (напримѣръ, доходъ писате-

Спеціализированная декларація обычно вызываетъ протестъ противъ себя; такъ, уже въ Пруссіи при введеніи подоходнаго налога по акту 24 мая 1812 г., посыпались жалобы къ Hardenberg'у именно на этотъ пунктъ. Такъ, въ своей петиціи берлинскій магистратъ говорилъ, что они съ сожалѣніемъ констатируютъ то недовольство, которое вызывается формальностями акта, а главное требованіемъ подробнаго указанія имущества, что, по ихъ словамъ, очень вредно для торговаго класса и должно быть замѣнено суммарной декларацією, которая подлежитъ повѣркѣ лишь при подозрѣніи въ укрывательствѣ [1]).

При обсужденіи проекта о подоходномъ обложеніи въ Саксоніи въ коммисіи меньшинство требовало огульной декларацiи, но подъ условіемъ, если декларація будетъ опротестована, плательщикъ долженъ указать свой доходъ по отдѣльнымъ источникамъ. Большинство же совершенно вѣрно указывало, что огульный способъ декларацiи не даетъ коммисіи точекъ опоры для оцѣнки и, слѣдовательно, ей придется постоянно требовать указанія источниковъ, а это лишь увеличило бы работу коммисій. Нѣкто Haberkorn требовалъ или введенія спеціализацiи декларацiи, или отверженія всего проекта. Спеціализація декларацiи включена теперь въ азбуку подоходнаго обложенія. Она существуетъ собственно и въ Англіи (5 цедулъ) [2]), во многихъ англійскихъ колоніяхъ Америки [3]) и въ нѣкоторыхъ австралійскихъ колоніяхъ она достигла высокой степени развитія.

Это же теченіе мы видимъ и въ нѣкоторыхъ штатахъ Сѣверной Америки. Въ кантонахъ Швейцаріи также проведена спеціализація декларацiи какъ-то въ Аарrау [4]), Baselland [5]). Въ кантонѣ Цугъ на

лей, художниковъ, врачей, нотаріусовъ, юристовъ, техниковъ, судебныхъ слѣдователей).

Доходы отъ работы (Arbeitsverdienst, Dienstlohn).

Даровое содержаніе, жилище, отопленіе, освѣщеніе (Anschlag freier Kost, Wohnung, Heizung, Beleuchtung und andere Naturalbezüge).

Получки отъ родителей или отъ другихъ лицъ (Einkommenszuschuss) и т. д.

См. также очень сложную формулу декларацiи для фермеровъ въ австралійской колоніи Викторіи (Parliam. Debates Session 1895—6 vol. 79, стр 4,351)

[1]) Rudolf Grätzer. Zur Geschichte der preuss. Einkommen-und Klassensteuer., 1812—51. Berlin 1884, стр. 32

[2]) Предъ комитетомъ 1851 г. говорилось въ пользу детализированія деклараціи, такъ какъ часто плательщики по невѣдѣнію дѣлаютъ вычеты, не дозволенные закономъ. Report on inc. and prop tax 1851, вопр 859

[3]) См. нашу книгу „Подоходный налогъ въ Англіи“ въ главѣ о публичности оцѣночныхъ листовъ, отдѣлъ, посвященный англійскимъ колоніямъ.

[4]) Schanz Die Steuern in der Schweiz. B V 24.

[5]) Спеціализованная декларація въ кантонѣ Baselland по 5 рубрикамъ: Gebaude, Grundstucke, Fahrhabe, Kapitalien, unverzinsliche Guthaben и долги: ипотечные и другіе.

спеціализаціи декларацiи настаиваютъ какъ проектъ кантональнаго совѣта, такъ и коммисія по ревизіи законодательства [1]).

Въ Америкѣ также теперь мы встрѣчаемся со спеціализаціею имущества для обложенія поимущественнымъ налогомъ. Такъ, въ штатѣ Висконсинѣ асессоръ для каждаго плательщика отдѣльно по рубрикамъ заноситъ: 1) число и стоимость лошадей, которыми плательщикъ владѣетъ, 2) число и цѣнность крупнаго рогатаго скота, 3) муловъ иословъ, 4) овецъ и ягнятъ, 5) свиней, 6) каретъ, санеи, 7) золотыхъ и серебряныхъ часовъ и т. д. [2]).

Декларація при подоходномъ обложеніи въ Соединенныхъ Штатахъ въ періодъ междоусобной войны была также очень детальна (показаніе дохода по 14 рубрикамъ, а вычетовъ по 10) [3]).

Заключеніе.

Итакъ, декларація не есть что-либо новое: она давно примѣнялась въ косвенныхъ налогахъ (акцизахъ), въ таможенныхъ пошлинахъ. Затѣмъ она примѣнялась и въ системѣ прямыхъ объективныхъ налоговъ въ формѣ декларацiи внѣшнихъ признаковъ и декларацiи дохода (въ доходахъ съ капиталовъ и жалованій), когда сдѣлалось труднымъ опредѣлять доходы этой категоріи инымъ путемъ.

