Проф. П. П. Гензель.

PROF. Dr., Dr. h. c. PAUL HAENSEL. Die Kommunalsteuern.
Die Theorie der Kommunalbesteuerung.

МЕСТНЫЕ НАЛОГИ

ТЕОРИЯ МЕСТНОГО ОБЛОЖЕНИЯ

ИЗДАТЕЛЬСТВО МОСКОВСКОГО КОММУНАЛЬНОГО ХОЗЯЙСТВА
МОСКВА—1927

БИБЛИОТЕКА
КОММУНИСТИЧЕСКОЙ
АКАДЕМИИ.
531
27

Типография МКХ имени Ф. Я. Лаврова, Варгунихина гора, 8.

Мосгублит № 17.152. Москва, 1927 г. Тираж 1.000 экз.

ПРЕДИСЛОВИЕ.

Настоящий выпуск представляет собою первую часть общей работы автора по местному обложению и посвящен «теории местного обложения». Во второй части будет изложена система коммунального обложения главнейших западно-европейских государств и, наконец, в третьей части будет дано подробное изложение политики местного обложения Советской России.

Давая свой теоретический очерк, автор не упустил из виду вопросов, имеющих непосредственный интерес для наших современных условий Советского Союза. Однако, он не мог не трактовать всех проблемы коммунального обложения и под углом зрения условий буржуазного государства. Это было необходимо потому, что в план работы входило изучение современной местной налоговой системы запада, а также и потому, что условия новой экономической политики и переходного времени,—как и вообще весь вопрос о налогах,—неизбежно требуют применения технических приемов, свойственных буржуазным государствам. В наших условиях, казалось бы, при национализации земли отпадает интерес к вопросам поземельного обложения или налога на прирост ценности земли.. Однако, читатель, изучивший общую теорию коммунального обложения, легко разберется в проблемах обложения пользователей землею или в условиях функционирования в местных финансах общеподоходного налога. Автор придает исключительное значение характеру расходного бюджета, как основе системы распределения местного обложения, и в этом отношении мы, в наших своеобразных условиях, можем почерпнуть ряд практически важных указаний из теоретического анализа проблемы коммунального обложения. Конечно, настоящая работа рассчитана на читателя, достаточно подготовленного в вопросах налоговой политики и теории финансовой науки вообще. Для такого читателя предлагаемая его вниманию работа может дать ряд указаний, могущих помочь правильно разрешать многие проблемы нашего советского местного хозяйства.

Настоящий труд представляет собой исправленный и дополненный оттиск статей автора, напечатанных в журнале «Коммунальное Хозяйство» в конце 1926 г.

Проф. Пав. Гензель.

Декабрь, 1926 г.

Местные налоги.

I. Теория местного обложения.

Вопрос о целесообразной конструкции местного обложения не может трактоваться на основе только тех принципов, из каких обычно исходят при построении теории государственных налогов. Дело в том, что система коммунального обложения неизбежно отличается некоторыми экономическими и финансово-техническими особенностями по сравнению с податной организацией государства, почему и приходится осветить вопрос о местном обложении в несколько иной перспективе, чем трактуется общая теория государственных налогов вообще *).

Правда, в финансовой литературе нередко оспаривается мысль о том, нужно ли для местных органов создавать особую систему налогов (см особенно Schanz, Steuerprinzipien bei den Gemeindesteuern, Finanz-Archiv, 1915; Ritschl Theorie der Staatwsrtschaft und Besteueung, 1927. с 85 сл.). Однако, дальнейшее изложение покажет, насколько принципы коммунального обложения неизбежно должны отличаться от принципов государственного обложения **)

§ 1. Государственные и коммунальные источники обложения.

Совершенно очевидно, что *у государства* имеется гораздо *более широкий выбор* достаточно пригодных и обильных *источников обложения*, чем у органов местного управления. По самой природе некоторых налогов, вследствие узости территории, на которую распространяется власть общины, многие виды обложения, широко практикуемые государством, либо недоступны в коммунальном, особенно в городском хозяйстве, либо неизбежно малопродуктивны и практически бесцельны для общин. На самом деле, таможенные налоги, т. е. на привозимые из-за границы товары, по существу дела недоступны для коммун. Город, например, практически не может облагать большинство привозимых из-за границы товаров, так как у него по общему правилу нет возможности, и средств отличить иностранный или туземный товар одного и того же рода. На деле даже невозможно предоставить общинам право самостоятельно взимать те или иные таможенные налоги, ибо это вообще могло бы повести к ниспровержению всей таможенной, напр., протекционной политики государства или серьезно повредить нормальному развитию внутреннего товарообмена и производства (обложенные в данном городе иностранные товары уже нигде в другом месте не могли бы найти сбыта). Обычно это невозможно и в силу торговых договоров, напр., невозможно по Советско-Германскому торговому договору. Правда, на практике многие города на Западе взимают так наз. *октруа* (привратные сборы при ввозе товаров в город). Однако, этого рода налог сводится скорее к той или иной форме внутреннего акциза, ибо как привозимые из-за границы, так и произведенные внутри данной страны продукты определенного рода, подлежат одинаковому обложению. Между тем и октруа—довольно сомнительный источник, обычно вредный для народного хозяйства в целом, нарушающий государственную таможенную политику и продуктивный лишь при обложении самых необходимых продуктов. Особенно важно последнее обстоятельство: было бы по меньшей мере опрометчиво или нелепо устанавливать октруа на какие-либо продукты обрабатывающей промышленности или на сырье, перерабатываемое в пределах города, иначе обнаружились бы обычные вредные стороны протекционизма,—при том протекционизма весьма своеобразного в ограниченных пределах городской территории, именно, искусственное вздорожание в городе продуктов, которые фигурируют в числе подлежащих привратному сбору, легкая возможность контрабанды, большие затруднения для местных фабрикантов и торговцев сбывать свои продукты за пределы своего города, или это могло бы создать для них премию на экспорт или же, наоборот, лишить их возможности перерабатывать сырье, обложенное при ввозе в общину и т. д. Вот почему на практике везде, где практикуются октруа, они ограничиваются обложением немногих продуктов первейшей необходимости, почти исключительно пищевого потребления или материалов для горения, т. е. таких продуктов, производство коих внутри городской черты обычно невозможно (продукты сельского хозяйства, мясо, дрова, уголь, виноградное вино и некоторые другие) или уже и без того находятся на особом учете (пиво и спирт, которые в этом случае, где дело идет о местных пивоваренных или винокуренных заводах, приходится облагать соответствующим выравнительным—т. е. в том же размере, как и ставки октруа—налогом, поскольку они предназначены для потребления местными жителями). Если же принять во внимание, что октруа, особенно на предметы первейшей необходимости, крайне неравномерны и несправедливы, как худший вид косвенного обложения, то естественно, что везде, где они существовали с давних пор, они были либо совсем отменены и запрещены на будущее время (как в Бельгии), либо делаются героические усилия к их отмене или всяческому ограничению (как во Франции).

---

*) Попытка подробного систематического изложения вопроса сделана в книге: П. Гензель «Новейшие течения в коммунальном обложении на Западе». М. 1909, гл. VIII.

**) См. еще Lotz u. Boldt, Gemeindebesteuerung, Verh. Ver. f. Sozialpolitik, 1912.

Переходя к другим видам косвенного обложения, широко использованным в государственном бюджете всех стран, необходимо остановиться на вопросе о применимости в коммунальных финансах так наз. *внутренних акцизов* (на сахар, табак, соль, керосин и т. д.). Но нужно ли сколько нибудь подробно доказывать, что внутренние акцизы в собственном смысле практически почти недоступны для общин? Ведь введение этого рода налогов предполагает соответствующее, по меньшей мере равновеликое, таможенное обложение на границах государства и однообразные условия в пределах целой страны, иначе местный производитель погибнет от иностранной или внутренней конкуренции, или будет вынужден ограничить производство местным рынком. Правда, коммунальные власти в пределах своей территории могли бы установить те или иные *монополии*, например, монополию продажи сахара, продавая его исключительно в своих продовольственных лавках с надбавкой против себестоимости, т. е. в форме как бы налога на сахар. Однако, не трудно заметить всю техническую сложность подобной организации и необходимость нести большой расход на контроль против контрабанды. А, главное, успешно будет функционировать подобный метод только в том случае, если продажа соответствующего продукта уже монополизирована самим государственным фиском и местные власти вводят лишь надбавочную ставку (например, лишний рубль на пуд сахара к общеправительственной цене казенной сахарной монополии), однако, какой министр финансов с легким сердцем мог бы примириться с такого рода сколько-нибудь значительными надбавками или с большой разношерстностью в ценах на монополизированный государством продукт в разных местах, не говоря уже о том, что государство, вообще прибегающее к системе фискальной монополии, должно стремиться извлекать *для себя* максимально возможный доход, т. е. назначать столь высокую цену (хотя бы и неодинаковую в отдельных больших районах), какую вообще способно выносить население без опасности чрезмерным податным нажимом вызывать сокращение потребления или контрабанду. Можно ли при этих условиях считать нормальным или целесообразным разрешать еще местные надбавки к казенным ценам и не лучше ли просто предоставить одному только государству возможно полнее использовать подобный источник?

II гербовые пошлины, за немногими исключениями, также мало применимы в коммунальном бюджете и, без сомнения, нуждаются в различных ограничениях со стороны государства. На самом деле, допускать различие ставок многих видов гербовых сборов в форме установления или неустановления местных надбавок к ним в разных общинах и в различных размерах, представляется сплошь и рядом нецелесообразным или нелогичным. Так, едва-ли можно оправдать различие ставок в так наз. пропорциональном гербовом сборе с имущественных сделок. Например, было-бы в высшей степени странно разрешать коммунальным управлениям делать надбавку к вексельному сбору, взимаемому в размере 25 коп. с каждых 100 руб. суммы векселя, или вообще к нашему так наз пропорциональному гербовому сбору ($^1/_2$, $^1/_4$, $^1/_{10}$% с суммы акта). Иначе получилось-бы, что, например, вексель в 1.000 рублей в Саратове или Нижнем, если бы эти города установили 100% прибавку к государственному пропорциональному гербовому сбору, нес бы 5 рублей гербового налога (по $2^1/_2$ рубля в пользу казны и столько-же в пользу города), а такой же вексель, писанный в каком-либо близлежащем городе, не установившим прибавки, наполовину меньше. Не менее странно допускать возможность, в зависимости от усмотрения коммунальных управлений, надбавок к так наз твердым окладам гербового сбора, например, облагать дополнительно прошения, подаваемые в правительственные учреждения, отдельным сбором в пользу города сверх нормальных 1 руб. в пользу казны и т. п. Не буду уже говорить о крайней затруднительности контроля за правильной оплатой местных прибавок этого рода (судебные места и правительственные органы не могут следить за тем, правильно-ли оплачена прибавка в месте составления акта,—месте, часто ином, чем где чинится взыскание), о технической сложности наклеивания дополнительных (особых в пользу общины) гербовых марок и о неизбежных обходах налога (масса актов и векселей будет фиктивно числиться выписанными в таких городах, которые или совсем не установили прибавок или установили в минимальном, по сравнению с прочими, размере). Но главное в этом деле это-то, что само государственное казначейство не может мириться с возможным в данном случае хаосом гербового обложения. Ведь надо вечно помнить, что плательщику совершенно одинаково неприятно платить налог казне или городу. Поэтому фиск заинтересован в использовании гербового обложения до максимально возможных размеров, но уже он не может допускать каких-либо дополнительных нажимов со стороны коммунальных управлений Говоря же вообще, если бы государство серьезно решило дать участие в этом источнике органам местного управления (как и в косвенных налогах вообще), то оно поступило бы гораздо целесообразнее, если бы попросту установило гербовый сбор повсеместно в одинаковом размере на обычных основаниях, а весь доход от налога или определенную часть его разверстывало бы среди местных управлений в виде субсидий или дотаций. Конечно, особые местные гербовые сборы за свидетельствование различных актов у местных нотариусов, с крепостных актов при продаже недвижимости и т. п. вполне возможны даже, пожалуй, целесообразны и на практике допущены у нас, однако, все эти сборы, как и весь вопрос о «коммунальном гербовом обложении», имеет практически столь скромный финансовый интерес, что приходится и этот источник признать мало существенным в системе возможных для местных управлений фискальных ресурсов.

Словом, *область косвенного обложения*, являющаяся исключительно крупным регулярным финансовым источником в большинстве современных государств, в значительной степени *недоступна* для коммунальных управлений. Остается, таким образом, лишь область *прямого обложения*. Но и она не может быть использована для местных целей в том об'еме и с тем же успехом, как в государственном налоговом аппарате. На самом деле, возьмем, например, *наследственный налог*. Практически коммунальный наследственный налог, по крайней мере с движимого капитала, невозможен, иначе должны получиться большие несообразности: облагать ли наследства только после постоянных жителей данной общины или после всех умерших в ее пределах. Как поступать в том случае, если наследодатель оставил имущество в разных городах и кто будет выяснять и оценивать его в других местах? Какие применять ставки и как быть с прогрессией ставок коммунального наследственного налога, если наследство расположено в нескольких общинах, которые все установили налог в разных размерах и на разных основаниях (недвижимости, % бумаги наследодателя, хранящиеся в ином городе, акции промышленного предприятия или такое же единоличное предприятие в другом месте и т. д.). Как бороться с многочисленными способами обхода коммунального наследственного налога, в том числе с совершенно легальными способами, например, в виде превращения промышленного предприятия или недвижимости

в городе, имеющем наследственный налог, в форму промышленной акционерной компании или акционерного домостроительного товарищества, акции которых не подвергнутся обложению, если постоянное жительство наследодателя будет находиться в общине, не введшей этого налога (по принципу mobilia sequuntur personam, движимость следует за личностью). Не говоря уже о больших колебаниях в поступлениях от городского наследственного налога и о его ничтожном фискальном значении в большинстве общин с малозажиточным населением, я ограничусь лишь констатированием факта, что проблема наследственного налога чрезвычайно сложна уже в международных отношениях, но сколь сложнее она в интеркоммунальном обложении, когда имущество сколько-нибудь крупных наследодателей обычно расположено в разных общинах. Все проекты целесообразного городского наследственного налога страдали столь существенными недостатками и несообразностями, что никто серьезно не решался защищать их, и в лучшем случае вопрос ставился только в форме наследственного налога с одних недвижимых имуществ. Но и в этом случае на практике получается масса затруднений и несообразностей: как быть с имуществами корпораций, которые никогда не умирают, как облагать недвижимые имущества акционерных компаний, когда умирает тот или иной акционер (а то почему же ставить в более привилегированное положение недвижимость в акционерной форме), как устранить неизбежные сильные колебания в доходе от налога, почему в коммунальном бюджете усиливать обложение именно недвижимого капитала, который и без того может быть уловлен регулярным поземельно-подомовым обложением, и почему как раз недвижимости одни должны платить наследственный налог когда всем прекрасно известно, что именно они то особенно тяжело переносят этот вид обложения?

Таким образом, *в коммунальном хозяйстве выбор* сколько нибудь целесообразных и продуктивных источников обложения *ограничивается* одними лишь *прямыми налогами*, личными (общеподоходным и общеимущественным) и реальными (поземельным, подомовым и промысловым) налогами. В виду грандиозного роста во всех странах как государственного так и коммунального бюджетов и в виду необходимости по целому ряду социальнополитических и экономических причин, все решительнее напрягать как раз прямые налоги, *правильное разграничение источников обложения между государственным фиском и общинами представляется делом первостепенной важности* в финансовой политике. Надлежащее и целесообразное решение этого вопроса особенно важно для коммунального хозяйства в виду ограниченности возможного выбора для него вообще источников обложения.

§ 2. Реальные и личные налоги.

Казалось бы подобное положение вещей —когда практически коммунальный бюджет чрезвычайно стеснен в выборе подходящих источников обложения,—очень печально, и при поверхностном взгляде на дело мы были бы склонны видеть в вышеописанных технических затруднениях, т. е. крайней ограниченности выбора технически применимых в данном случае источников обложения,—главную причину невзгод коммунального хозяйства. Наше умозаключение было бы тем более основательно, что нам повсюду и всегда с величайшей убедительностью доказывали все несовершенство реальных налогов. Казалось бы, мы находимся в каком то безвыходном положении.

Тем не менее, возможно довольно полное разграничение областей коммунального и государственного налоговых бюджетов, при чем при правильной постановке вопроса не может быть и речи о недостаточности коммунального дохода. В данном случае чрезвычайно важным представляется теоретическое деление налогов на личные и реальные. Это деление носит, в сущности, только как бы пространственный характер, оно только перетасовывает одни и те же об'екты обложения. И в личных, и в реальных налогах мы имеем дело с одними и теми же единицами, с одними и теми же об'ектами: с ценностью или с доходностью земли, домов, промыслов. Весь вопрос в этом делении налогов на личные и реальные сводится к комбинации этих единиц или об'ектов для податных целей. Другими словами, в этом делении налогов на личные и реальные все сводится к тому, с какой стороны мы подходим для целей обложения, т. е. с какой стороны мы смотрим на имущественные единицы, когда хотим привлечь их к несению податного бремени.

В реальных налогах мы обращаем внимание исключительно на доход (Ertrag) от вещи (отсюда и самое название—*реальное* обложение,—от слова res—вещь). Нам важно знать, сколько дохода получается от каждой вещи, входящей в состав данного податного района в течение такого то промежутка времени; или, если мы облагаем по ценности, то определяем, сколько стоит каждая отдельная вещь в пределах данного района в такое то время. Иначе говоря, мы определяем, сколько стоят или сколько приносят дохода вещи, находящиеся в пределах района, т. е. отдельные дома, земли, фабрики, торговые предприятия и т. д.

В личных или персональных налогах мы поступаем иначе: мы обращаем внимание исключительно на то, сколько дохода или имущества в совокупности имеют те или иные *лица* в течение данного периода или в такое то время, независимо от того, из каких частей слагается этот доход или имущество. Нам важно знать, сколько дохода (Einkommen) имеет каждое *лицо*, живущее в пределах данного податного района, или, если мы облагаем по ценности, сколько капитала в совокупности имеет каждое отдельное *лицо*. Здесь мы сосчитываем уже не дома, земли, фабрики и т. д., а сосчитываем доходы или имущества отдельных жителей в пределах данного района.

Итак, при разделении налогов на реальные или личные, меняется лишь точка зрения: в первом случае в фокусе, так сказать,—отдельные вещи,—во втором—отдельные лица, обладатели доходов или имуществ (т. е тех же вещей, но расположенных в ином порядке). Это разграничение соответствует и тому разграничению, которое мы делаем при подсчете народного дохода или народного богатства какой-либо страны.

На самом деле, чтобы исчислить народный доход или народное богатство мы можем пользоваться двумя методами: реальным или персональным. В первом случае мы подсчитываем всю сумму благ, созданных в течение данного периода в данном районе, или (при подсчете народного богатства) совокупную массу благ в такое то время: во втором,—мы подсчитываем личные доходы всех жителей района за данный период, или же (при подсчете народного имущества) совокупную массу имуществ

всех отдельных жителей. В первом случае, у нас в фокусе—отдельные блага, вещи, а во втором—отдельные лица, обладатели вещей[1]).