Подоходный налогъ послѣ неудачи съ оцѣнкои путемъ оцѣночныхъ коммисій долженъ былъ обратиться къ декларативному методу, но, въ виду особыхъ условій сельскаго населенія и мелкихъ промышленниковъ и торговцевъ, декларація и теперь, по дѣйствующимъ законодательствамъ, не распространяется на эти слои населенія.

Декларація подлежитъ повѣркѣ особыхъ оцѣночныхъ коммисій, и сама по себѣ является лишь формой содѣйствія со стороны самихъ

[1]) Bericht der Commission für Revision des Gesetzes betreffend Bestreitung der Staatsauslagen vom 23 Sept 1895. § 36 стр 10. Коммисія говоритъ: „Wer die Wertung seines Vermogens in Guthaben und Schulden nicht specificieren kann oder will, der hat entweder eine schlimme oder gar keine Ordnung in seinem Haushalt und in seinen Buchern, und dem ist es vielleicht eine grosse Wohlthat, wenn ihn die Steuerbehorden zur besseren Ordnung veranlassen,—oder er verdient keinen Glauben—und daher auch keine Rücksicht.

[2]) Revised Statutes of 1878 as affected by Subsequent legislation chap XLVIII, Section 1,050. См изд Compilation of the Assessment laws of the State of Wisconsin compiled under Direction of Henry Casson Secr of State Madison 1895. Аналогично и въ штатѣ Ohio См The Tax laws of Ohio as codified and revised for 1896. Columbus 1896, Sect. 2,737, а также General Revenue law of the state of Missouri compiled by James M Seibert, state auditor Jefferson City 1895. Sect. 7,531. Точно также въ южной Каролинѣ въ оцѣночныхъ листахъ указывается по рубрикамъ· 1) количество земли; 2) лошадей, муловъ, овецъ и т. д; 3) фермерскихъ орудій труда, машинъ, домашней мебели и т д.; 4) денегъ; 5) долговъ и т. д. См Act of North Carolina Sess. 1895. Sect 16

[3]) См. G S. Boutwell. A manual of the direct and excise tax system of the United States Boston 1863, стр 155—6.

плательщиковъ этимъ коммисіямъ, такъ что послѣднее слово принадлежитъ не плательщику, а этимъ оцѣночнымъ коммисіямъ.

Экономическія условія различно отграничиваютъ тотъ рубежъ, съ котораго начинается примѣненіе декларации въ каждой странѣ, и дѣйствующія законодательства обычно опять таки освобождаютъ мелкіе доходы отъ обязанности декларации.

И теорія, и практика стоятъ одинаково за то, чтобы декларація была спеціализирована; только при этомъ условіи дѣлается возможною ея повѣрка.

Декларація предполагаетъ населеніе, могущее вести отчетность, но, съ другой стороны, она и сама пріучаетъ населеніе къ веденію отчетности.

Часто предоставляется теперь плательщикамъ право вмѣсто декларации дохода давать такіе матеріалы, касающіеся ихъ имущественнаго положенія, по которымъ можно заключить о дѣйствительномъ доходѣ лица. Лучше всего въ виду быстраго темпа нашей экономической жизни система ежегодныхъ деклараций, но иногда, въ виду облегченія плательщиковъ, примѣняется система двухгодичныхъ и трехгодичныхъ декларации (Баварія законъ 1850 г., послѣдній итальянскій проектъ 1897 г.). Если кадастры рекомендуется производить теперь какъ можно чаще, то декларации дохода должны подаваться каждый годъ, какъ это имѣетъ мѣсто теперь въ большинствѣ законодательствъ. 42 торговыхъ французскихъ камеры заявили, что декларации для правильнаго выраженія дохода должны повторяться ежегодно «les situations commerciales et industrielles variant d'un an à l'autre» [1]). Затѣмъ гораздо легче правильно опредѣлить доходъ за болѣе короткій періодъ, чѣмъ за болѣе продолжительныи [2]).

Декларація—это отраженіе общаго направленія государственной жизни за вторую половину нашего вѣка, а именно, стремленія вызвать содѣиствіе со стороны общества въ отправленіи многихъ функцій управленія. Если прежде понятіе всемогущества государства стояло высоко и въ силу этого стремились атрофировать общество и все управленіе сосредоточить въ рукахъ центральнаго правительства безъ всякаго участія общества, то жизнь показала анормальность такого порядка вещей, государство убѣдилось въ своемъ безсиліи и волей-неволей вынуждено было обратиться къ обществу за содѣйствіемъ на

---

[1]) Chambre des députés № 1,831 Annexes au rapport fait au nom de la Commission du budjet chargé d'examiner par M. Paul Delombre, стр 25.

[2]) The amount of one's income except in cases where regular books of account are kept, can ordinarily be more accurately determined nearer the close of the year during which it accrued. см. Report of the Comm of Intern. Revenue 1866 Washington Ex. Doc № 55, стр XII

разныхъ отрасляхъ управленія: какъ-то въ сферѣ мѣстнаго управленія, суда и т. д.