Таким образом, деление налогов на личные и реальные имеет лишь как бы территориальное значение, и это обстоятельство чрезвычайно важно для разграничения областей государственного и коммунального хозяйств. Мы не имеем никаких оснований считать, что с народно-хозяйственной точки зрения в принципе реальное обложение—нечто худшее сравнительно с личным. Что это не так, ясно из предыдущего рассуждения, доказывающего идентичность обоих видов учета подлежащих обложению имуществ. И если уже в государственных финансах в настоящее время получается масса осложнений в силу того, что доходы отдельных подданных поступают нередко из-за пределов данной страны, то тем больше осложнений должно получаться в коммунальных финансах. При установлении общеподоходного налога современные государства по общему правилу вынуждены придерживаться строго реального принципа (напр., не облагать дохода от недвижимостей, принадлежащих их подданным за границей), и, конечно, тем сильнее должно быть затруднение этого рода в коммунальной податной политике. Общине чрезвычайно важно уловить тот реальный доход (Ertrag), который образуется в ее пределах; но она не может уловить всех тех личных доходов (Einkommen), которые получают ее жители, если она не желает впасть в неразрешимый конфликт с другими общинами

Следовательно, сама природа коммунального хозяйства в значительной степени предрасполагает к реальному методу обложения. Если бы коммунальные управления усвоили себе только его, то они не знали бы столь обычных теперь затруднений в деле разграничения об'ектов обложения или явных аномалий, какие получаются при пользовании личной системой обложения. Правда, нам бьет в лицо, что при безусловном господстве реального обложения многие вполне «налогоспособные» *лица* не уплачивают налогов. Положим, А. владеет домом в 100.000 руб., заложенным Б. в 50.000 руб. При реальной системе обложения А. будет платить налог за полную стоимость дома—за 100.000 руб., а Б., являющийся одинаково богатым человеком, не заплатит ничего. Однако, если бы мы вздумали привлечь к обложению Б. сверх того, что по реальному методу уплачивает А., то получилась бы явная несообразность—полное смешение личного и реального методов обложения (мы взыскали бы полуторный оклад). Мы впали бы в совершенно такую же ошибку, в какую впадали те старые экономисты, которые к совокупной ценности народного богатства прибавляли стоимость акций, облигаций, денежных знаков и т. д. Это—просто двойной счет одного и того же действительного имущества—один раз в виде всей суммы благ, а другой раз—в виде требований, выражающих юридическое право на ту или иную часть этих благ. Словом, что либо одно: или мы должны придерживаться строго реальной системы, т. е. брать из *реального* дохода (Ertrag) 100.000-го дома и более ничего, или придерживаться строго личной системы, т. е. облагать А. за то, что он владеет имуществом (или доходом от имущества) в 50.000 руб., и Б. за то, что он владеет имуществом (или доходом от имущества) в 50.000 руб. (в виде ипотеки); другими словами, мы стали бы облагать *личный* доход (Einkommen) А и Б. В экономическом отношении оба приема—совершенно однородны, но какому приему мы *на практике* отдадим предпочтение—этот вопрос требует более подробного анализа.

Почему реальный метод обложения вызывает в повседневной жизни столь много возражений? Едва ли не важнейшим основанием для нападок служит то обстоятельство, что обычно в действительной жизни оценки реальных доходов крайне несовершенны. Для практических целей обыкновенно было совершенно достаточно вычислить *среднюю* или *нормальную* доходность отдельных об'ектов обложения и среди них разверстывать податной контингент. Соответствующие сведения заносились в кадастры и этими нормами руководствовались многие и многие годы. Следовательно, обычное несовершенство оценок является той причиной, которая заставляет жаловаться на реальное обложение. Но последнее *в принципе* вовсе не должно бы вызывать таких жалоб. Ведь, если бы мы и общеподоходный налог стали строить на такой сомнительной базе, на разных средних и «нормальных» доходах, то едва ли он был бы лучше. Он часто лучше только потому, что к делу оценки мы привлекаем самих плательщиков (обязательная декларация) и нередко ежегодно исправляем окладные листы. Но не подлежит сомнению, что и реальные доходы (Ertrag) и личные доходы могут быть оцениваемы и вычисляемы по меньшей мере с равным успехом. Правда, при теперешней развитой экономической жизни и то, и другое требует сложных бухгалтерских приемов, но трудности в обоих случаях одинаковые.

Другое возражение против реальной системы обложения то, что она не допускает вычета долгов. На только что приведенном примере мы имели случай убедиться, что при реальном обложении вычет долгов *логически* невозможен, и с А. бессердечно возьмут одинаковый налог, как когда он должен 50.000 руб. в пользу Б., так и тогда, когда он ничего не должен. Казалось бы нет ничего нелепее этого положения. Представим себе, далее, даже худший случай, именно, что стотысячный дом обременен ипотекой в 100 000 рублей, т.-е. что он в руках А. ровно ничего не стоит, и тем не менее А. будет уплачивать налог все в том же размере (положим 1.000 р.). Однако, нельзя упускать из виду, что такое положение вещей возможно только потому, что А. не имеет ни копейки собственного капитала и, получив таковой от Б., построил себе дом. А вносит налог в 1.000 р., но берет его из дохода от дома. Точно также, любое другое лицо, которое построило дом целиком на собственный капитал, почерпнет средства для уплаты налога из дохода от дома. Если допустить вычет долгов, то задолженность при реальном обложении, естественно, создавала бы лишь премию для сильно задолженных владельцев, и это было бы явно несправедливо по отношению к незадолженным владельцам. И с народно-хозяйственной точки зрения нельзя допустить вычета долгов при реальном обложении, так как это не вяжется с самым характером этого метода обложения. Допустим, миллионер ссужает десяти предпринимателям по 100.000 р.; этот капитал находит выгодное помещение; предприниматели, ссылаясь на необходимость платить проценты по ссуженному капиталу, «вычитают» миллионный долг (точнее, $^0/_0{}^0/_0$ по долгу); «прибыль» предпринимателей оказывается, за вычетом $^0/_0{}^0/_0$ по ссуженному капиталу, крайне

---

[1]) Для ясности отмечу, что личным обложением будет, следовательно, общеподоходный или общеимущественный налог (т. е., охватывающий всю совокупность дохода или имущества лица), а полная система реального обложения состоит из пяти членов: 1) обложение земель (поземельный налог); 2) обложение домов (подомовый налог); 3) обложение промыслов (промысловый налог), 4) обложение денежных капиталов, 5) налог на заработки. Этими пятью видами обложения охватывается вся совокупность народного дохода. Подробнее см. ниже § 6 и Гензель, Прямые налоги, 1927.

умеренной и несет вследствие этого ничтожный сравнительно налог. Наоборот, лицо, поместившее миллион в собственное дело, не могло бы произвести никакого вычета и несло бы налог полностью на всю сумму своего дохода (полученного в виде %% на капитал и в виде предпринимательского барыша). Замечу только, что «несправедливость» невычета долгов нередко несколько утрируют, ибо перспектива платежа налога часто заранее учитывается контрагентами. Правда, резкие иногда изменения в ценности об'ектов обложения или внезапное и неожиданное повышение налогового бремени обычно совершенно расстраивают первоначальные расчеты контрагентов; и этим то обстоятельством и об'ясняются, главным образом, сильные нападки на систему реального обложения со стороны лиц, обманувшихся в своих ожиданиях. На самом деле, пока ставки реальных налогов не повышаются, жалоб со стороны владельцев имуществ не слышно: но стоит их только поднять, как люди начинают жаловаться на «несправедливость» реальных налогов, не вычитывающих долгов.

Третье возражение против реальной системы обложения заключается в том, что она не допускает вычета *экзистенцминимума*. Последний теоретически возможен, конечно, только в *личных* налогах. В реальных налогах мы в лучшем случае можем говорить только о «свободных от обложения об'ектах или минимумах», но и такое освобождение в принципе неосновательно. Положим, фиск решил освобождать от обложения все дома с доходностью в 100 р. и менее, исходя из соображения о необходимости избавлять от налога владельцев лачуг (т.-е. даровать этим беднякам как бы «экзистенцминимум»); однако, если я владею десятью такими лачугами, то я—все-таки налогоспособный человек, но реальное обложение не учтет этого обстоятельства и оставит все мои десять лачуг, как подходящие каждая под свободный от обложения минимум, без обложения. С другой стороны, если я вообще богатый человек и случайно владею одной лачугой с доходностью в 100 р., то, несмотря на мое богатство, фиск освободит от обложения мою лачугу, т.-е. даст мне совершенно ненужную привилегию и притом именно в силу применения реальной системы обложения. Едва ли нужно еще больше пояснять всю невозможность в реальном обложении *логически* провести экзистенцминимум; последний, как ясно из самого названия,—принадлежность личного обложения.

Против реальной системы обложения выставляют, наконец, и то возражение, что она не дает возможности *логически* ввести прогрессивный метод обложения. Я могу иметь большой доходный дом, но одновременно иметь и крупнейшие долги, быть, в сущности, банкротом, и тем не менее фиск, считаясь с большой доходностью дома, стал бы начислять высокие, сильно прогрессивные, ставки. С другой стороны, я могу иметь десятки мелких домов в разных местах и, следовательно, материально благоденствовать, а фиск тем не менее стал бы, применяя реальную систему, взимать низкие ставки, так как каждый дом порознь—сравнительно малодоходен. Прогрессия была бы возможна лишь при об'единении всех отдельных имуществ в одном *лице*, так сказать в одном окладном листе данного *лица*—плательщика, но это был бы уже *личный* метод обложения.

Итак, для *практических целей* реальная система обложения действительно уступает личной, хотя теоретически с народно-хозяйственной точки зрения оба метода обложения отличаются друг от друга только как бы в пространственном отношении, только так сказать в зависимости от точки зрения. Эти неудобства реального обложения давно побуждали на практике вводить в реальные налоги элементы чисто личного обложения и таким образом, комбинировать выгоды обеих систем Иногда здесь получалась путаница, двойное обложение и т. д. Почему же, однако, по общему признанию личные налоги—более высокая, более совершенная, можно сказать, форма обложения? Секрет кроется в том, что только *личные* налоги могут настичь истинную *налогоспособность плательщиков,* тогда как реальная система обложения может вскрыть только *факт наличности* тех или иных *имуществ.* Между тем факт существования того или иного имущества далеко еще не говорит о том, как тяжела будет та рана, которую мы налоговым жалом нанесем владельцу этого имущества: богат или беден этот плательщик в остальных отношениях, обременен ли он семьей, каковы его личные материальные условия *вообще,*—все это остается совершенно неуловимым при господстве реального обложения. Последнее считается только с тем, что здесь есть дом, фабрика, земля, промышленное заведение,—и фиск улавливает их, но как это отражается на владельцах этих имуществ, то до этого реальному обложению дела нет.

Из вышеизложенного следует, что: 1) для коммунальных финансов *реальное* обложение—чрезвычайно важный источник,—в силу легкого территориального разграничения сферы обложения,—и вместе с тем с народно-хозяйственной точки зрения *принципиально* источник не худший сравнительно с личным обложением, 2) но, с другой стороны, реальное обложение не пригодно в качестве налогового орудия, учитывающего общую налогоспособность. Следовательно, там, где в силу тех или иных соображений необходимо учитывать общую *налогоспособность* плательщиков, на сцену должны выступать личные налоги—общеподоходный, общеимущественный (или—коррелат их—наследственный).

§ 3. Принципы коммунальной податной политики

После того, что я сказал выше, перед нами тотчас встает вопрос должна ли коммунальная податная политика строиться на началах налогоспособности или к ней применимы и другие точки зрения? Иными словами, мы должны коснуться принципов коммунальной податной политики

По вопросу о коммунальной податной политике издавна борются две теории: 1) услуги-возмездия и 2) налогоспособности. Не входя в подробности (см об этом в книге проф Лебедева, «Местные налоги»), я скажу только, что первая теория, считая общину хозяйственным суб'ектом, строит все местное обложение на принципе услуги-возмездия, т.-е. полагает, что местные налоги должны представлять собою просто возмездие за оказываемые общиной хозяйственные услуги. Согласно этой теории, община представляет собою как бы акционерную компанию, которая получает деньги (налоги) с лиц, непосредственно заинтересованных в ведении коммунального хозяйства, и тратит их на хозяйственные цели, обогащая тем самым акционеров, т.-е. налогоплательщиков. Теория услуги-возмездия считает единственно справедливыми и рациональными в коммунальном хозяйстве реальные налоги с земли, домов и промыслов, непосредственно выгадывающих от деятельности общины. Такова точка зрения по преимуществу немецкой манчестерской школы (Ад. Мейер, Фаухер и др.).

Наоборот, теория налогоспособности не видит никакой разницы в принципах государственного и коммунального обложения: то и другое должно опираться на единственно правильный принцип—налого-

способности, т.-е каждый должен уделять на общие нужды в соответствии со своим имущественным достатком Согласно этой теории, наиболее целесообразными являются правильно организованные общеподоходный, общеимущественный и т. п. налоги.

Между этими двумя теориями имеется ряд посредствующих учений, но все они примыкают более то к одной, то к другой из указанных двух теорий. Особняком стоит разве лишь та теория коммунального обложения, которая в основу коммунальной разверстки кладет сумму расходов, вызываемых жителями общины. Но эта теория не пользуется большим признанием: ведь с этой точки зрения мы были бы вынуждены сильнейшим образом облагать экспедитора (он сильно изнашивает городские проезды) и требовать минимальное обложение с ювелира (он не причиняет таких расходов, как экспедитор). И едва ли мне нужно приводить более сильные доводы против этой последней теории. Она неприменима уже потому, что на практике степень вызываемых расходов, если не представляется возможным взимать так называемые «пошлины» (содержание улиц и т. д. см. § 8), обычно совершенно неуловима.

На мой взгляд, при построении теории коммунального обложения необходимо руководствоваться двумя основными моментами. Необходимо: 1) иметь в виду характер расходного бюджета общин и 2) найти об'ективные признаки для разграничения области местного и общегосударственного обложения в виду специфических особенностей государственного и общинного податного дела Оба эти момента являются решающими, как мне кажется, для теории коммунального обложения.

На самом деле, *характер расходного бюджета* современных общин, конечно, *должен влиять на строй коммунальной податной системы*. Дело в том, что среди расходов общин очень большая доля приходится на такие расходы, которые, неся общественный характер, экономически оплодотворяют данную местность. Таковы расходы на сооружение улиц, на внешнее благоустройство города, на водопроводные и канализационные сооружения, сельско-хозяйственные мелиорации, осушение болотных мест, урегулирование русла рек и т. д, и т. д Не даром некоторые прежние авторы смотрели на городскую общину, как на акционерную компанию, почти весь бюджет которой состоит из хозяйственных расходов, почему они и требовали построения коммунальных налогов на принципе услуги-возмездия Конечно, это—преувеличение. По современному господствующему воззрению, *нельзя делить расходы общин на расходы чисто местного значения и общегосударственного значения*, ибо всякий расход, интересующий данную местность, полезен и нужен тем самым и для государства в целом. Однако, *чисто экономические последствия некоторых общественных расходов* именно таких, которые составляют по общему правилу столь крупный процент современного коммунального бюджета, *не могут игнорироваться в деле построения рациональной и справедливой местной податной системы*. Разумеется, и государство производит расходы чисто-хозяйственного значения, как, например, земельные мелиорации, и поскольку это так, постольку и в отношении их пришлось бы выдвинуть те же аргументы, но совокупная сумма подобного рода расходов в общем бюджете государственного казначейства играет обычно столь ничтожную роль, что их на практике приходится просто игнорировать. Не то в современном коммунальном бюджете хозяйственные расходы, экономически оплодотворяющие данный ограниченный район и влекущие за собою выгоду и специфическую ренту для жителей или владельцев данной общины, составляют большую долю общей суммы коммунального бюджета, и они то создают тот особый фонд, который должен учитываться при построении системы коммунального бюджета. Община в этом случае тратит громадные суммы и как бы помещает на общественный счет крупный капитал, но выгоды от размещенного таким путем капитала имеют далеко не одинаковые последствия и экономические выгоды для тех или иных категорий местных жителей, а тем более для жителей всего государства. Таким образом, во всей совокупности общественных расходов одна часть имеет общий, как бы *государственно-общественный* характер (расходы на военное и морское дело обороны, на отправление правосудия, на общую администрацию и т. д.), другая же,—по общему правилу производимая. главным образом, органами местного управления, — осуществляется в форме *общественно-хозяйственных затрат*. Принимая во внимание, что эти последние затраты, как правило, производятся почти исключительно коммунальными управлениями мы смело можем назвать их *расходами местно-хозяйственного значения*, в противоположность *расходам государственно-общественного значения*[1]). В этой классификации (и для последующих выводов) чрезвычайно важно то обстоятельство, что *под «расходами местно-хозяйственного значения»* (или, как мы в дальнейшем, для краткости будем иногда называть «расходами местного значения», в противоположность сокращенному же термину «расходы государственного значения» вместо «государственно-общественного значения») мы разумеем *такие расходы коммунальных управлений, которые имеют хозяйственное значение и экономически оплодотворяют данную местность*, т.-е. делают ее более выгодной, ценной и доходной. Конечно, и государство некоторыми своими затратами, которые мы, не задумываясь, сочтем имеющими «государственно общественный характер», как открытие судебного трибунала или высшей школы в каком нибудь городе, создает в некоторой доле особую экономическую выгоду для данного района (открытие этих учреждений влечет за собою прилив населения, повышение ренты для землевладельцев и увеличение заработков для торговцев и промышленников); однако, этот момент местной выгоды, хотя и можно учитывать при распределении податного бремени (хотя бы в форме субсидии в пользу казны со стороны общины, в том числе в виде бесплатно отводимой земли и т. п.), однако, это слишком редкий и малохарактерный случай. Не то в коммунальном хозяйстве, где обычно крупная доля бюджета ежегодно и постоянно идет как раз на хозяйственные производительные цели, т. е. как бы в форме помещения капитала на благо данного, ограниченного района.

Конечно, говоря абстрактно, чрезвычайно трудно определить, какие расходы общины имеют государственно-общественное, и какие—местно-хозяйственное значение. Но трудно это потому, что смотря по условиям времени и места одни и те же расходы превращаются то в местно-хозяйственные, то в госу-

---

[1]) В свое время в книге: «Новейшие течения в коммунальном обложении на Западе» М. 1909, я, примыкая к старой терминологии, употреблял выражения: расходы общегосударственного значения и чисто местного значения, что и подал повод упрекать меня в устарелости классификации, давно осужденной административистами. Но в мою классификацию внесен совершенно новый смысл: «расходы местного значения»—в смысле хозяйственных расходов бенефициального характера, экономически оплодотворяющих данную местность. Это, впрочем, ясно, если внимательно прочитать стр. 290 и след. указанной книги

дарственно-общественные и обратно. Мы были бы склонны, напр., издержки на городскую дезинфекционную камеру отнести к расходам чисто местного характера. Однако, Портсмут уже давно жалуется на то, что государство не приходит ему на помощь в деле содержания дезинфекционной камеры: последняя обслуживает суда, приходящие из самых отдаленных краев света, и предупреждает всю Англию от заноса чумы, холеры и других инфекционных болезней. Здесь расходы на дезинфекционную камеру в значительной степени, конечно, расходы общегосударственного значения, но содержание дезинфекционной камеры в захолустном городке—расход чисто местный. Далее, обычно до сих пор шоссейные дороги мы считали предметом чисто местного ведомства, но теперь они приобретают общегосударственное значение (какое и имели до введения железных дорог) в виду появления новых способов передвижения по ним путем автомобилей Недаром, английский министр финансов, начиная с бюджета на 1909/10 год, счел нужным ассигновать крупные суммы на выдачу субсидий на улучшение и содержание шоссейных дорог (600.000 ф. ст., и значительно более позднее), так как расход на этот предмет опять получил общее национальное значение.

Словом, хотя и нельзя принципиально и категорически установить, какие именно расходы коммунальных управлений носят государственно-общественный и какие—местно-хозяйственный характер, тем не менее на практике можно более или менее приблизительно или грубо подсчитать общую сумму расходов одного или другого типа. В 1896—1901 гг. специальная королевская комиссия по изучению местного обложения в Англии, опросив десятки экспертов, заинтересованных лиц и многих выдающихся ученых, пришла к выводу, что построение коммунальной податной системы должно зависеть от двоякого характера местных расходов: одни расходы органов самоуправления носят общенациональный характер и обременяют местное население, другие—наоборот, носят чисто местный характер и обогащают данную местность [1]). «Мы полагаем, говорится в заключительном отчете комиссии, что единственный способ, которым можно достигнуть справедливого во всех отношениях решения, заключается в последовательном проведении принципа, который неоднократно нам выставляли в наших опросах, но которому на практике часто придавали недостаточное внимание. Этот принцип заключается в том, что делается различие между расходами, носящими по преимуществу национальный характер и по общему правилу обременительными для плательщиков местных налогов, и расходами, носящими по преимуществу местный характер и дающими местным налогоплательщикам прямую и особую выгоду, так или иначе соответствующую обременению их Правда, это деление не может быть проведено точно и определенно... Однако, мы назовем расход чисто местным, когда можно прямо проследить, что главная выгода достается людям, заинтересованным в данной местности. С другой стороны, всеобщность и однообразие управления обыкновенно служат показателем, что мы имеем дело с расходом общенационального значения, потому что такое управление не приносит специальной выгоды лишь некоторым отдельным местам. Далее, мы резюмируем также, что расход носит национальный характер в том случае, когда государство требует, чтобы данная задача была выполнена и при том с тем или иным успехом. С этой точки зрения. .. мы считаем дело помощи бедным—национальной задачей, включая в понятие дела помощи бедным и второстепенные обязанности попечителей, как-то: по регистрации населения, по производству оценок, по оспопрививанию и т. д. *Полиция и преследование уголовных преступников* также являются делом по преимуществу общенационального значения; дело *народного образования*—тоже в высокой степени; наконец, содержание *главных дорог* мы также считаем в общем делом в значительной степени общенационального характера и оно, вероятно, тем больше будет становиться таковым, чем больше будет возрастать подвижность населения и будут развиваться новые способы передвижения».

Исходя из этих соображений, комиссия единодушно признавала необходимым возложить бремя расходов общенационального значения на государство и, во всяком случае, покрывать их за счет таких податных источников, которые сообразуются с налогоспособностью (ability): расходы на дело помощи бедным, полиции, народного образования и главных дорог должны бы покрываться точно таким же образом, как расходы на армию и флот; но государство не может и не должно брать на себя выполнения перечисленных задач, а потому необходимо изыскать такую систему местного обложения, которая сообразовывалась бы с принципом ability.

И мне представляется, что *для практических целей* та формулировка для разграничения понятий чисто местных и общегосударственных расходов, которую предложила вышеупомянутая королевская комиссия в Англии, и тот вывод, который неизбежно из нее вытекает, вполне приемлем Действительно, в *коммунальном бюджете необходимо делать различие между расходами, носящими по преимуществу государственно-общественный характер и по существу обременяющими плательщиков местных налогов, и расходами, носящими по преимуществу местно-хозяйственный характер и дающими местным налогоплательщикам прямую и особую выгоду, так или иначе компенсирующую их обременение.* Правда, государство нередко возлагает на общинную кассу производство того или иного расхода (нередко предписывается даже известная степень успеха). Государство требует, например, чтобы повсюду устраивались школы или принимались меры для призрения нищих или умалишенных; общины во многих странах *обязаны* также нести расходы по полиции или по отправлению правосудия. В этом заинтересовано государство и все общество, и если бы какая-нибудь община пренебрегла делом, например, народного образования, то это вредно сказалось бы на всем народном организме. Наоборот, расход на сооружение и эксплоатацию трамвая в каком-нибудь захолустном городе будет расходом чисто местного значения, так как всем остальным гражданам данной страны ни жарко, ни холодно оттого, имеет ли этот захолустный город трамвай, или нет, или довольствуется он конным сообщением. . Точно так же расходы на замощение улиц или устройство канализации и водопровода и т. д. в таком то городе будут естественно расходами чисто местного значения, ибо никто кроме жителей данного города совершенно не заинтересован в осуществлении перечисленных мероприятий.

Следовательно, *для практических целей* можно довольно точно разграничить расходы общегосударственного и чисто местного значения. Старая немецкая школа экономистов манчестерского направления видела в общине союз исключительно для местных, чисто хозяйственных целей (в противоположность государству с его публичными целями). Но это,—конечно, неверно. Современная община выполняет множество публичных, административных задач и, в свою очередь, государство берет в свои руки

[1]) Сообразно такому делению расходы первого рода являются onerous, а расходы второго рода beneficial.

целый ряд чисто хозяйственных функций (железные дороги, пути сообщения, гавани, каналы, монополии, заводы и т. д.). *В принципе* круг задач государства и общин не может быть разграничиваем, и вопрос о предоставлении ведомства теми или иными задачами государству или общинам есть лишь вопрос целесообразности. Если государство предоставляет ведать дело народного образования общинам, то потому, что считает местных людей более компетентными в организации школьного дела применительно к местным условиям, а не потому, что оно считает это дело неимеющим общего, для целого государства, значения.

Расходы современных общин на общегосударственные цели громадны. Помимо обычно самых крупных расходов коммун—на школы и призрение бедных—общины тратят большие суммы на содержание полиции, бюро по регистрации гражданского состояния, промысловых судов, на содержание органов, заведующих сбором государственных налогов, по сбору рекрутов, по общеобязательному привитию оспы, по ведению списков присяжных или избирателей, по обязательному страхованию, по всякого рода статистическим работам и т. д., и т. д. И если, следовательно, на общинные бюджеты возлагают столь многочисленные сложные задачи общенационального значения, то можно ли возлагать эти расходы исключительно на плечи местного населения? На это можно было бы ответить в утвердительном смысле только в том случае, если бы эти расходы, вследствие того, что они производятся повсеместно, падали повсюду одинаковым бременем, т.-е. если бы жертвы населения на удовлетворение этих потребностей требовались в более или менее точном соответствии с *налогоспособностью всех* жителей на *всем* пространстве государства. Почему в соответствии с налогоспособностью всех жителей? Это—потому, что речь идет о расходах общегосударственного значения, следовательно, все граждане должны участвовать в несении их,—и единственным критерием для разверстки очевидно может быть лишь налогоспособность: принцип же услуги—возмездия, здесь оказывается неприложимым. Уже одно то обстоятельство, что государство обычно *требует* выполнения общинами тех или иных задач общенационального значения обыкновенно противопоказует, можно сказать, применению принципа услуги—возмездия. На самом деле, взимание пошлин за обучение в городских школах—вещь терпимая, но они поневоле должны быть низки, ибо речь идет не столько о возмездии за услугу, оказываемую гражданину (за обучение), сколько об удовлетворении такой потребности (распространения народного образования), которая ощущается всем народным организмом в целом. Другой пример: взимание пошлин за призрение бедных есть абсурд и т. д.

Итак, принцип налогоспособности должен получить надлежащее признание в коммунальной податной системе. Этот принцип необходимо выдвигать на сцену в том случае, когда речь идет о покрытии расходов общенационального значения. Из того, что я говорил выше, ясно, что учитывать налогоспособность могут только личные налоги. Отсюда мы получаем вывод, что *расходы, производимые общинами в общегосударственных интересах, должны покрываться за счет личных налогов.* Реальные налоги для этой цели неприменимы, и к такому выводу мы приходим вследствие того, что учитываем первый из указанных выше моментов коими необходимо руководствоваться при построении теории коммунального обложения, а именно: учитываем характер *расходного* бюджета общин.

Но нам необходимо учесть и второй момент: надо найти об'ективные признаки для разграничения области государственного и коммунального обложения. Ведь недостаточно сказать, что расходы общегосударственного значения должны покрываться за счет личных налогов. Дело в том, что различие между реальным и личным обложением только пространственное, и надо исследовать вопрос, нет ли какого-нибудь специального оправдания для того, чтобы коммунальное податное бремя падало именно на видимые об'екты в пределах общинной территории. Нет ли, другими словами, какого-нибудь специального оправдания для реальных налогов в общине? *Видимые об'екты* в пределах общины—земли, дома, промыслы—имеют значение и ценность только на определенной территории, они *физически и экономически* прикреплены к известному месту. Что стоит трехэтажный дом?—Если вы при этом не укажете, *где* этот дом, то ответа дать невозможно. Иначе с движимостями при совершенстве современных путей сообщения: стул, кусок золота, пуд пшеницы могут, говоря вообще, быть оцениваемы независимо от их местонахождения на строго определенной ограниченной территории.

Здесь, естественно, напрашивается связь между прикрепленностью видимых об'ектов к определенной территории и реальным обложением, обременяющим эти об'екты и также прикрепленным к данной территории. Если же мы будем придерживаться правила, что реальное обложение должно итти на покрытие чисто местных расходов (для покрытия общенациональных—они непригодны, как я доказывал перед тем), то мы получаем двойное оправдание такой политики: с одной стороны, нельзя оспаривать полной основательности правила, что расходы, производимые в интересах жителей исключительно данной определенной территории, должны быть покрываемы за счет имущественных масс, сосредоточенных в данном районе (ведь чисто местные расходы экономически оплодотворяют данную местность, по крайней мере, только в этом случае мы назовем их так с точки зрения нашей классификации; см., впрочем, оговорку ниже), а с другой,—такая политика дает возможность строго разграничивать податные сферы как общины и государства, так и отдельных общин между собою.

На мой взгляд, принцип: расходы чисто местного значения должны покрываться за счет реального обложения—чрезвычайно важен. Так, если бы общинам была предоставлена возможность покрывать свои расходы чисто местного значения за счет источников, образующихся в других местах, то это было бы: 1) и несправедливо по отношению к этим другим общинам, могущим с большим правом претендовать на тот же источник, и 2) прямо опасно, так как общины не имели бы достаточно стимула к экономии в деле производства расходов на чисто местные цели.

Далее, надо иметь в виду что в предложенной схеме доход от реального обложения должен быть употребляем на чисто местные цели, он должен, следовательно, оплодотворять данную местность. Если же община не соблюдает должной меры в расходовании средств на чисто местные нужды, так что ее хозяйственные затраты не обогащают местности, или мало обогащают ее, напр., община проявляет чрезмерную роскошь в деле совершенствования мостовых, так что это лишь в ничтожной степени содействует поднятию ценности недвижимых имуществ данного города, то нет основания предоставлять такой общине новые податные источники. Фонд для покрытия чисто местных расходов должен лежать в самой общине, она должна так организовать свою финансовую политику, чтобы ее затраты на чисто местные цели были как бы затратами капитала на дальнейшее производство. Если себе представить

общину в качестве акционерной компании, лишенной права обложения, то можно смело сказать, что она несомненно стала бы в собственных интересах производить расходы чисто местного значения строить улицы, заботиться об освещении, о канализации, о противопожарном деле, об устройстве трамваев, об украшении общины и т д. Все расходы на эти цели были бы то, что мы назвали бы «выгодным помещением капитала», ибо все они окупились бы в виде повышенного дохода от принадлежащих компании (т.-е. общине) недвижимостей и промыслов В действительной жизни мы имеем примеры, вполне подтверждающие эту иллюстрацию. Лондонские адвокатские корпорации, владеющие большим пространством лондонской территории, представляют собою самостоятельные единицы, подобные приходским управлениям с теоретическим правом обложения; но они не взимают никаких местных налогов, окупая все свои хозяйственные расходы по содержанию проездов, водопровода, канализации и т. д. путем повышенной ренты с принадлежащих им недвижимостей.

Вот почему мне представляется очень удачным английский термин для реальных налогов, доход от которых предназначается на подобные чисто местные хозяйственные цели: „beneficial rates"—„окупающиеся местные налоги". Были даже сделаны попытки подсчитать, сколько ежегодно тратится в Лондоне в виде beneficial rates и полученную сумму хотели поставить в тесную связь с возрастанием совокупной массы ценности лондонских недвижимостей; другими словами, пытались установить, что ценность лондонских недвижимостей возрастает в соответствии с суммой затрат за счет beneficial rates, т.-е. что последние представляют собою лишь как бы особую форму investment of capital (помещения капитала) Конечно все такие вычисления в высшей степени проблематичны[1]), проблематичны хотя бы уже потому, что абсолютно немыслимо, чтобы все „beneficial rates" безусловно получили вполне полезное приложение: сколько якобы „beneficial rates" гибнет в неудачном приложении..

Но именно это то последнее обстоятельство только лишний раз подтверждает необходимость, чтобы расходы на подобные цели производились за счет реальных налогов, ибо нельзя делать ответственным за неудачные „помещения капитала" кого либо-другого, кроме самого местного населения Если не придерживаться принципа, что чисто местные расходы должны покрываться исключительно реальным обложением, и считать допустимым, наприм., государственные дотации на помощь общинам на расходы чисто местного значения, то в лучшем случае дотации будут обогощать местных домовладельцев, в худшем—они будут представлять собою непроизводительную трату средств, собираемых с целого народа и растрачиваемых по воле местных управлений, неудачно тратящих собираемые ими общественные средства (последнее—когда „beneficial" затраты не окупаются)

Следовательно, реальное обложение составляет неизбежный элемент коммунальной податной системы, необходимый для покрытия чисто местных расходов Личное обложение для этой цели непригодно, так как оно не дает возможности локализировать источники обложения. Чрезвычайно важно еще то обстоятельство, что когда реальное обложение служит для покрытия местно-хозяйственных расходов, то различие в высоте ставок этих „beneficial rates" в разных местностях отнюдь не может иметь вредных последствий. ведь вопрос идет так сказать о помещении большего или меньшего капитала в интересах данной местности. К тому же ответственность за чрезмерную расточительность в этом отношении должна оставаться на плечах местного населения. Наоборот, различие в высоте ставок местных *личных* налогов имеет, как подробно будет указано ниже, гораздо более серьезный вред, между прочим потому, что это сильно расстраивает важнейший государственный аппарат прямого обложения. Впрочем, столь же вредные последствия должны получиться в результате такой—заведомо ложной и опрометчивой, конечно,—политики, когда общины, вследствие ограничений в праве использовать личное обложение, большую часть своего бюджета, состоящую из расходов государственно-общественного значения, вынуждены покрывать за счет все тех же реальных налогов (т.-е когда последние утрачивают характер beneficial, т.-е. окупающихся).

§ 4. Схема коммунальной податной системы.

До сих пор мы пришли к выводу, что коммунальные расходы государственно-общественного характера должны покрываться за счет личного обложения, а расходы местно-хозяйственного значения за счет реального обложения. Но этим, мы еще не предопределили всей схемы рационального местного обложения.

Реальные налоги в нашей схеме предназначены для покрытия местно-хозяйственных коммунальных расходов Мотив по существу тот, что здесь речь идет о beneficial rates, т.-е. о налогах, которые в видоизмененной форме возвращаются населению Иногда принцип beneficial rates хотят представить в той смешной форме, что каждый житель как бы на кооперативных началах получает индивидуальную выгоду от коммунальных затрат в строгом соответствии с суммой уплаченных налогов. Если стоять на этой точке зрения индивидуального возмездия, то, конечно, придется с удивлением спросить себя: неужели светская дама в роскошном туалете и бедная женщина в сапогах, подбитых гвоздями, получают выгоду от хождения по чистым улицам точь в точь в соответствии с тем, какую сумму уплачивают их мужья в виде налогов на покрытие расходов по очистке улиц? Принцип beneficial rates в *такой* постановке довольно нелеп. Вопрос вовсе не в том, чтобы путем реальных налогов взыскивать пошлины за очистку улиц и пытаться *каждого* жителя *в отдельности* облагать строго сообразно получаемым им выгодам от очистки улиц, а в том: как локализировать обложение так, чтобы податное бремя упало только на те имущественные массы, которые сосредоточены в данном районе. Вопрос идет о территориальном разграничении обложения, при том—о таком разграничении, которое необходимо вовсе не вследствие технической трудности взимать личный (напр., общеподоходный) налог, а вследствие того что он (личный налог) в *данном* случае несправедлив и экономически необоснован. Иногда высмеивают взгляд на beneficial rates как на расходы кооперативного типа, где с населения сообща взимается та или иная плата и возвращается ему же в виде известной услуги. Однако, это неосновательно. Если *практически* было бы возможно все местные расходы покрывать путем так наз. пошлин и специального обложения в точном соответствии с даруемыми каждому жителю выгодами (следовательно, если бы существовал надлежащий масштаб для учета выгод) и если при том не было бы принудительности (это

[1]) Ср. Y. Row-Fogo, An Essay of the reform of local taxation in England 1902, стр. 351.

было бы необходимой гарантией того, что данные расходы нужны населению и ему *экономически* выгодны), то и не было бы потребности в реальном обложении, и схема коммунального обложения знала бы лишь пошлины, специальное обложение, личное обложение (последнее для покрытия расходов общегосударственного значения). Но раз такой индивидуальный учет выгод невозможен и раз нельзя отказаться от принуждения для удовлетворения коллективных нужд[1]), то мы должны обратиться к общим налогам; и так как здесь речь *идет о расходах чисто* местного значения, то и эти „общие налоги" должны поддаваться локализированию, т.-е. быть чисто реальными налогами.

Итак, практически все расходы *чисто местного значения*, т.-е., напр., для современного города расходы на пути сообщения, канализацию, водопровод, освещение, газовые заводы, пожарное дело, внешнее благоустройство города, трамван, бойни, прачечные и все расходы, связанные с эксплоатацией этих предприятий (т.-е. штат, заведующий управлением их), должны покрываться, поскольку недостаточен или невозможен доход от пошлин или специальных сборов (напр., когда выгоды не поддаются индивидуализированию), путем реальных налогов; расходы же общегосударственного значения должны покрываться за счет личных налогов (общеподоходного, общеимущественного или путем видоизмененной формы этих двух налогов,—именно путем наследственного налога). Необходимо отметить еще только, что *покрытие расходов на чисто местные цели не должно совершаться за счет избытков доходов* (чистой прибыли выше средней коммерческой) *от частно-хозяйственных предприятий общины*, так как это было бы косвенным обложением некоторых групп местного населения ради *коллективной* цели данной общины или ради какой либо другой группы местного населения (т.-е. там, где по справедливости, следовало бы применить специальное обложение). Например, Бирмингэм в течение ряда лет употреблял крупные избытки от газового завода на улучшение внешнего благоустройства, принесшее непосредственную выгоду сравнительно ограниченному числу жителей. Словом, расходы местного значения должны покрываться за счет реального обложения.

Поэтому схема коммунального обложения может быть изображена следующим образом

Характер расходного бюджета.	Виды обложения.	Принцип обложения.
1) Расходы государственно-общественного значения.	Личные налоги (общеподоходный, общеимущественный).	По налогоспособности.
2) Расходы местно-хозяйственного значения (поскольку в них можно учесть индивидуальную выгоду).	Пошлины и «специальные сборы» (Beiträge).	Индивидуальной услуги—индивидуального возмездия.
3) Расходы местно-хозяйственного значения (непокрытые по пункту 2-му).	Реальные налоги (подомов., позем., промысловый).	Услуги-возмездия.