Точно также и область финансоваго управленія не осталась чуждой новому духу, и потому институтъ декларацiи, какъ форма содѣйствія самихъ плательщиковъ фиску, получилъ теперь широкое развитіе въ системахъ обложенія, и все болѣе и болѣе декларація проникаетъ въ обложеніе.

И теперь еще мы встрѣчаемъ формы подоходнаго обложенія въ періодѣ эволюціи, гдѣ декларація примѣняется лишь къ нѣкоторымъ источникамъ, а въ другихъ источникахъ обложеніе происходитъ по старой оцѣночной методѣ—но это лишь переходныя формы.

Прусская реформа 1891 г., произведенная подъ вліяніемъ Бохумскаго процесса, является окончательной побѣдой декларацiи надъ системой оцѣнокъ при посредствѣ коммисій: дѣйствительно, съ этого времени государства германской группы одно за другимъ переходятъ къ декларативной системѣ.

Какъ бы то ни было, подоходный налогъ съ декларацiею (а безъ декларацiи—онъ, по выраженію Kuhne, каррикатура) возможенъ лишь при извѣстномъ умственномъ и экономическомъ развитіи населенія, что, въ свою очередь, предполагаетъ извѣстный уровень экономическаго развитія страны.

При широкомъ развитіи натуральнаго хозяйства, когда о веденіи книгъ нечего и думать, когда и понятіе-то дохода не извѣстно населенію, а между тѣмъ финансовыя и экономическія потребности толкаютъ на путь реформированія системы въ подоходную, тогда обычно вводится, во-первыхъ, высокій Existenzminimum (что на такихъ стадіяхъ общественнаго развитія оправдывается еще и въ силу обычно очень высокихъ косвенныхъ налоговъ, на которыхъ покоится бюджетъ), или низшія ступени подоходнаго налога замѣняются класснымъ налогомъ, какъ это и имѣло мѣсто въ Пруссіи [1]) и т. д.

И бюджетное значеніе подоходнаго налога (степень эластичности послѣдняго), и самое понятіе дохода, которое кладется въ основу обложенія, (т. е. чистый доходъ или Ertrag, исчисляемый путемъ внѣшнихъ признаковъ),—все это зависитъ отъ экономическихъ и историческихъ условій страны. Равнымъ образомъ, и внѣшняя форма оцѣнки (декларація или чрезъ оцѣночныя коммисіи), а также и самое содержаніе декларацiи, зависитъ отъ наличности извѣстныхъ условій. Наличность этихъ послѣднихъ условій въ разной степени распредѣлена среди разныхъ экономическихъ группъ населенія, отто-

---

[1]) Archiv der polit. Oek. und Polizeiwissenschaft von Karl H. Rau 1849. 8 B. N. F. Kries Ueber die Mahl — und Schlachtsliest etc. стр. 212, а также Zeitschrift für die gesammte Staatwissenschaft 1849 Ст. Kries'a стр.297.

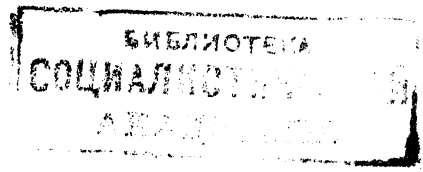
го-то такъ разнообразны внутренній и внѣшній методъ оцѣнки и содержаніе декларації.

Но декларація нуждается въ повѣркѣ, контролѣ.

„Что такое декларація? спрашиваетъ Brasseur въ люксембургской палатѣ. Это—призывъ къ совѣсти: мы дѣлаемъ васъ собственнымъ своимъ судьей, мы предоставляемъ васъ вашей честности. Въ теоріи это прекрасно, говоритъ Brasseur, но на практикѣ это иначе. Надо брать человѣка, каковъ онъ есть. Въ дѣйствительности же всегда есть борьба между государствомъ и плательщикомъ“ [1]).

Но исключительное предоставленіе въ руки самихъ плательщиковъ всей операціи обложенія, конечно дѣло, невозможное [2]). Здѣсь требуется контроль. Къ счастью жизнь вырабатываетъ контрольныя мѣры. Мы не будемъ останавливаться здѣсь на карательныхъ мѣрахъ, укажемъ только, что многіе авторы стоятъ за тяжелое наказаніе, какъ послѣдствіе ложной декларації. Въ австралійскихъ колоніяхъ за ложную декларацію наказываютъ какъ за клятвопреступленіе.

Ив. Озеровъ



[1]) La chambre des députés du grand—Duché du Luxembourg Sess. ord. du 5 nov. 1889, au 23 avrl. 1890. Luxembourg 1890.

[2]) Selbsteinschätzung есть скорѣе Euphemismus для выраженія обязанности плательщика показать свой доходъ государству; такой же обязанности, какъ обязанность частнаго должника при принудительной продажѣ (Zwangsvollstreckung) представить все имущество своему вѣрителю. См. Gustav Dullo Selbsteinschätzung. Berlin 1889.

(Изъ № 4 *Русскаго Экономическаго Обозрѣнія за 1898 г.*).

Типографія Министерства Финансовъ (В. Киршбаума).