Каждому из этих трех нормальных элементов коммунального бюджета и будет посвящен особый параграф.

§ 5. Организация коммунального личного обложения.

Личное обложение должно в предложенной выше схеме коммунального бюджета покрывать общинные расходы государственно-общественного характера, как то: расходы на народное образование, на призрение бедных, на административные задачи общин, на содержание полиции и т. п. Так, напр., если в данной общине расходы этого рода составляют, допустим, 40% ее общего бюджета, то и личное обложение должно быть доведено до такого уровня, чтобы покрыть всю необходимую для того сумму. Основная аксиома финансовой науки требует, чтобы гражданин участвовал в несении податного бремени сообразно своей налогоспособности. Но в применении этой аксиомы к коммунальным финансам необходимо еще территориально разграничить сферы действия обложения. В этом отношении, раз речь идет о расходах *общегосударственного* значения было бы необходимо всю массу жителей данной страны привлечь к несению этих расходов на одинаковых основаниях и по принципу налогоспособности. Принципу налогоспособности удовлетворяют общеподоходный и общеимущественный налоги, и казалось бы, нет ничего проще, как предоставить эти податные источники коммунальным властям. Однако, здесь были бы упущены из виду особенности расходного бюджета отдельных общин, который отнюдь неодинаков в разных местах и отнюдь не находится в какой-либо пропорции с численностью населения или с интенсивностью потребностей общегосударственного значения. Казалось бы, что та или иная густота или та или иная зажиточность населения распределяется в стране с известной симметричностью. Но этого, конечно, нет. Крупные городские центры притягивают в наше время значительные массы населения в зрелом уже возрасте. Эти массы, хотя и причиняют городу большие расходы, но и приносят с собой громадную экономическую силу, т. е. в огромной степени повышают платежную силу города. Тем не менее то обстоятельство, что эти массы являются в город в зрелом уже возрасте, означает не что иное, как то, что первоначальное обучение, лечение в детстве и т. д. этих масс когда-то лежало на плечах какой-нибудь иной, сплошь и рядом маломощной сельской общины. На такие общины, откуда уходит подрастающее поколение по наступлении зрелого возраста, падают, следовательно, все ми-

[1]) Это обстоятельство и является, между прочим, существенным основанием для применения «общих налогов». Расходы местного значения по общему правилу преследуют все же удовлетворение *коллективных* нужд, но нужд территориально ограниченных и beneficial лишь в коллективном смысле (т.-е. где выгода не поддается индивидуализированию).

нусы забот о подрастающем поколении (обучение, призрение, лечение, и т. д.), а плюсы, результаты производительных сил—достаются городу, куда стекаются эти массы.

Далее, местный общеподоходный или общеимущественный налог необходимо предполагает *на практике* более или менее значительный экзистенцминимум. Тогда сколь различно будет положение двух городов, из которых в одном—очень большое число населения подходит под экзистенцминимум и освобождается от обложения, а в другом, наоборот, число освобождаемых по причине экзистенцминимума незначительно. При этом всякое увеличение податного бремени особенно резко заденет менее богатые общины. С другой стороны,—по той же причине и прогрессивные ставки не облегчат положения бедной общины, наоборот, прогрессивное обложение обнаружит эти противоположности в еще более резком свете.

В третьих, различие в богатстве или податной силе (assessable capacity, как говорят англичане) отдельных общин столь велико, что нельзя каждую общину предоставлять вполне самой себе, если не хотят допустить величайшего неравенства ставок, при том такого неравенства, которое вызовет особенно высокие ставки по преимуществу в бедных районах. Этому вопросу я специально посвятил много места в своей книге: «Нов. течения в коммунальном обложении», к которой я и отсылаю читателя. Но я приведу только одну общую иллюстрацию. Представим себе, что Ломбард-стрит в Лондоне должна была бы быть обложена общеподоходным налогом. Как высока должна была бы быть ставка, чтобы удовлетворить всем коммунальным нуждам этой узкой и непритязательной улицы? Вероятно, мельчайшая дробь процента, так как в Ломбард-стрит находятся все важнейшие банки, правления первоклассных компаний и т. д., и т. д. Сосредоточенное здесь богатство столь велико, что оно без труда могло бы нести громадный бюджет даже всего лондонского управления. Вообразим себе приход, где находится Ломбард-стрит, Сэрэдниддль-стрит, Английский банк (в этих местах—денежный центр всей Англии и даже, быть может, целого мира), в роли сборщика общеподоходного налога для приходских нужд: налог в размере $^1/_{100}$ процента с дохода даст здесь, вероятно, довольно крупную сумму. Перенесемся мысленно в другой какой-нибудь лондонский приход, населенный беднейшим населением, где царит страшная нужда,—да здесь и в стократ большая ставка общеподоходного налога не даст почти ничего. Ясно, как день, что всецело предоставлять отдельные приходы собственным силам совершенно невозможно. Мне могут возразить, что никакими способами нельзя бедный приход превратить в богатый, но я полагаю, что именно в виду разницы в богатстве населения отдельных общин и нельзя расходы *общегосударственного* значения возлагать на плечи каждой общины *самостоятельно* здесь должна существовать солидарность в деле несения податного бремени, возлагаемого на общины в интересах *всего* государственного организма в *целом*. Основной мотив—тот, что здесь речь идет именно о расходах *общенационального* значения. Если бы речь шла о расходе чисто местного значения, то различие в ставках было бы несущественно (при условии дешевого кредита, дающего возможность осуществлять необходимые мероприятия в интересах местного населения) или население получит соответствующий эквивалент (beneficial rates) или отсутствие высоких ставок будет вызываться отсутствием сколько-нибудь значительных потребностей в данной общине, или же, наконец, ответственность за исключительно крупные местные расходы должна лежать на местном населении — независимо от того, богато или бедно оно.

Идем далее. Современная городская жизнь начинает вырабатывать особые типы городских центров, где вокруг центрального ядра образуются многочисленные, в административном отношении обычно совершенно самостоятельные единицы (Берлин, Брюссель и друг.). Здесь нередко получается такое распределение населения, что личное обложение, применяемое каждой из таких единиц самостоятельно, приводит к большой неравномерности. Берлин, собственно (т. е. центральное ядро), постепенно теряет более богатое население, которое переходит в менее шумные и более привлекательные вообще пригороды, напр., в Шарлотенбург, Грюневальд и т. д. Финансовое положение последних заметно улучшается, даже невысокие сравнительно ставки начинают давать громадный и постоянно сильно возрастающий доход; наоборот, центральное ядро борется с финансовой нуждой, так как общеподоходное обложение с утратой податного субстрата начинает иссякать [1]) В данном случае возможна даже известная спекуляция на высоту ставок подоходного налога со стороны коммунальных управлений, так как низкие ставки, составляя экономию для богатого плательщика, служат известной приманкой для капиталиста Приведу несколько примеров из довоенного опыта. Житель Берлина при выборе квартиры принимал во внимание разницу в высоте ставок в отдельных районах столицы [2]). В целом ряде более мелких городов имеются не менее резкие различия в высоте ставок между центральным ядром и пригородами, так что иногда через одну—две улицы, или на 10-минутном расстоянии на трамвае ставки коммунального общеподоходного обложения разнятся довольно заметно Если говорят, что некоторые города, желающие привлечь большое число капиталистов-рантье, принимают все меры к удержанию ставок подоходного налога на низком уровне (не останавливаясь даже перед возможно более широким использованием косвенного обложения), то можно еще спорить, насколько в выборе местожительства могут играть первенствующую роль соображения налогового свойства. Однако, тому же капиталисту с 100.000 мар. дохода поселиться по окончании своей активной деятельности в одном из самых привлекательных немецких городов, в Висбадене, значит экономить 4—5 тыс. марок в год на общеподоходном налоге, сравнительно с тем, сколько ему приходилось платить в закоптелых фабричных центрах Прирейнской провинции или Вестфалии, где ставки часто вдвое и более выше, чем в Висбадене (а между тем Вис-

---

[1]) Правда, такое центральное ядро нередко разрушает торговлю на периферии: универсальные магазины, банки, важнейшие конторы и т. п. начинают сосредоточиваться в центре, убивая торговую жизнь на окраинах. Однако, это только лишний раз иллюстрирует, как новые формы экономической жизни, вызванные усовершенствованием путей сообщения, не позволяют придерживаться прежних, упрощенных решений проблемы коммунального обложения, т. е решений в смысле строгого расчленения податной сферы между отдельными общинами.

[2]) Интересен еще следующий характерный эпизод. В середине августа 1908 г. в дрезденских газетах появилось большое об'явление известного оперного певца Бурриана: «Так как я, к сожалению, не имею возможности впредь платить невыносимые налоги, возложенные на меня гор. Дрезденом, то я ищу к 1 окт., или немедленно, хорошую квартиру в 4 комнаты со всеми удобствами и т. д. в одном из пригородов, не подчиненных Дрездену. Кор. оперный певец К. Бурриан».

баден получает от своих сравнительно умеренных ставок громадный доход). Далее, во Франкфурте на М. ставки общеподоходного налога в пользу города умеренны, но благодаря присутствию большой массы богатейших капиталистов он получает крупнейший доход, т. е. может позволить себе исключительно высокий бюджет и большую роскошь. Наоборот, Рикздорф (пригород Берлина), с его рабочим населением, вынужден отказывать себе в самом необходимом и всячески экономить, чтобы не превзойти ставок прилегающих Берлина или Шарлоттенбурга, налогоспособность которых в 3—4 раза выше налогоспособности Рикздорфа (т. е. одинаковые ставки дают там в 3—4 раза больше на жителя, чем в Рикздорфе) [1]).

Я не вижу основания, почему должно быть допускаемо столь крупное различие ставок в разных местах, когда речь идет о расходах *общегосударственного* значения, или почему для одних общин это должно быть сопряжено с величайшим трудом, а для других—с величайшей легкостью. Производство расходов общегосударственного значения поручено общинам потому, что они, по мнению законодателя, могут выполнить задачи данного рода с лучшим успехом, чем само государство через посредство своих чиновников. Поэтому и нельзя предоставлять общины собственным силам, когда речь идет о покрытии расходов общенационального значения. Иначе неизбежна также задержка в культурном прогрессе более бедных общин.

Но, что гораздо важнее, в общинах с преимущественно бедным населением расходы на народное образование, на призрение бедных и т. п. весьма часто относительно гораздо выше, чем в богатых районах. Подтверждение этого факта мы находим и в Англии в довоенное время. Непосильное бремя, возлагаемое на такие общины школьным бюджетом, заставляет их всячески экономить на деле народного образования, путем ли сокращения числа учителей или путем переполнения классов, или заменой учителей учительницами.

Расходы на призрение бедных в богатых общинах составляют обычно довольно внушительную сумму, но здесь это переносится относительно легко. Фешенебельный университетский город Бонн тратил на призрение бедных (1900 г.) громадную сумму: 6,38 мар. на жителя, но это поглощало всего 33% государствен. оклада подоходн. налога; наоборот, промышленный Кенигсхютте тратил всего 1,72 мар. на жителя, но это поглощало 74,6% государственного оклада подоходного налога; другими словами, Кенигсхютте для того, чтобы сравняться с Бонном в деле расхода на бедных (по расчету на одного жителя), должен был бы установить почти в *сеять* раз более высокую ставку коммунального подоходного налога.

Все это говорит в пользу того, что покрытие расходов общегосударственного значения нельзя возлагать на плечи отдельных общин *самостоятельно* и что личное обложение, единственно справедливое в данном случае, не может взиматься изолировано, т.-е. для нужд каждой отдельной общины самостоятельно. Громадное неравенство ставок, которое мы наблюдали в коммунальном общеподоходном обложении довоенного времени, и Голландии, и Пруссии, и Саксонии и целого ряда других государств (см. мою книгу «Нов. течения в комм. обложении») является в результате *изолированного* применения личного обложения в коммунальных финансах. И всякая реформа коммунального обложения, которая только увеличит податные источники, но которая не примет в соображение факт различной податной силы отдельных общин, только увеличит, а не облегчит все испытываемые ныне затруднения.

Единственный выход, как мне кажется, заключается в том, что *государство* взимает личное обложение однообразно на всем протяжении страны и передает взысканные суммы в распоряжение отдельных общин [2]). Ведь речь идет о покрытии расходов общегосударственного значения, следовательно, подобное решение проблемы коммунального личного обложения представляется наиболее естественным. Такое решение имеет за себя и ряд других соображений. Только государство обладает при большой сложности нынешней экономической жизни всем необходимым техническим аппаратом для правильного выяснения совокупной массы доходов или имуществ в руках отдельных граждан, именно, когда доход или имущество подданных находится в нескольких общинах и округах. Поэтому-то ведь по общему правилу оказывалось возможным *целесообразно* организовать на практике коммунальное общеподоходное обложение только в виде прибавок к государственному налогу (м. пр., инвентаризация наследственных масс и другие способы контроля легче осуществляются государством). Далее, при государственном взимании общеподоходного или общеимущественного налога устраняется неравенство в высоте ставок, а это обстоятельство чрезвычайно важно в том смысле, что государство может тогда для *собственных целей* лучше использовать общеподоходное обложение Дело в том, что как раз при изолированном взимании каждой отдельной общиной общеподоходного налога имеются общины, где ставки и без того чрезмерно велики, и государство не может увеличивать своих (т.-е. однообразных на протяжении всей страны) ставок, хотя бы вообще они были не высоки. другими словами, государство, благодаря переобремененности некоторых общин расходами *общегосударственного* значения, не может увеличивать своих собственных ресурсов. В третьих, предложенный способ взимания общеподоходного обложения представляет ту выгоду, что в данном случае открывается возможность наиполнейшим образом использовать налогоспособность всего населения страны, между прочим, и для общин: не получится переобременения, в одних местах и слишком льготного положения в других,—и население более богатых коммун будет вынуждено поступиться своими излишками для того, чтобы другие общины могли без чрезмерного напряжения выполнить задачи общенационального характера. Отпадает также и то, на практике чрезвычайно вредное последствие изолированного взимания коммунального подоходного налога, что доход сильно колеблется из года в год. Наконец, в четвертых, при таком взимании подоходного налога для ком-

---

[1]) Магистрат одного такого же пригорода в Саксонии, населенного по преимуществу рабочим классом, но сравнительно еще умеренным налоговым гнетом заявил: «Налоговое бремя в тех пригородах больших городов, рабочее население которых получает заработок в городском центре, возрастает в такой степени, что становится едва выносимым. Обстоятельства с неизбежностью заставляют прибегнуть к тому, что этим переобремененным общинам либо будут выдаваться государственные субсидии на дело народного образования и призрения бедных, либо соседний городской центр каким-нибудь образом будет привлечен к несению указанных расходов».

[2]) Для налогоплательщиков, конечно, безразлично, платить ли два раза общеподоходный налог, т.-е. один раз в пользу казны, а другой раз—в пользу общины, или же один раз, но в увеличенном размере с тем, чтобы казна взяла свою часть и уступила другую часть общинам.

БИБЛИОТЕКА КОММУНИСТИЧЕСКОЙ АКАДЕМИИ.

мунальных нужд государство действительно, приобретает моральное право обставлять исполнение общинами задач общенационального значения той массой правил и условий, которые повсюду предписываются в настоящее время в деле народного образования, призрения бедных, полиции и т. д

Правда, взимание общеподоходного налога (параллельно и общеимущественного—для усиленного обложения фундированных доходов) государством для передачи собранных сумм общинам (буду для краткости называть такую систему «государственно-общинный налог») имеет ту опасную сторону, что распорядитель расходом и плательщик налога не совпадают. Для многих общин легкость черпания за счет государственно-общинного налога может явиться побудительным стимулом для несоблюдения должной экономии и осмотрительности в выполнении задач общегосударственного свойства, напр., для чрезмерной роскоши в организации школ и т. п. Здесь следовало бы повторить все те аргументы, которые вообще приводятся против государственных дотаций, ибо государственно-общинный налог проектируемого типа есть не что иное, как одна из форм государственных дотаций. Однако, я позволю себе высказать несколько больший оптимизм на счет дотационной политики [1]).

Дотации за счет государственно-общинного подоходного налога должны распределяться пропорционально сумме издержек отдельных общин на предметы общегосударственного характера, ибо цель государственно-общинного налога—покрыть расходы общин на общенациональные цели При подобной организации дотации действительно возможна известная расточительность со стороны коммунальных управлений, так как, хотя все жители участвуют в платеже государственно-общинного налога, однако, каждой общине выгодно заполучить возможно большую долю общего распределяемого среди них контингента Но совершенно очевидно, что вполне достаточной преградой для предупреждения расточительности и неосмотрительности в расходовании общин на предметы общенационального значения является покрытие за счет государственно-общинного налога приблизительно лишь *половины* или трех четвертей всего расхода на каждый данный предмет, оставляя остальную половину или четверть, соответственно, на плечах местного населения При этих условиях всякое увеличение расхода тотчас же отозвалось бы на высоте *местных* налогов, т.-е заставляло бы данные коммунальные власти относиться более экономно. Таким образом, по крайней мере половина (или три четверти) всего коммунального бюджета на общегосударственные цели могла бы быть покрыта наисовершеннейшим образом без каких-либо неблагоприятных последствий в смысле неэкономности или расточительности. Против этого можно было бы возразить, что в таком случае все таки целая половина (или четверть) всего коммунального расхода на общенациональные цели покрывалась бы отнюдь не совершенным образом, и на сцену выступили бы, хотя и в значительно меньшем размере, все те многочисленные неудобства, на которые уже приходилось указывать выше. Но я полагаю, что государство не может ограничиться только таким решением. Надо, впрочем, отметить, что самое деление расходов на расходы чисто местные и общенациональные возможно, как отмечено выше, лишь с некоторой приблизительностью. Строго и безусловно этого разграничения дать нельзя, так как это зависит от условий места и времени То, что мы для *практических* целей относим для данного времени к чисту расходов общенационального значения—расходы на народное образование, призрение бедных, полицию и т п.—всегда включает известный элемент чисто местного значения хотя народное образование необходимо прежде всего в интересах всей нации, но все же местное население ближайшим образом заинтересовано в открытии школ в данной местности: хотя призрение бедных является общенациональной задачей, так как бедность есть порождение всего современного экономического и социального строя, но все же местное население избавляется от многих невыгодных сторон неурегулированного пауперизма; хотя, наконец, повсеместное существование полиции при современных экономических и социальных условиях является безусловной необходимостью для удержания правового строя, но все же местное население непосредственно выигрывает от существования полиции, хотя бы в виде предупреждения мелких краж и т. п.

Словом, то обстоятельство, что все расходы, относимые нами с *практической* точки зрения к числу общегосударственных, имеют в некоторой доле и чисто местный интерес, вполне оправдывает даже такое упрощенное, половинчатое решение вопроса, где государственно-общинный подоходный налог покрывает лишь половину всего коммунального расхода на так называемые „общегосударственные цели". Государство могло бы в дополнение к этому выдавать усиленную субсидию тем общинам, где эти общегосударственные расходы в силу особых условий оказываются особенно обременительными (масштабом могли бы служить напряженность реального обложения, или отношение численности населения к совокупной массе подлежащих обложению об'ектов или какие-нибудь специальные коэффициенты—вроде чрезмерной дороговизны жизни и т. д.; здесь коэффициент варировался бы аналогично тому, как предлагают варировать экзистенцминимум). Могли бы быть даруемы и специальные субсидии по особым поводам, вроде, напр., субсидии на содержание пожарной команды в Лондоне — как род страховой премии за охрану от пожара казенного имущества. Кроме того, государство могло бы взять на себя (т. е. вернее на фонд государственно-общинного налога) известную долю (величина доли зависит от усмотрения законодателя по условиям времени и места) коммунальных расходов на „чисто местные цели" (согласно нашей классификации), особенно таких, которые в большей степени—смотря по условиям места и времени—преследуют интересы целой страны. Например, могла бы выдаваться субсидия в размере, скажем, 20—30% действительного расхода на санитарное дело, поскольку оно служит для предупреждения заноса эпидемий и т. п.

Но и помимо такого „*половинчатого" решения*, улучшенного, впрочем, как только что изложено, дополнительной системой субсидии, возможна и более совершенная дотационная политика. Правительство должно выработать по отношению к каждому предмету коммунального расхода „общегосударственного значения" особые коэффициенты субсидии по тому образцу, как в новейшее время выдаются в Англии субсидии на народное образование, т. е. принимается во внимание зажиточность населения района, и чем беднее община, тем выше субсидия на одного жителя. Коэффициенты такого рода, конечно, гораздо более совершенны, чем огульное покрытие половины или иной доли расхода, но они требуют всестороннего практического изучения каждой отрасли коммунального управления и надлежащей эла-

[1]) **Различные способы дотаций** подробно рассмотрены у Цытовича, «Местные расходы Пруссии» с 304—322 и **Твердохлебова, Пособия**, 1912 и его же «Местные финансы», 1927

спичности в применении их к местным условиям Какой-либо общей формулы по отношению к этим коэффициентам дать невозможно. кроме разве тех общих принципов, которые указаны выше

Я полагаю однако, что государству необходимо должен быть предоставлен значительный контроль и влияние в удовлетворении общинами нужд общенационального значения, *если* государство субсидирует их путем „государственно-общинного налога". Здесь не должно быть стеснения автономии в том смысле, что община, не желающая подчиниться требованиям правительства, не может остаться при своем мнении (поскольку здесь нет прямого нарушения закона): однако, не подчиняясь требованиям правительства, община не может рассчитывать и на субсидию и должна всецело опираться на свои силы.

Вместе с тем. я должен буду отметить, что „государственно-общинное обложение" могло бы на практике включать и долю косвенного обложения. Это—главным образом, в том случае, когда вследствие невысокого уровня экономического развития прямое обложение малопродуктивно или освобождает сравнительно высокий экзистенцминимум. При этих условиях косвенное обложение приобретает свой особый raison d'être и не может быть отвергаемо в системе обложения, построенной на принципе налогоспособности. В этом случае на практике нельзя было бы отрицать желательности подкрепления фонда коммунальных субсидий (государственно-общинного обложения) той или иной суммой, поступлений от государственного косвенного обложения. Впрочем, я должен напомнить, что выделение „фондов" этого рода представляет собою лишь бухгалтерский прием. мы должны смотреть лишь на то, насколько установление дотаций (вернее говоря, повышение налоговых ресурсов на покрытие расхода по выдаче дотаций) влечет за собой прогресс или регресс в государственной податной системе в целом Поэтому высшей формой дотационного фонда было бы установление для этой цели прогрессивного общеподоходного налога в связи с общеимущественным (при условии, конечно, их технически достаточно искусной организации), что наиболее отвечало-бы принципу налогоспособности.

Казалось бы, что взамен многочисленных неудобств. связанных с изолированным взиманием общинами подоходного налога, можно было бы воспользоваться некоторыми суррогатами этого вида обложения, например. *квартирным* налогом Однако, именно потому, что в данном случае мы имеем дело с суррогатом общеподоходного налога здесь мы и сталкиваемся с двойным неудобством. Во-первых, практика показывает, что коммунальный квартирный налог разделяет все неудобства личного обложения вообще в наилучшем или в единственно хорошем положении находятся в таком случае лишь наиболее богатые общины, и этот источник всего более продуктивен там, где вообще чувствуется лишь ограниченная потребность в *новых* дополнительных податных ресурсах: а во-вторых, квартирный налог, будучи весьма несовершенным суррогатом подоходного обложения, очень мало удовлетворяет принципу налогоспособности. Другими словами, квартирный налог не вполне применим для покрытия коммунальных расходов общегосударственного значения (далеко, не улавливает налогоспособности), а с другой стороны. он в виду его, по преимуществу, личного характера (оттого он и продуктивен, главным образом, в богатых общинах) не совсем удобен для покрытия чисто местных расходов. Это так еще и потому, что при широком использовании квартирного налога в коммунальных финансах податное бремя в слишком сильной сравнительно степени оседает на застроенные владения, тогда как незастроенные земли и помещения, занятые под промышленные предприятия, попадают в более льготное положение. Таким образом, гибридный характер квартирного налога (кроме общеизвестных возражений против него) говорит в *принципе* против его слишком широкого применения в коммунальной податной системе.

В заключение. необходимо заметить, что в стране, в которой уже принята система прибавок к государственному общеподоходному налогу, немедленный переход к системе предложенного «государственно-общинного налога» был бы сопряжен с чрезмерной пертурбацией. В этом случае, законодатель мог бы оставить за комунальными управлениями право делать прибавки к государственному общеподоходному налогу (или удержать квартирный налог), но в более ограниченных размерах, развивая одновременно свою дотационную политику. Однако. если государственный фиск по тем или иным причинам вообще совершенно не в состоянии развить дотационной политики, то не остается, разумеется, другого исхода, как разрешить систему прибавок к общеподоходному налогу, которая, однако, при сколько нибудь значительном возрастании податного бремени не замедлит, конечно, дать почувствовать свои отрицательные стороны.

С другой стороны, государственный общеподоходный налог обычно вводит слишком механично уровень экзистенцминимума. Ведь на практике это—просто тот минимум, итти ниже которого на всем пространстве государства финансовому ведомству невыгодно хотя бы для отдельных местностей подходящие под уровень экзистенцминимума лица и не могут почитаться совершенно неспособными выносить какое бы то ни было податное бремя. Вот почему целесообразно предоставить общинам право самостоятельно устанавливать личное обложение в известных ограниченных размерах в дополнение к тем ставкам, какие уплачиваются по государственному подоходному налогу (т. е. и в пользу общин при предложенном мною отчислении известной доли на выплату дотаций). Это могло бы производиться или в форме установления более низкой нормы экзистенцминимума или в форме более или менее о б щ е г о л и ч н о г о н а л о г а Последний может принять грубый характер коммунального подушного налога с различными окладами для мужчин и женщин (как в некоторых общинах Запада, напр , в Вюртемберге широко практиковался коммунальный подушный налог по 2 марки с каждого взрослого мужчины и по 1 марке с женщины в год или в Соед. Штатах Америки) или же, что гораздо правильнее, характер всеобщей прямой подати со взрослого населения по различным разрядам граждан с тем, чтобы во всяком случае никто не мог быть обложен свыше определенного максимума (целесообразно взять ту самую минимальную ставку, с которой начинается взимание государственного подоходного налога), а в остальном допускать вариацию ставок в зависимости от тех или иных внешних или легко уловимых, хотя и грубых, признаков, как это имело место в нашем основном подоходном налоге, где все население поделено на три категории: А. (рабочие и служащие с заработком не менее 75 руб. в месяц и с полугодовым окладом от 3 р. 60 к. до 15 руб.), Б (ремесленники, кустари, лица свободных профессий и т. д. с полугодовым окладом от 6 р. до 21 р.) и В (с лиц, получающих доходы от владения промышленными и торговыми предприятиями, строениями, капиталами и т. д., с полугодовым окладом в 9 до 137 руб.; ср мою книгу „Налоги СССР"). Технически взимание такого налога, если он взимается в виде ежегодно повторяющегося местного сбора, может быть упрощено, например, погашаться наклейкой особых марок на регистрационные листы. при обычно обязательной записи населения в домовые книги

на подобие адресного сбора, как он существовал в дореволюционное время в С.-Петербурге. Вместе с тем, это—довольно продуктивный налог, способный отбрасывать относительно очень большие суммы.

Натуральные повинности На ряду с личным обложением общины могут испытывать потребность в установлении натуральных повинностей, т. е. исполнение гражданами определенных действий и работ, как-то: участие в работах по сооружению дорог, по перевозке должностных лиц, по охране безопасности, по перевозке необходимых общине продуктов и материалов и т. п. Примыкая по своему характеру к подушному обложению, натуральные повинности редко когда могут похвалиться сколько-нибудь равномерной раскладкой, а с другой стороны они редко оказываются достаточно продуктивными, ибо подневольная работа исполняется обычно недостаточно рачительно. В былые времена, когда население не обладало достаточными денежными средствами и лишь с трудом уплачивало налоги в денежной форме, натуральные повинности еще могли находить оправдание. В наше же время всякая натуральная повинность, если бы община считала полезным установление таковой, должна по желанию плательщика переводиться в денежную форму, именно в таком размере, сколько стоит фактическое нанятие специального рабочего на выполнение данного рода повинности: было бы явно неэкономно вводить подневольный труд, который на те же деньги можно приобрести наймом. Если же вопрос идет в исключительных обстоятельствах о побуждении более или менее временно предоставить в распоряжение общины повозки, лошадей, орудия и т. д., то более целесообразно установить достаточно высокую таксу за добровольное исполнение соответствующих действий (напр., по перевозке дров) или же прибегнуть к реквизиции необходимых материалов по нормальной оценке, с предоставлением контрибуентам права преимущественного выкупа тех же предметов с известной скидкой по окончании операции. Во всяком случае надлежит помнить, что натуральные повинности являются одним из самых нецелесообразных, неравномерных и экономически вредных способов удовлетворения финансовых нужд.

Большинство государств в новейшее время сокращало область применения натуральных повинностей в коммунальном хозяйстве. Во Франции сохранилась еще одна из важнейших натуральных повинностей этого рода в форме повинности по содержанию шоссейных дорог, общины пользуются правом требовать от каждого жителя лично и от членов его семьи и от нанимаемых им работников участия в работах по исправлению главных шоссе (chemins vicinaux) в размере не свыше трех дней и по исправлению сельских дорог общего значения (chemins ruraux réconnus) в размере не свыше одного дня работы в год, при чем участники должны предоставить весь необходимый рабочий скот, упряжь и повозки. Само собою разумеется, что всякий может откупиться от исполнения этой повинности по особому тарифу, устанавливаемому генеральными советами; этим и пользуется большинство контрибуентов.

Теперь остается еще сказать несколько слов о *дотационной политике* вообще, как об одном из способов покрытия коммунальных расходов государственно-общественного характера. В финансовой литературе принято различать *дотации*, т. е. государственные субсидии без предопределения того, на какую именно цель предназначаются они (в виде ли передачи некоторых капиталов или ежегодных платежей или уступки дохода от тех или иных государственных налогов), и так наз. *субвенции*, т. е. субсидии на определенный предмет или определенную цель. Некоторые авторы рекомендуют дотации собственно выдавать, главным образом, самоуправляющимся органам высшего порядка (так сказать, губернским органам), чтобы они могли оказывать финансовую помощь самоуправляющимся органам низшего порядка (напр., уездным органам, городам и т. д.) и при том—с принятием во внимание большей или меньшей финансовой силы последних. Что же касается субвенций, которые считаются многими авторами наиболее рациональной формой субсидии, то, с одной стороны, рекомендуют не доводить их до чрезмерно высокого размера—в целях предупредить слишком легкомысленную трату казенных средств, а с другой—не вводить слишком ригорозных или стеснительных условий контроля за производством расхода. По мнению Р. Ф. Кауфмана (т. II, гл. 3, § 1), при выборе предметов расхода, на которые надлежит выдавать субвенции, надо прежде всего избрать те, которые ложатся на отдельные общины слишком неодинаково, в том числе при накоплении сразу большой суммы различных затрат, особенно для мелких коммун, а затем те, которые легко поддаются контролю или регулированию по средним нормам и шаблонам; но при этом полезно учитывать и финансовую силу субсидируемой общины. При возникновении же каких-либо экстренных единовременных затрат рекомендуют вопрос о субвенции решать каждый раз самостоятельно: иногда достаточно облегчить получение необходимых сумм в кредит, при чем государство может принять участие в платеже процентов и погашения [1])

Субвенируя те или иные отрасли, государство может выдавать по английскому образцу повышенные суммы, напр., на каждого ученика (в школьной субсидии) в бедных округах, и понижение квоты—в богатых (судя по сумме подоходного налога на душу) районах (см. мою книгу „Нов. течения").

§ 6 Организация коммунального реального обложения.

В предложенной мною выше общей схеме коммунального налогового бюджета реальное обложение предназначается на покрытие совокупной суммы общинных расходов местно-хозяйственного значения (поскольку, впрочем, итог этих расходов не покрыт путем пошлин и так наз. «специального обложения»). И в настоящем параграфе нам необходимо выяснить точнее *объект* обложения в реальных налогах. Как мне кажется, при решении этого вопроса следует исходить из тех теоретических предпосылок, которые были развиты выше о реальной и личной системах обложения: община должна улавливать в податных целях тот Ertrag, который образуется в ее пределах, и не должна обращать внимания на Einkommen жителей, живущих на ее территории (конечно, поскольку речь идет о покрытии чисто местных расходов, которые только и должны покрываться в нашей схеме за счет реальных налогов). С точки зрения этой предпосылки мы получаем следующее требование: необходимо облагать Ertrag земель, домов и промыслов в пределах общины, т. е. взимать поземельный, подомовый и промысловый налоги. Важно, чтобы облагался Ertrag, поэтому нельзя облагать Einkommen, напр., владельца ипотеки. С другой стороны, нельзя производить и вычета долгов. Современные законодатели при выработке

[1]) Подробнее о дотациях см. у Цитовича, ук. с., стр. 304 и сл., и Твердохлебова «Пособия государства местным союзам», 1912, и его же «Местные финансы», 1927.

реформы коммунального обложения обычно колеблются по поводу принципа невычета долгов или по поводу обложения владельцев ипотек. Такие сомнения вполне естественны, когда на практике принципы личного и реального обложения обыкновенно перепутываются в виду нередкого сплетения на практике реального обложения с общеподоходным.

Совершенно очевидно, что в реальном обложении общин капитальную роль должны играть такие об'екты, как дома и земли. Необходимо настичь реальный доход (Ertrag) этих об'ектов Понятие Ertrag'a несколько сложно и требует пояснений. Мы разумеем под «реальным доходом» дома или земли тот валовой доход, который получается от эксплоатации данного об'екта за вычетом издержек производства. Другими словами, то приращение хозяйственных благ, которое получается от земли или дома в течение данного периода, и будет искомым Ertrag'ом. При определении дохода от известного дома или земли мы будем поступать одинаковым образом, как для целей личного (напр., общеподоходного), так и для целей реального обложения[1]). В первом случае в окладном листе, относящемся к данному *лицу*—владельцу дома, будет фигурировать точно такая же цифра дохода, как и во втором случае в окладном листе, относящемся к данному *дому*. Однако, различие будет то, что все привходящие моменты, обесценивающие данный дом для *данного лица*, будут внесены в его окладной лист (ипотечный долг и т. п.), но этого мы не найдем в окладном листе или реальном, т. е. подомовом, в нашем примере, налоге. Положительные законодательства, по общему правилу, и не допускают вычета долгов при коммунальном поземельном и подомовом налогах, обычно мотивируя это, однако, тем, что местные расходы обогащают, главным образом, местных домо- и землевладельцев и обогащают при том одинаково задолженных и незадолженных В этой мотивировке есть здравое зерно, но формулирован этот мотив, как мне кажется, не вполне удачно. В этой мотивировке правильно указание на то, что дело идет о покрытии расходов на чисто местные цели (следовательно, именно лишь постольку реальное обложение без вычета долгов и имеет raison d'être). Однако, в ней не подчеркнуто то обстоятельство, что речь идет о чисто реальном обложении, которое *принципиально* не может принимать во внимание чего-либо иного, кроме Ertrag'a от подлежащих обложению об'ектов; выдержать же эту принципиальную точку зрения необходимо в интересах территориального разграничения сферы обложения и в целях предупреждения двойного обложения Повсюду, где делались уклонения от этого принципа, получались неразрешимые конфликты. Быть может и самое указание (в приведенной мотивировке) на непосредственную выгоду земле- и домовладельцев и справедливо, но это далеко не бесспорно. Попробуем разобраться в этом вопросе.

Замечателен тот факт, что недвижимая собственность может выносить поистине громадное коммунальное податное бремя. Общеподоходный налог никогда не мог бы достигнуть тех поистине чудовищных ставок, какие нередко уплачивают городские недвижимости: мы знаем, что в Англии даже до войны эти ставки иногда достигали 50% и выше валового дохода от недвижимости [2]), а ставки в 20—30% Ertrag'a—самая обыденная вещь. Представим себе на минуту, что мы стали бы взыскивать такие ставки, положим, с дохода от ипотек под те же дома, которые уплачивают по 20—30 и более процентов налога с получаемого от них дохода. Это показалось бы чудовищным и невероятным, чтобы мог существовать в довоенных условиях подобный налог на доходы от денежных капиталов (в том числе и от ипотек, фигурирующих в нашем примере). Очевидно, в последнем случае мы имеем дело с какой то категорией иного характера, чем доход от недвижимостей. Выносливость недвижимых имуществ по отношению к местным налогам об'ясняется, как мне кажется, исключительно *переложимостью* этих налогов, переложимостью вполне естественной в том случае, когда речь идет о beneficial rates. Платимые домовладельцем налоги претворяются в ряд услуг городского управления, а квартиранты, получая все выгоды от этих услуг, естественно оплачивают их путем повышенной наемной платы. На самом деле, вообразим себе тех же домовладельцев в роли акционеров (или хотя бы лондонской адвокатской корпорации, см. выше): они произвели бы затраты на разные местные улучшения и всякие меры внешнего благоустройства; взамен они получили бы повышенную арендную плату, т. е. вернули бы свои затраты. То же происходит и с платежом местных налогов, когда они собираются ради местных целей: затраты коммунальных управлений ведут к повышению арендной платы, т. е. возмещают домовладельцу его платежи (в виде налогов). Поэтому то сумма платимых налогов и может составлять столь громадный процент получаемого домовладельцем валового дохода (арендной платы) [3]). Эта податная выносливость не дает, конечно, права до бесконечности сбрасывать налоговое бремя на недвижимую собственность; нет, здесь должно существовать известное равновесие между возлагаемым податным бременем и даруемыми населению выгодами,—т. е. это должны непременно быть именно beneficial rates,—иначе население будет в сущности переобложено без всякого разумного основания. С другой стороны, нельзя возражать против того, если beneficial rates в разных общинах составляют разные величины, т. е. если ставки их неодинаковы, ибо beneficial rates предполагают именно соответствие между податным обременением и даруемыми населению выгодами, и момент «податной силы» в данном случае не играет роли.

Итак, реальное обложение вполне оправдывается в целях покрытия чисто местных расходов, и поскольку речь идет о beneficial rates, не может быть возражений против совершенно одинакового от-

---

[1]) Необходимо сделать, впрочем, одну оговорку. Некоторые законодательства вполне последовательно не допускают в качестве масштаба обложения в поземельно-подомовом налоге *действительный* доход *одного* года. Дело в том, что иначе какое-нибудь совершенно нерациональное использование недвижимости или сдача недвижимости по умышленно несообразно низкой наемной плате (напр., путем сепаратных соглашений или при сдаче родственнику и т. д.) вела бы к искусственному понижению податного бремени. Самый характер *реального* обложения требует, таким образом, именно, чтобы оценка для целей обложения клала в основание средне-нормальный доход; но если мы в качестве масштаба обложения возьмем рыночную ценность об'ектов, то системы реального и личного обложения будут вполне совпадать.

[2]) Если вы в Лондоне нанимаете дом с наемной платой в 120 фун. ст.,—то в приходе, имеющем ставку в 10 шилл. (что далеко не редкость), вы будете платить 50 фун. ст. местных налогов ежегодно. В 1921—22 г. ставки в Лондоне дошли в среднем до 15 шилл. 3 п., но некоторым же приходам до 23 шил., т. е. 115% наемной платы, а по проекту бюджета на 1924—25 г.—11 шилл. $6^1/_2$ п., каковая ставка дает колоссальную сумму в 67 милл. фун. ст. (Times, 25 сент. 24).

[3]) Наоборот, если бы мы для этой цели установили общеподоходный налог, то положительные результаты затрат общины все равно—только почти безвозмездно—достались бы домовладельцу.

ношения как к задолженной, так и к незадолженной собственности. Даже более, недвижимые имущества могут вынести чрезвычайно высокое податное обременение без вреда для об'екта обложения, если речь идет о покрытии чисто местных расходов, экономически полезных для населения данного района и удовлетворяющих какой-нибудь коллективной потребности данного общежития. Возлагать на недвижимую собственность какие-либо иные расходы, не чисто местного значения и не beneficial, было бы противно основным началам финансовой науки (здесь налогоспособность всего населения далеко не улавливается); но, с другой стороны, было бы не менее опрометчиво расходы, которые хотя и носят чисто местный характер, но которые в силу тех или иных условий не окупаются (т. е. не beneficial), пытаться покрывать иным путем, чем реальным обложением: с местного населения нельзя снимать ответственности за такие в сущности непроизводительные расходы, хотя бы это и было разорительно для него.

Отсюда мы можем сделать следующее заключение. Поскольку дело идет о beneficial rates, нет никакого основания пытаться сравнять ставки поземельного и подомового налогов со ставками других местных налогов, напр., хотя бы при коммунальном обложении дохода от денежных капиталов (если бы мы ввели таковое в состав источников коммунального обложения).

Налог на доход от денежных капиталов теоретически, как известно, подходит под один из видов реального обложения (Kapitalrentensteuer), и у нас, естественно, могла бы родиться мысль о необходимости взимать с денежных доходов такую же ставку налога, какую мы взимаем с поземельных или подомовых Ertrag'ов. Однако, *поскольку* речь идет о покрытии расходов местно-хозяйственного значения и окупающихся (beneficial), нет основания привлекать к обложению доход от денежных капиталов. Положим, мы стали бы владельцев государственных фондов облагать для коммунальных целей; какую выгоду имеют они от затрат коммунального управления? Разве только от того, что банк, в котором они хранят свои $^0/_0{}^0/_0$ бумаги, оберегается городскими сторожами. Но опираться на такой аргумент было бы по меньшей мере странно, да и банк, в котором капиталист хранит свой фонд, быть может, находится в совсем другом городе, чем где он живет. Нельзя ссылаться на то, что полночленная реальная система обложения должна состоять из 5 членов: поземельного, подомового, промыслового налога, налога на доходы от денежного капитала и на заработки (Arbeitsertragssteuer). Дело в том, что пятичленная система задается целью уловить *налогоспособность*, не прибегая к число-подоходному обложению (народный доход целиком настигается в таком случае по реальной, а не по персональной методе). В моей же схеме этого не нужно, и реальное обложение служит у меня, главным образом, для целей территориального разграничения сфер обложения государства и общин. Едва ли мне необходимо доказывать полную очевидность того, что в beneficial rates о каком-нибудь обложении движимого капитала не должно быть речи, иначе капиталисты оплачивали бы те выгоды, которые община дарует домовладельцам в виде beneficial затрат. Но еще существеннее то обстоятельство, что в данном случае обложение движимого капитала вообще неосновательно: и сами домовладельцы, обычно столь страстно агитирующие в пользу коммунального обложения движимого капитала, вовсе не несут того бремени, которое они хотят возложить на «налогоспособных» капиталистов. Ведь коммунальные налоги, возлагаемые на городские дома и земли, перелагаются на пользователей этими недвижимостями (правда, эти налоги перелагаются полностью только в том случае, если они носят характер «окупающихся налогов»).

Когда речь идет о beneficial rates, то такая переложимость настолько очевидна и настолько подтверждается повседневным опытом (в Англии, напр., при сдаче внаймы дома, наниматель договаривается, кто будет платить местные налоги, и разница в арендной плате обычно соответствует сумме местного обложения), что не подлежит даже доказательству. Таким образом, домовладелец является только *вносителем* налога, а действительным плательщиком является квартирант-наниматель. *При этих условиях* становится уже совершенно неосновательным вставлять в систему коммунального обложения налог на доходы от денежных капиталов (под предлогом якобы «заполнения» пятичленной формулы), ибо получатели дохода от земель и домов *сами* в конце концов *вовсе не несут коммунального обложения*, и именно в том случае, когда поступления вносимых ими реальных налогов употребляются на чисто местно-хозяйственные цели. Они, впрочем, несут целиком те местные налоги, которые причитаются с занимаемых ими самими и их семьями квартир, но ведь и капиталисты несут налоги причитающиеся на долю их квартир (косвенно, конечно, т. е. в виде *вносимых* домовладельцем поземельного и подомового налогов).

Итак, в местной податной системе по предложенной выше схеме (если на практике ее выдерживают до конца) нет основания устанавливать особый налог на движимый капитал (чтобы включить последний в число об'ектов обложения по пятичленной формуле), ибо представители движимого капитала уплачивают свою долю косвенно, благодаря тому, что они нанимают квартиры; ведь и лицо, живущее от домовладения, также не несет ничего экстра, кроме как за занимаемое им самим помещение (налоги, падающие на остальную часть его недвижимого имущества, перелагаются).

Словом, ни Kapitalrentensteuer (налог на денежный капитал), ни Arbeitsertragssteuer (налог на заработки) не должны иметь приложения в коммунальной податной системе, *поскольку речь идет о покрытии расходов местно-хозяйственного характера*. Если бы речь шла о покрытии расходов общегосударственного значения, то пришлось бы говорить о необходимости заполнения пятичленной формулы реального обложения, ибо цель заключалась бы в настижении всего народного дохода, хотя бы и по несовершенному, но прежде общеупотребительному способу, именно по реальной, а не по обычной теперь персональной (т. е. по типу общеподоходного налога) системе.

Современные западные законодательства признают обоснованность этого вывода (Kapitalrentensteuer и Arbeitsertragssteuer почти повсеместно целиком или отчасти из'емлются из системы коммунального реального обложения), но они признают это обычно робко и мотивируют незаинтересованностью капиталистов в коммунальных расходах. Законодатели руководствуются в данном случае принципом Leistung и Gegenleistung (услуги—возмездия); однако, этот мотив не совсем уместен здесь: совершенно отрицать «заинтересованность» капиталистов в местных расходах невозможно, но обоснованность такого из'ятия от обложения сознается законодателем в сущности лишь инстинктивно. Поэтому привлечение этих источников к обложению должно совершаться в сфере общеподоходного обложения в государственном масштабе.

Принцип невычета долгов в коммунальной реальной податной системе по отношению к недвижимым имуществам признан почти повсюду, и это—с полным основанием;—однако, необходимо сделать одну только оговорку, именно,—это вполне основательно лишь постольку, поскольку речь идет о покрытии

расходов чисто местно-хозяйственного значения. Если это последнее обстоятельство будет упущено из виду, то грозит опасность внесения сильной неравномерности в распределении податного бремени. Те имущественные массы, которые представлены в виде долговых требований, ничего не несли бы на «общие нужды» (т. е. поскольку вопрос идет о покрытии расходов общегосударственного значения), а это, конечно, противоречит принципу налогоспособности, единственно уместному, когда речь идет о расходах общенационального значения. Конечно, на практике в настоящее время невычет долгов иногда оказывается очень несправедливым и во всяком случае очень обременительным, но это, без сомнения, зависит от того, что в действительной жизни на недвижимые имущества сплошь и рядом с легким сердцем возлагают такие местные налоги, которые ничего общего с «beneficial rates» не имеют; в таком случае и происходит несправедливое обременение лишь одного вида собственности для удовлетворения так называемых «общих нужд».

В виду такого первенствующего значения, какое, на мой взгляд, должен иметь характер расходного бюджета в деле построения системы местного обложения, я считаю чрезвычайно целесообразным *принцип* английского коммунального обложения. В Англии первоначально выясняется способ покрытия расходного бюджета. По существу дела и в Германии на практике характеру расходного бюджета придается капитальное значение, и расходы «интересующие» по преимуществу местных домо-и землевладельцев, обязательно покрываются за счет реальных налогов. Если придерживаться той схемы, которую намечаю я, то по аналогии было бы настоятельно важно выдерживать ту точку зрения, что все расходы чисто местного значения должны бы покрываться путем реальных налогов с местных домов, земель и промыслов. Ничто не стояло бы на пути принятию *идеи* английского местного обложения: для покрытия таких то (чисто местных) расходов законодатель должен *требовать* взимания реальных налогов и не допускать иных способов покрытия (исключая специального обложения или пошлин—ср выше, и, конечно, того случая, если государство обещает ту или иную долю своего участия в несении таких расходов).

Теперь нам необходимо выяснить самый способ взимания реальных налогов. Я остановлюсь первоначально на организации обложения земель и домов, так как обложение промыслов представляет ряд особенностей.

Фиск должен уловить в податных целях Ertrag домов и земель. Это может быть достигнуто тем, что в основу обложения кладется либо доход от недвижимостей, либо рыночная ценность их. Ведь дело идет о разверстке той или иной суммы (напр., сумму потребной для покрытия всех чисто местных расходов) среди недвижимых имуществ данной общины. В этом случае безразлично, какой масштаб мы положим в основу доход от недвижимостей (определение которого и составляет прямую задачу обложения по Ertrag'y) всегда находится в известном правильном соотношении к рыночной стоимости ее. Если в каком-нибудь конкретном примере мы наблюдаем расхождение оценки, полученной нами на базе «среднего, нормального дохода», с оценкой, полученной на базе «рыночной оценки», то мы, очевидно, допускаем какую нибудь неправильность в приемах исчисления либо в первом, либо во втором случае. Правилен будет лишь тот прием исчисления, когда в обоих случаях соотношения дохода и соотношения ценности об'ектов обложения (или, что то же, коэффициенты разверстки или доли участия каждого об'екта) представляют собою одинаковые величины. Если, положим, мы на базе «среднего нормального дохода» определили, что недвижимость А должна уплачивать вдвое более, чем недвижимость Б, и в $1^1/_2$ раза более, чем недвижимость В, и в $2^1/_2$ раза более, чем недвижимость Г, то точно такое же соотношение должно получиться (т. е. квота А будет вдвое более квоты Б и т. д.) при исчислении на базе «рыночной оценки».

Между тем *на практике* обычно результат исчисления по среднему доходу и результат исчисления по рыночной стоимости сильно расходятся, почему нередко сторонники того или другого метода обложения находят преимущества излюбленного ими метода перед другим Однако, такая постановка вопроса неправильна или нелогична [1]). Ясно, как день, что если бы мы по обычному способу стали застроенные и незастроенные владения в каком-нибудь городе облагать по средненормальному доходу, то мы получили бы иные соотношения между недвижимостями, чем если бы мы стали оценивать их по рыночной стоимости. При первом приеме обложения квота незастроенных владений, без сомнения, обычно ничтожна, а во втором случае — значительно выше. Но это указывает лишь на то, что «доход» в незастроенных владениях мы определяем неправильно: мы не учитываем того накопления дохода (вернее возрастания ценности), которое ежегодно происходит в незастроенной собственности. Между тем при оценке недвижимостей по рыночной стоимости в последнюю всегда, конечно, входит и «накопленный доход», ибо, всякий покупщик, естественно, учитывает происшедшее или реализуемое в данный момент возрастание ценности. Отсюда следует, что при обложении недвижимостей по Ertrag'y по обычному способу безусловно необходимо ввести в дополнение налог на так называемый «незаслуженный прирост ценности земли» (Wertzuwachssteuer, о технической организации этого налога см. ниже), сообразованный с высотой ставок ежегодного поземельного и подомового налогов (т е. Wertzuwachssteuer должен составить эквивалент того, что несла бы данная недвижимость, если бы ей пришлось платить поземельный налог на накопляющийся доход). Наоборот, при обложении по ценности не следовало бы, собственно говоря, вводить в дополнение Wertzuwachssteuer'a, потому что обложение по ценности (NB при соответствующей высоте такого налога) уже автоматически включало бы в себе налог на ежегодное возрастание ценности.

Вообще же говоря, в средне-рационально застроенных участках (т -е. там, где участок использован для застройки так, как это оказывается рациональным для данного города или для данной части города) об'ективная стоимость участка с возведенным на нем строением будет, по общему правилу, соответствовать Ertragswert'y. Другими словами, в таких недвижимостях ежегодный доход (нормальная арендная плата), будучи капитализирован из среднего рыночного процента, укажет, по общему правилу на нормальную рыночную стоимость недвижимости. Например, если последняя приносит за вычетом издержек по ремонту, охране и т. д. 4.000 руб. дохода в год, то в стране, где городская недвижимость обычно расценивается из 4%, она будет расцениваться в 100.000 руб. Поэтому, с другой стороны,

---

[1]) Оговариваюсь, впрочем, что говоря про обложение по рыночной стоимости, я имею в виду обложение nach dem gemeinen Wert (по рыночной стоимости), а не по так называемому Ertragswert последнее представляет собою капитализированную сумму Ertrag'a.

определение ценности собственно самих земельных участков определится формулой: «сколько дали бы арендной платы, за вычетом расходов и процентов по строению собственно, за такой участок, если бы он был среднерационально застроен». Если в предыдущем примере по затрате на среднерациональное строение 50.000 руб. недвижимость обещает нормальный доход в 4.000 руб. ежегодно, то собственно самый земельный участок должен быть расценен в 50.000 руб., а вся недвижимость в 100.000 р Если же участок застроен мало рационально (одноэтажный дом в центре промышленного города), то мы, руководствуясь только что приведенной формулой, должны будем вывести стоимость земли и присоединить к ней уже не действительную стоимость самой (малорациональной) постройки, а в лучшем случае ее стоимость на слом. Конечно, на практике надлежит застроенные участки оценивать во всей их совокупности,—раздельная и независимая оценка собственно земли и находящихся на них строений неизбежно будет приводить к искусственным и фиктивным данным (см. об этом ниже, а также в § 7),— но приведенная формула дает лишь канву к уяснению вопроса, каким образом складывается ценность городского земельного участка, а в отношении незастроенных, но пригодных к застройке участков, по общему правилу, может служить даже довольно надежным приемом для оценки.

Итак, в принципе необходимо стремиться к обложению Ertrag'a. А как ясно из предыдущего, Ertrag был бы *центом* настигнут лишь в том случае, если бы мы к обложению недвижимостей по их действительному доходу присоединили Wertzuwachsteuer, или же если бы мы все обложение суммарно базировали на рыночной стоимости отдельных недвижимых имуществ (nach dem gemeinen Wert). Тот и другой метод обложения вполне равноправны. Можно спорить лишь о целесообразности пользования тем или другим в той или иной общине. Так, в общинах, где выяснение доходности недвижимых имуществ технически очень трудно (напр., в данной местности дома почти не сдаются внаймы), уже просто в силу соображений налоговой техники может быть дано преимущество обложению по рыночной стоимости.

Гораздо существеннее другие возражения и сомнения по поводу преимуществ и недостатков каждого из обоих способов обложения: по ценности и по доходу. Уже давно было сделано наблюдение, что при обложении недвижимостей по доходу, нередко дома, заселенные беднейшим населением, облагаются относительно выше, чем дома, заселенные богатыми жителями. Это происходит от того, что домовладелец, имеющий мелкие квартиры, назначает относительно более высокие квартирные цены, чтобы покрыть больший риск по простою квартир и по недобору наемной платы, а равно расходы по более частому ремонту и хлопотам с мелкими арендаторами. И если таким образом „доход" от мелких квартир оказывается обычно выше, то только потому, что мы ведем в обоих случаях неодинаковый счет: выше только валовой доход, но если вычесть более крупные издержки производства в домах с мелкими квартирами (что и необходимо для выяснения Ertrag'a; см. выше), то у нас получатся однородные величины. Недаром в Англии при вычислении доходности для налоговых целей мелких помещений допускается более значительный вычет „издержек производства", чем для более дорогих помещений. Так, дома с наемной платой в менее 20 ф. ст. в год оцениваются для целей обложения на 25% ниже; помещения от 20 до менее 40 ф. ст оцениваются на 20% ниже; помещения в 40 и более ф. ст. в год получают скидку уже лишь в $16^2/_3$%.

Итак, выяснение Ertrag'a, как и рыночной стоимости (gemeiner Wert) требует довольно сложных манипуляций и значительной осторожности, ибо иначе имеется опасность, что мы будем оперировать с неоднородными величинами. Нередко считают, что обложение по ценности технически гораздо легче, чем обложение по доходу, но часто это вовсе не так. Необходимо только отметить, что все большее распространение государственного общеподоходного и общеимущественного налогов дает возможность с большой пользой об'единять оценки для коммунальных и для государственных податных целей; и на практике мы действительно замечаем за последнее время процесс консолидации оценочного дела· поскольку речь идет об обложении земель и домов, государство и общины выясняют одно и то же (доход и ценность), хотя в одном случае это служит для государственного личного, а в другом—для коммунального реального обложения. Вообще говоря, консолидация оценочного дела позволит и более частые переоценки (того требуют государственные общеподоходный и общеимущественный налоги), при том с наименьшими расходами. Вместе с тем будет устранена ненормальная тенденция коммунальных управлений представлять совокупную массу находящегося в их пределах податного субстрата в преуменьшенном размере (как это было у нас в России в довоенное время, при существовании некоторых государственных раскладочных налогов).

Конечно, в условиях ограничения квартирной платы, как это имеет место в послевоенное время во многих государствах Запада и в СССР, возникает вопрос о масштабе поземельно-подомового обложения. Я полагаю, что при выдерживании намеченной мною схемы рационального местного обложения (т.-е. при покрытии за счет реального обложения лишь сумм расходов местного значения) масштабом обложения все же должна явиться гипотетическая ценность владений, т.-е. на каждое владение должна падать такая доля общего налогового бремени, какая падала бы без ограничений квартирных плат Базироваться на *фактической* валовой или чистой доходности было бы заведомо неправильно, ибо это вносило бы слишком случайный элемент в дело разверстки. Однако, представлялось бы вполне последовательным раскладывать суммы причитающихся налогов с недвижимостей на пользователей (жильцов) сверх нормированной квартирной платы: это было бы столь же последовательно, как существующая у нас в СССР дополнительная накидка платежа за воду, канализацию и прочие коммунальные услуги. А теоретически, при последовательном проведении предлагаемой мною схемы, реальное обложение должно относиться к категории beneficial rates и как бы в концентрированном виде возвращаться населению в форме разнообразных услуг: это то и должны оплачивать фактические пользователи.[1])

В заключение, еще один существенный вопрос: желательно ли допускать в коммунальном *реальном* обложении некоторые скидки налога при наличности тех или иных индивидуальных невыгодных условий для плательщика. На этот вопрос можно с теоретической точки зрения дать следующий ответ: а) поскольку эти невыгодные условия неразрывно связаны с самой вещью, служащей об'ектом обложения, такие скидки возможны и желательны; б) наоборот, суб'ективные невыгодные условия плательщика

[1]) Подробнее см. мою статью: «Местный налог со строений в совр усл. СССР» в «Коммунальном деле», сент. 1926 г.

не должны быть принимаемы во внимание. К а) положим, недвижимость, которую мы облагаем, не могла быть сдана в аренду в данном году, и фактически не давала никакого дохода: скидка вполне основательна, и англичане весьма правильно следуют этому принципу. К б) положим, владелец дома обременен семьей в 10 человек и желал бы получить поэтому скидку в подомовом налоге. Однако, реальное обложение никоим образом не может принимать в соображение субъективных невыгодных условий, по крайней мере при последовательном проведении развитых выше принципов о покрытии за счет реального обложения лишь чисто местных расходов. Ведь многосемейный человек будет вынужден платить в гораздо большем размере, чем холостой человек, и за пользование трамваем, водой, газом и, словом, во всех случаях оказания ему и его семье услуг городского управления, в том числе, по справедливости, и за оказание услуг за счет beneficial rates. Тот многосемейный человек, который действительно нуждается в податных льготах, получит их в общеподоходном и общеимущественном налогах и будет облегчен сравнительно с холостым человеком, имеющим одинаковый доход или имущество.

Переходя теперь к вопросу об организации коммунального промыслового обложения, то здесь имеются большие трудности, которые заключаются в трех моментах. Во-первых, промысловый доход не поддается такому *локализированию*, как доходы от домов и земель. Современные промышленные предприятия нередко работают на широкие области, на целые государства и иногда даже на целый мир. Поэтому экономически полезная деятельность общины, где находится предприятие, иногда составляет столь второстепенный фактор в образовании дохода предприятия, что трудно доходность предприятий брать в качестве масштаба промыслового обложения в коммунальном хозяйстве.

Другое затруднение возникает от того, что община в своих собственных интересах, а иногда и в интересах государства (если данное предприятие работает на международный рынок) не может и не должна своими податными требованиями ухудшать условий конкуренции предприятий. Другими словами, налогоспособность промышленных предприятий ограничена довольно сильно: они далеко не обладают такой налогоспособностью, какой обладают городские недвижимости (см выше); своеобразные монопольные условия последних позволяют выносить громадные ставки налогов, но такие же ставки с промышленных предприятий могли бы оказаться губительными в том отношении, что сбыт товаров за пределы данной общины оказался бы затруднительным благодаря громадным накладным расходам в виде высокого местного промыслового обложения.

Наконец, третье затруднение заключается в том, как уравнять коммунальные ставки поземельно—подомового обложения со ставками промыслового обложения. На практике невозможно предоставить коммунальным управлениям полную свободу в деле установления пропорции, в какой каждая данная община может привлекать местных домо-и землевладельцев, с одной стороны, местных промышленников—с другой. Если даже и допустить широкую автономию в этом деле под предлогом, что все равно население общины явно заинтересовано в удержании у себя промышленных предприятий, то все же нельзя не опасаться и известной близорукости, т.-е. стремления нажимать податной винт до последней возможности, так как основавшееся предприятие будет готово выносить даже самые сильные уколы, ибо уход из общины может быть сопряжен с громаднейшими расходами.

Вот, следовательно, какие затруднения мы встречаем в деле организации промыслового обложения. Английское право разрешает все эти затруднения довольно просто. Оно облагает промышленные предприятия на тех же основаниях, как и недвижимые имущества вообще. Точнее говоря, английская община оценивает лишь помещение, занимаемое данным предприятием (т.-е. определяет годовую арендную плату) и берет с него такую же ставку местного сбора, какая взимается и со всех прочих недвижимых имуществ. Надо заметить только, что оценка помещения, отведенного под промышленное предприятие, производится с точки зрения того, сколько, об'ективно говоря, дали бы годовой наемной платы за такое помещение, именно, как за помещение для данной промышленной цели (поэтому в оценку входят также те приспособления, которые специально неразрывно сооружены в помещении). Многое говорит в пользу такого разрешения всей проблемы промыслового обложения. Крупные предприятия с большим числом рабочих или магазины на бойких улицах в больших городах и т. д. автоматически отбрасывали бы значительные суммы, ибо помещения таких предприятий оцениваются весьма высоко. Тем не менее, нельзя не признать, что это—довольно огульный метод обложения, и, главное, обычно не доводит обложение промышленности до того уровня, какое оно могло бы вынести без непреобременения.

Практически, повидимому, более удачным является обложение по размеру основного и оборотного капиталов. Этот метод имеет ту выгоду, что он ближе всего подходит к наиболее рекомендуемому вообще обложению по Ertrag'y и вместе с тем не дает столь сильных колебаний коммунального дохода, как обложение по чистому Ertrag'y. Однако, при такой системе, естественно, должны страдать те предприятия, которые в том или ином году имеют незначительный доход или убыток. Для устранения подобных несправедливостей необходимо даровать скидку налога в том или ином размере для таких предприятий (аналогичную скидку мы допускаем и для недвижимых имуществ). Полное освобождение малодоходных или бездоходных предприятий неосновательно уже потому, что, по общему правилу, как бездоходное предприятие, так и очень доходное—причиняют общине одинаковый или почти одинаковый расход. Поэтому вполне основателен в коммунальном обложении умеренный патентный налог (ср. мою книгу «Налоги СССР», 1926, стр. 41).

Когда промысловое обложение базируется на величине основного и оборотного капиталов, то оказывается возможным нормировать высоту промыслового обложения применительно к высоте поземельно-подомового налога. А это –на практике чрезвычайно важное обстоятельство. Впрочем, было бы глубоко неосновательно, если бы мы предписали взыскивать с промысловых капиталов совершенно одинаковую ставку, как и с недвижимых капиталов: невозможность локализировать промысловый доход и другие соображения, развитые выше, не позволяют поступать таким образом. Законодатель должен, на основании изучения условий промышленности и торговли и недвижимого капитала, установить определенные соотношения коммунальных ставок между поземельно-подомовым и промысловым налогами в разных районах (хотя бы с градациями, смотря по числу жителей). Другими словами, законодатель предписывает, что ставка промыслового налога может колебаться в таких то пределах, когда ставка поземельно-подомового налога достигает такой то высоты. Уклонение от дозволенного максимума или минимума ставки промыслового налога допустима лишь с разрешения правительства при наличности особых

обстоятельств· чрезмерно сильного обременения общины расходами в интересах торговли и промышленности, напр., по устройству и содержанию гавани и особых под'ездных путей, под'емных кранов, общественных весов, мостов, соединяющих промышленные кварталы, по содержанию профессиональных школ при сильном преобладании рабочего населения и т. д Государство может допустить выработку (с утверждения правительства) и самостоятельных местных статутов промыслового обложения, в которых предусматривались бы, напр , относительно более низкие ставки, чем какие предписаны законодателем (т.-е. в смысле соотношения между промысловым и поземельно-подомовым налогами), но вместе с тем вводились бы в дополнение патентные сборы (разрешительные свидетельства на право торга и промысла) с предприятий разного вида и специальностей (с вариацией, смотря по высоте наемной платы, по числу рабочих, по размеру выработки). Для некоторых отраслей промышленности (ресторанов, винных лавок и т п.) могли бы быть выработаны *особые патенты*, так как предприятия этого рода тесно связаны auf Gedeih und Verderb всей судьбой с общиной, где они находятся. Я не вижу также препятствий почему общинам не предоставить права вводить и особые патенты *на право производства тех или иных профессий, тесно связанных с интересами общины* (для адвокатов, врачей, владельцев рекомендательных контор и т д): только законодатель должен в данном случае установить размер максимальных окладов с вариацией, смотря по величине города и среднему доходу плательщика от данной профессии, а также в зависимости от того, как вообще высоки в данном городе реальные налоги (последнее—с целью предупредить одностороннее налоговое притеснение представителей либеральных профессий)

Поскольку же на практике выявление размеров основного и оборотного капиталов может представить значительные трудности для органов фиска (это не составит больших трудностей, главным образом, в стране, где имеется государственный поимущественный налог), постольку возможна детальная система патентного обложения, где все виды предприятий делятся на отдельные классы и группы с определенными твердыми местными окладами (при выработке этих разрядов желательно класть в основу средние размеры основного и оборотного капиталов средних, типичных предприятий данного рода) с предельными максимумами, устанавливаемыми центральной властью; к этим твердым окладам возможны умеренные процентные индивидуальные накидки, распределяемые по самораскладке или органами фиска в зависимости от мощности отдельных предприятий каждого данного разряда (см. мою книгу „Налоги" стр. 41 и 47). Однако, общая налогоспособность торговли и промышленности, т. е подоходный налог в чистом виде должен оставаться прерогативой государственного фиска и в лучшем случае служить источником для распределения в виде дотаций или субвенций

§ 7. Косвенное обложение и мелкие коммунальные сборы (на роскошь и т. д.).

Как бы совершенно ни была сконструирована система коммунальных прямых налогов, на практике они все же не могут вполне правильно уловить налогоспособность граждан. С одной стороны, приходится считаться с тем, что взимание налогов на практике вообще несовершенно· 1) оценки никогда не могут похвалиться достаточной точностью; 2) так наз. экзистенцминимум в действительности просто тот минимум, ниже которого финансовое ведомство не считает выгодным итти, хотя бы последняя стадия налогоспособности и не была уловлена: во всяком случае, даже теоретически экзистенцминимум— лишь средняя величина, мало отвечающая индивидуальным условиям платежеспособности отдельных граждан и вовсе не считающаяся с Ersparnismöglichkeit (способностью к сбережению) плательщиков; 3) прогрессия, которую мы вводим в личном обложении, не опирается на какие-нибудь непреложные основания и не исключает возможности и справедливости дополнительного обложения на разных стадиях дохода плательщиков и т. д. В силу этих соображений, а также вследствие трудности побороть различные трения и сопротивление заинтересованных кругов в деле достаточно полного использования прямого обложения, законодатель на практике оказывается вынужденным прибегать, как к косвенному обложению, так и к созданию ряда мелких налогов на роскошь и т. д. Избираемые для этой цели об'екты обложения обычно принадлежат к числу предметов не первой необходимости, а потому введение подобных налогов не вносит сколько-нибудь серьезной пертурбации в распределение податного бремени. Впрочем, так наз. октруа на первостепенные предметы потребления (на мясо во Франции, на мясо, муку и хлеб в Италии) создают явную неравномерность и тяжело обременяют неимущие классы.

Октруа или привратные акцизы взимаются при ввозе подлежащих обложению продуктов в пределы города. По общему правилу, это—налоги на предметы питания, реже—на предметы горения (дрова, уголь, керосин) или на строительные материалы. В силу технических условий обложения, октруа, по необходимости, сосредоточиваются на таких продуктах, производство коих в пределах общины невозможно или затруднительно. Поэтому, обложение предметов индустрии, по общему правилу, никогда не практикуется и практически довольно абсурдно, ибо иначе создаются нелепые условия квази-покровительственной политики в руках отдельных городских управлений и невообразимо запутанные и невыносимые экономические последствия для всего торговопромышленного оборота (ср. выше § 1). Говоря короче, это—просто принципиально недопустимо в современных экономических условиях. С другой же стороны, демократические требования заставили отказаться от взимания октруа с необходимейших продуктов, напр., во Франции было воспрещено облагать хлеб, муку, молоко, масло, овощи, фрукты и соль. Иногда протест против обложения привратными акцизами сельско-хозяйственных произведений шел из среды аграриев, прекрасно понимавших, что налоги на эти предметы увеличивают цены, а, следовательно, ведут к сокращению потребления. В Германии те же аграрии добились отмены октруа на зерновые продукты и мясо, ибо они, учитывая выгодность для себя высоких государственных таможенных налогов на эти продукты, опасались дальнейшего чрезмерного возрастания цен,—и уже без выгоды для себя,— вследствие общинных октруа В результате, октруа стали падать, главным образом, на спиртные напитки, привозимые в пределы города [1]), реже—на дрова и керосин и строительные материалы. Подобное сокращение числа облагаемых об'ектов побуждало упрощать контроль за взиманием, тем более, что из-

[1]) После войны во Франции октруа на спиртные напитки отменены и заменены гораздо более целесообразной системой особого фонда в размере $^1/_3$ поступлений от государственного акциза, каковой фонд распределяется среди всех общин пропорционально численности населения.

держки взимания обычно очень высоки (во французских общинах 15—17% дохода), а условия досмотра чрезвычайно тягостны для публики. Так, напр., Париж окаймлен специальной оградой, а контролирующие чиновники довольно бесцеремонно обыскивают всех приезжающих в город, заставляя выворачивать карманы, опорожнять корзины и т. д. Борьба же против контрабандного водворения в пределы города спиртных напитков упрощается уже в силу того, что обычно всякое передвижение спиртных напитков в пределах всей страны разрешается не иначе, как с соблюдением строгих правил акцизного надзора в целях контроля за правильной оплатой государственного акциза. Наблюдение за привозом предметов горения и строительных материалов обычно очень просто, ибо они всегда перевозятся лишь крупными партиями.

Во всяком случае, разрешая взимание привратных акцизов, законодатель должен точно перечислить в законе предметы, которые дозволяется облагать, и установить максимум допустимых ставок. Весьма важно, чтобы при установлении максимальной высоты этих ставок была принята в соображение цена облагаемых продуктов. Во Франции было, напр., предписано наблюдать, чтобы в больших городах одни и те же предметы облагались, по возможности, одинаково—это в интересах сельского-хозяйства—и чтобы уж во всяком случае октруа не вносили никакой покровительственной политики, (напр., более льготные ставки для сел.-хоз. продуктов из ближайших к городу местностей), а ограничивались своей чисто фискальной функцией (см. еще В. А. Лебедев, «Местные финансы». 1886, стр. 390 сл.).

Большое сходство с октруа имеют так наз. п о п у д н ы е с б о р ы. Это—сборы, взимаемые при привозе и вывозе всякого рода грузов по железным дорогам или водным путям при поступлении груза в пределы города или при отправлении груза. У нас подобный сбор мотивировался о свое время тем, что этим путем город получает необходимые ему средства на содержание проездов и мощеных дорог, по которым перевозятся грузы. Поэтому в дореволюционной России ему придавался строго целевой характер, т. е. поступления от сбора могли поступать только на цели сооружения и содержания соответствующих под'ездных дорог. Теоретически означенный сбор обосновывался ссылкой на «теорию издержек» («Kostentheorie»; см. выше § 3): город, производя расходы на определенный предмет (содержание проездов), только возмещает себе в большей или меньшей степени этот расход с лиц, вызывающих его. При этом говорилось даже, что попудный сбор не только не чувствителен, но и как бы сам себя покрывает: «если бы не было попудного сбора, то не было бы более совершенных дорог, и издержки провоза по городу были бы выше, так что сбор не ложится на потребителя». Однако, в этом рассуждении имеется предпосылка, опорочивающая все выводы, именно: почему сооружение дорог невозможно за счет общих налогов, специального обложения и, наконец, кредита с погашением капитала и процентов путем общих налогов? Тогда положение потребителей было бы более выгодно. Следовательно, мы имеем полное основание утверждать, что попудный сбор, как неизбежно входящий в издержки производства, перелагается на потребителей облагаемых грузов (хотя себестоимость товара в городе от удешевления перевозки может даже понизиться), и его «самопокрытие» есть грубая фикция...

По существу дела попудный сбор—довольно примитивный налог на обращение определенных категорий товаров, как бы всеобщий акциз на товарообмен. Его громадная техническая выгода—в том, что он с поразительной легкостью и простотой способен давать крупный доход, вследствие чего его так охотно вводили в довоенное время русские города, вообще лишенные достаточно обильных ресурсов. Однако, по существу попудные сборы не только разделяют общеизвестные недостатки косвенных налогов, но экономическое влияние отдельных ставок на практике почти не поддается правильному учету. Вот почему здесь, как и во всех «несовершенных» налогах, спасением служит возможно низкий уровень ставок. В местных финансах Советской России попудный сбор является одним из крупнейших чисто местных налоговых источников.

Косвенное обложение в общинах может взиматься также в форме так наз. Aufwandsteuern, т. е. на отдельные виды частных расходов, в форме более или менее универсального налога на оборот или же в форме особых „налогов на роскошь", в которых уже стирается граница прямого и косвенного обложения. Налог на оборот в своем широком развитии м о ж е т принять форму так наз. „уравнительного сбора" в промысловом обложении в Советской России, где со всего оборота (т. е. суммы валовой выручки по продаже товаров) взимается известный процент (см. мою книгу „Налоги СССР", 1926). На Западе в послевоенное время этот налог получил широкое распространение и был, в частности, введен в Германии, Венгрии, Австрии, Франции, Чехо-Словакии, Румынии, Бельгии, Болгарии, Канаде, Италии, Люксембурге и частично (в отношении предметов роскоши) в Голландии, Дании, Норвегии, Швеции и друг. На Западе обычная ставка 1—2%. По общему правилу, подобный налог устанавливается только в пользу государственного фиска (и было бы малоцелесообразно допускать разную высоту ставки в разных местах, т. е. предоставлять этот источник местной автономии), однако, технически возможен и его местный характер; впрочем, и здесь гораздо целесообразнее делать отчисления в пользу местного бюджета из казенных поступлений в форме подкреплений дотационного фонда. В Советской России налог на оборот варьирует в размере ¼—1½% и более (см. мою книгу «Прямые налоги»), а для предметов роскоши—4—6%: в пользу местного бюджета допускается надбавка в 100%, что на практике удваивает ставки. Такая система надбавок к налогу на оборот менее целесообразна, чем зачисление поступлений в общий фонд с распределением той или иной его доли в виде дотаций или субвенций местным органам. Передавать такой налог, как уравнительный сбор, местам, или допускать местные надбавки к нему в сколько-нибудь значительных размерах—значит грешить против основных требований финансовой науки: 1) платеж уравсбора предприятиями вовсе не означает, что этот платеж произведен за счет населения места нахождения предприятия, ибо продукция и товары могут сбываться на другие рынки; 2) местные органы будут, естественно, стараться преувеличивать сумму исчисляемых для предприятий оборотов, и будут это делать тем беззастенчивее, чем больше продукция сбывается в другие губернии; 3) нет никакого соответствия между суммами уравсбора, какие нормально может дать данная губерния, и теми финансовыми потребностями, какие могут иметься в этой губернии, вследствие чего неизбежен кризис в одних губерниях,—т. е., по общему правилу, со слабо развитым торгово-промышленным оборотом и слабой платежеспособностью населения,—и повышенная квота поступлений в других, обычно и без того более богатых губерниях.

Вот почему уравсбор должен поступать в централизованном порядке и, в худшем случае, поступать в ресурсы союзных республик: места же должны получать дотацию от подлежащих союзных

республик за счет поступлений от уравсбора, при чем возможны и более грубые приемы (развертка по числу жителей), и более утонченные, как то: с учетом платежных сил каждой губернии, сумм патентного сбора, собираемого в их пределах, расходного бюджета и т. д. Торговля и производство предметов роскоши на Западе обычно несут повышенный до 10—15% налог с оборота, и эта же система действует и в современном промысловом обложении в Советской России. Иногда обложение принимает характер обложения счетов, например, ресторанных счетов, как это имеет место в Советской России.

Или же различные Aufwandsteuern проводятся в форме обложения отдельных предметов расхода, преимущественно роскоши, а именно на экипажи, лошадей, велосипеды, автомобили, моторные суда, с собак, на право держать домашнюю прислугу (обычно лишь мужскую), с бильярдов, с реклам и об'явлений, на зрелища и увеселения, на яхты и увеселительные лодки, с музыкальных инструментов (рояли, пианино) и т. д.

Иногда же обложение роскоши приобретает характер патентного налога на дорогие рестораны, клубы, кафе-шантаны и т. д., при чем налог может носить раскладочный характер, как в довоенном русском трактирном сборе, или по числу посетителей, или с входной платы, или же от владельца предприятия требуется выборка специального патентного свидетельства, напр., на право торга золотыми и серебряными вещами, на табачные лавки, на теплицы, питомники и торговлю цветами, на право продажи парфюмерии и т. д. Во всяком случае рядом удачно скомбинированных патентных сборов этого рода, на ряду с патентной системой промыслового обложения, можно извлекать довольно существенный доход (ср. выше конец § 6).

§ 8. Пошлины, специальное обложение, обложение прироста ценности земли и налог на переход недвижимостей

В представленной выше схеме рациональной системы коммунального обложения указывалось на целесообразность покрытия тех *общинных расходов местно-хозяйственного значения, в которых можно учесть индивидуальную выгоду плательщика при посредстве пошлин и так. наз. «специального обложения»*. По существу, в экономическом отношении здесь выступает принцип возмездности или купли-продажи, но только законодатель облекает эти отношения в форму особо регламентируемых правовых явлений налогового характера по соображениям общественной важности и необходимости тех или иных актов или мероприятий местной власти [1])

А) *Пошлины*, как платеж гражданина за оказываемую ему общиной услугу, могут взиматься по самым разнообразным поводам. Широчайшее применение они могут иметь в различных промышленных предприятиях общины. Если община фактически или юридически *не монополизирует* тот или иной вид предприятий, напр., устраивает собственные булочные или мясные на ряду с частными, то она *вынуждена эксплоатировать дело* применительно к средне-коммерческим условиям, следовательно, с одной стороны, издержки производства удерживать в нормальных пределах аналогичного среднерационального частного предприятия, а с другой—не назначать платы за пользование своим предприятием ниже *нормальной* цены конкурирующих с ним частных предприятий. Если община не будет придерживаться этого правила, то она может ввести себя в убытки, которые придется покрывать за счет общих налогов, и даже расстроить снабжение. Поскольку же дело идет о коммунальных предприятиях, которые *фактически* (напр., обычно канализация или трамвай) или *юридически* (бойни и т. д., когда подобные же частные предприятия формально воспрещены), *монополизированы*, то самым важным принципом и единственно нормально допустимой является такая эксплоатация подобных общественных предприятий, когда себестоимость производства в них обходится общине не выше нормального, напр., не дороже, чем в аналогичных частных, технически достаточно рациональных предприятиях. Правильным критерием себестоимости является исчисление того, во сколько себе обходятся, напр., в водопроводе каждые 100 ведер воды или в трамвае каждые 100 пассажиро-верст или в центральной электрической станции каждые 100 гектоватт часов в соответствующем городском предприятии по сравнению с себестоимостью в аналогичном частном предприятии какого-либо города, находящегося в более или менее одинаковых условиях. Если вследствие неумения, технической отсталости и т. п., городское предприятие в этом отношении дает менее удовлетворительные результаты, то для общины отпадает рациональный смысл для собственной эксплоатации. Это обстоятельство было уже давно совершенно определенно выяснено на социалистическом конгрессе в Риме, который, настаивая на необходимости расширять муниципализацию, делал оговорку, что муниципализация все же может быть полезной только в тех случаях, когда муниципальное предприятие ведется экономнее и выгоднее для потребителей, чем велось бы аналогичное частное. Как общее правило, городские предприятия должны вестись по принципу покрытия доходами от предприятий издержек по ним. Исключение может быть сделано только для тех предприятий, которым придается характер культурно-просветительный или благотворительный [2]). Что же касается всех остальных, то все издержки по предприятию непременно должны покрываться путем доходов от этих предприятий. Монопольные предприятия городского общественного управления, при чрезмерном увеличении доходов от них, могут превратиться в аппараты, которые будут действовать подобно косвенному обложению (городские бойни, водопровод, трамвай); своими доходами они могут не только покрывать все издержки города по ним, но и давать еще прибыль свыше нормальной, которая и является, в сущности, уже косвенным обложением населения. Если в отношении некоторых групп городских предприятий и возможна для городского управления сверх-прибыль в тех случаях, когда предприятие обслуживает более или менее состоятельные классы населения (телефон во многих городах),

---

[1]) Ср Rv. Kaufmann, «Kommunalfinanzen» II, 74

[2]) Недаром прусский закон о коммунальных налогах от 14 июля 1893 года прямо предписывал: «§ 3. Промышленные предприятия общин должны непременно эксплоатироваться таким образом, чтобы доходами покрывались по мельшей мере (!) все возникающие для общин от предприятия расходы, включая оплату процентов и погашение основного капитала. Исключение из этого правила допускается, поскольку предприятие одновременно служит какому-либо общественному интересу, который иначе остался бы без удовлетворения»

то для других групп предприятий, доставляющих городскому населению предметы первой необходимости (вода, трамвай), такая сверх-прибыль представляется ненормальным явлением.

В этих рамках границы применения пошлин в промышленных предприятиях общин очерчиваются довольно ясно. Поскольку суммой платежей, взимаемых в данном коммунальном предприятии за оказываемые им услуги или доставляемые им продукты, община только покрывает целиком или частью расходы по предприятию и не извлекает монопольной или лихвенной прибыли (каковая лихва уже превращается, как сказано, в аппарат косвенного обложения, т. е. в налог), то платежи граждан на эту цель принято обозначать в финансовой науке термином *«пошлины»* (Gebühren). Конечно, важно, чтобы расходы по предприятию не превосходили средне-нормальных расходов (см. выше о нормальной себестоимости), иначе чрезмерность или лихвенность тарифа затемняется ненормальной высотой издержек. С другой же стороны, сумма взимаемых платежей («пошлин») может и не окупать всей суммы расходов, т. е. предприятие будет давать убыток, и тариф будет «пошлинный» (напр., себестоимость воды в водопроводе составляет 15 коп. за 100 ведер, а населению она отпускается за «пошлину» в 10 коп.) вплоть до того, что община будет вести предприятие по принципу *чистого расхода*, т. е. бесплатно, не взимая ни копейки и оказывая услуги задаром (напр., в русской земской почте, которая в некоторых местах перевозила корреспонденцию даром, или в бесплатных общественных библиотеках, музеях и т. п.). Известный финансист Адольф Вагнер в свое время с большой силой и настойчивостью доказывал нецелесообразность слишком широкого распространения эксплоатации общеполезных учреждений по принципу чистого расхода (в книге: «Finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden», 1904), однако, в этом отношении трудно дать достаточно обоснованные общие руководящие указания. Взимание пошлин в некоторых культурно-просветительных учреждениях города может иногда действовать отпугивающе (за пользование библиотекой и т. п.), хотя в культурном государстве и среди сознательного населения подобного рода опасения не могут быть признаны достаточно основательными, а за то даже сравнительно умеренные платежи позволяют лучше поставить дело. В некоторых же случаях, наоборот, законодателю необходимо прямо нормировать область допустимой высоты налоговой или пошлинной эксплоатации населения. Так, напр., законодатель в отношении ряда коммунальных предприятий первостепенного значения, особенно монопольных, может установить максимум допустимой прибыли, в видах предупреждения лихвенной, «налоговой» эксплоатации населения (бойни, водопровод и т. д.) или максимум дозволенной «пошлины» (плата за обучение и т. д.). Надлежит только иметь в виду, что если «пошлины» не покрывают всей суммы расхода, то убыток предприятия приходится покрывать за счет общих налогов, и здесь вопрос приходится ставить: что целесообразнее и, в конечном счете, ложится равномернее—повышение пошлины или покрытие недобора за счет общих налогов? В Англии, например, многие коммунальные управления предпочитают не взимать вовсе или взимать в крайне скромном размере пошлину за воду, доставляемую из общинного водопровода, и покрывать расход путем общих налогов на недвижимую собственность. Равным образом начинают отпадать сильно распространенные в былые времена пошлины за пользование мостами, (впрочем, в целом ряде местностей в Германии, на юге Европы, в Константинополе и друг. еще до сих пор каждый переходящий или переезжающий по мосту уплачивает небольшую сумму—шоссейные сборы и т. д.), и расход падает уже на общие налоги. В некоторых случаях, как напр., в деле больничных сборов за пользование больничными учреждениями, приходится взвешивать, насколько платежи этого рода, даже в минимальных размерах, могут отпугивать население и тем самым отчасти влечь за собою распространение заразных болезней и т. под. невыгодные последствия для остального населения.

Это деление систем эксплоатации на эксплоатацию по пошлинному и налоговому принципу имеет вместе с тем крупное практическое значение. Строя свои тарифы за пользование коммунальными услугами, городские деятели должны ясно давать себе отчет, что: 1) лихвенный тариф означает налог на данную отрасль, т. е. на потребление, напр., воды в чрезмерном водопроводном тарифе и т. д.; 2) слишком низкий, неокупающийся тариф означает, что недобор придется покрывать за счет общих налогов, и оценка этой политики зависит от качества тех налогов, при посредстве которых собирается фонд на покрытие дефицита, и обоснованность переложения бремени расхода с пользующихся данной услугой на плательщиков общих налогов, не говоря уже о том, что ненормальная дешевизна услуги может вредно повлиять на чересчур неэкономное потребление «дешевой» услуги; 3) пошлины, по самому своему характеру, должны строиться по пошлинному принципу (без перегибания палки в сторону лихвенной эксплоатации), т. е. стремиться к наиболее полному покрытию себестоимости при максимальном обслуживании. Другими словами, приходится выставлять требование: «максимум такой цены, который соответствует и максимальному сбыту».

Это последнее требование по существу исключает для пошлин принцип классового подхода. В налогах орудием классового подхода является прогрессия и экзистенцминимум. Наоборот, пошлины без вреда для финансовой стороны дела не могут допускать различия в тарифах для отдельных классов, слоев и групп населения. Если желательно сделать льготы в тарифах для тех или иных категорий граждан, то нужно образующийся в этом случае недобор покрывать за счет общих достаточно совершенных (сообразующихся с налогоспособностью) налогов, а никоим образом не форсированием тарифа для других. По общему правилу, понижение тарифа для некоторых групп может быть целесообразно только постольку, поскольку привлечением новых потребителей, для которых общая ставка малодоступна, достигается увеличение потребления и, в конечном счете, понижение себестоимости на единицу продукта. Иначе говоря, это целесообразно только в тех случаях, если понижение тарифа для некоторых (не в пример другим) коммерчески выгодно, и, по общему правилу, в этих случаях все же трудно бывает итти сколько-нибудь значительно ниже себестоимости. Во всяком случае, если эксплоатация преднамеренно ведется по тарифу ниже себестоимости (чтобы обеспечить возможно большее потребление), то недобор необходимо покрывать за счет общих налогов, но никоим образом не в системе строения тарифа по классовому принципу для некоторых, более имущих групп, ибо целесообразнее облагать эти последние достаточно совершенными прямыми налогами, чем настигать их по случайному признаку пользования той или иной полученной услугой.

Таким образом, нецелесообразно, например, устанавливать „классовый тариф" за воду, трамвай и т. д.: надо назначать такой *общий* тариф, который обеспечивает максимум сбыта; но если мы хотим облегчить некоторые группы или классы населения, которым общий тариф малодоступен, то целесооб-

разно назначить для них *такой* пониженный тариф, который, создавая тем самым расширение, потребления, позволяет без убытка обслуживать и эти группы. Если это недостаточно, то убыток по обслуживанию неплатежеспособных групп должен покрываться за счет остального бюджета общины, т. е. за счет общих налогов, а не повышенной градацией тарифа для остальных потребителей.

Все же надлежит пошлину отличать и от явлений *цены* (т.-е. продажи коммунальных услуг на условиях рынка), ибо цены имеют своей конечной целью извлечение прибыли, и все внимание в назначении того или иного уровня цен сводится к использованию максимально выгодной кон'юнктуры, т.-е. к извлечению максимума прибыли (подробнее см. мою статью в „Фин. Газ " от 1 ноября 1924 г.)

„Пошлины" могут взиматься и по целому ряду иных поводов, кроме коммунальных промышленных предприятий или учреждений, но их финансовое значение обычно невелико. Таковы сборы за судебные функции коммунальных органов (напр , по промышленным судам), за всякого рода удостоверения и регистрации, полицейские разрешения, проверку и утверждение строительных планов, проверку мер и весов, освидетельствование противопожарных мер и т. д., и по общему правилу как об'ем соответствующих полномочий, так и размер сбора неизбежно определяются государством. Оплата всевозможных пошлин этого рода при посредстве особых по каждому поводу коммунальных гербовых марок (как напр , особые паспортные марки за прописку) практикуется редко, но вообще в подобных случаях целесообразно, чтобы всякого рода знаки оплаты по разнообразным правительственным поводам были одни и те же, напр., одинаковые марки на почте, телеграфе, по гербовому налогу, благотворительному сбору, консульским сборам, промысловым квитанциям и т. д. Раз все эти сборы должны притекать в одну и ту же кассу, то нет серьезного основания затруднять публику выборкой по разным поводам марок разных наименований. Ведь довольно странно требовать от публики, чтобы на письма она клеила 10 коп. марки только почтового фасона, а на счета 10 коп. марки другого—гербового—фасона. Хотя, конечно, довольно интересно иметь точную статистику, сколько в действительности поступает сборов при посредстве выборки марок по каждому из них, однако, для практических целей совершенно достаточен прибизительный расчет чисто статистическим путем (финансовому ведомству важна лишь точная *общая* сумма *всех* поступлений), и недаром в Англии для почтового и гербового сбора практикуются одни и те же марки.

Б. Специальное обложение.

Для покрытия своих расходов местно-хозяйственного значения общины во многих случаях могут с успехом применять так наз. *специальное обложение*. Как известно, оно представляет из себя обложение того «незаслуженного» прироста ценности земли, который образуется в результате каких-либо общественных сооружений или мероприятий Если город, напр., прокладывает улицу, возводит бульвар, устраивает водопровод или канализацию и т д., то он увеличивает ценность прилегающих участков частных владельцев: вполне справедливо специально обложить этих владельцев, которые незаслуженно обогатились. Подобного рода обложение и принято называть у нас по американской терминологии: «специальное обложение»—special assessment (в немецкой литературе—«Beiträge», а в английской—«betterment tax»). Этому вопросу я посвятил особую монографию, вышедшую в 1902 г : «Новый вид местных налогов: специальное обложение в Англии, Америке, Германии и друг. странах», а потому я и не буду входить здесь в подробности.

Осуществляя различные мероприятия по внешнему благоустройству, городские управления руководствуются, конечно, интересами общей пользы, однако, они вместе с тем невольно преподносят особый, исключительный подарок владельцам земельных участков. Не говоря уже о сооружении новых улиц, каковое сооружение сразу создает обычно крупнейшее возрастание ценности прилегающих участков, даже подобные сооружения, как прокладка водопроводных или канализационных труб или установка уличных фонарей, сразу поднимает стоимость земли, расположенной вдоль улиц, где устраиваются названные сооружения. На самом деле: на улице, где до сего были мыслимы лишь одно-или двухэтажные дома, с проложением водопроводных или канализационных труб поднимается цена земли (даже, если домовладелец еще не сделал присоединения), ибо открывается возможность возводить шестисемиэтажные дома (ведь без водопровода и канализации никто не будет доставлять воду на верхние этажи, и необычайно дорого будет обходиться удаление нечистот). А кто охотно будет жить на улице, которая не замощена или по вечерам не освещается? Но стоит городу затратить средства на установку фонарей, замощение, устройство тротуаров и водостоков, как появится сильный спрос на дома и квартиры в этой местности, т.-е. сразу обогатятся владельцы прилегающих участков. Не ради самих этих владельцев предпринимает город все эти улучшения, но им он преподносит исключительную выгоду: повышенную ренту будут отныне платить им квартиронаниматели. Постоянно преподносить подобный подарок на общий счет экономически невыносимо. Если не компенсировать такие подарки специальным обложением, особенно в быстро растущих и интенсивно застраиваемых городах, то, с финансовой точки зрения, скоро иссякнет податная способность населения. Конечно, город будет взимать поземельный и подомовый налог и получать тем большую сумму, чем больше будет получаться ренты домовладельцами Однако, поземельный и подомовый налог упадет относительно одинаково на всех в пределах всей городской территории, тогда как меры городского благоустройства касаются и могут касаться только сравнительно ограниченной, в каждом году, площади и не везде с одинаковой интенсивностью· сооружение новой улицы на окраине может иногда утроить и упятерить стоимость участка, а перестилка мостовой в центре—лишь слабо отразиться на ценности прилегающих недвижимостей. Здесь необходимо индивидуализировать в большей степени, чем это учитывается нормальными налогами от земли и домов, хотя бы уже потому, что пересмотр окладов реальных налогов совершается медленно, а повышение обложения, необходимое для дальнейших расходов по внешнему благоустройству, нередко вызывает противодействие. Недаром американцы сознаются, что без широкого применения специального обложения столь быстрый рост их городов и высокое совершенствование благоустройства последних были бы абсолютно немыслимы.

Какую же финансово-экономическую роль должно выполнять специальное обложение? На первый взгляд: проводить ту задачу социально-политического характера, которая призвана «внести справедливость» и конфисковать «незаслуженный» прирост ценности у обогатившихся на общий счет землевладельцев. Но такая точка зрения,—как бы симпатична она ни была,—довольно несостоятельна. Специ-

альное обложение—технически крайне несовершенное орудие для конфискации того прироста ценности земли, который вообще возникает для владельцев городских участков, когда они, говоря словами Дж. Ст Милля, «богатеют во сне, нисколько не трудясь, ничем не рискуя и ничего не затрачивая». Почему мы, желая осуществить социально-политические цели, будем частью или полностью конфисковывать прирост ценности земли, который возникает в результате каких-либо мер городского благоустройства, и оставлять в покое бесконечно больший, в социальном смысле особенно губительный, рост городской земельной ренты, образующийся стихийно в результате прилива населения на ограниченную территорию? Налог, который облагает всякий прирост земельной стоимости, от каких бы причин он ни происходил, уже изобретен и практикуется во многих местах. Это—так наз. Wertzuwachssteuer (налог на общий прирост ценности земли; в немецкой литературе его принято сокращенно обозначать «WZS»), о котором уже говорилось выше и которому будет уделено должное внимание ниже. Напрасно навязывать «специальному обложению» подобную совершенно несвойственную ему роль. Между тем оно может выполнять *свою* и вполне полезную роль Когда мы выше давали обоснование реальному обложению, то оправдывали его как орудие, призванное достать средства на покрытие расходов местно-хозяйственного значения с тех территориально ограниченных об'ектов, которые экономически заинтересованы. Посредством специального обложения мы можем достигнуть того же результата более тонко и с лучшим успехом: определенные об'екты выгадывают от производства общественного расхода, следовательно, расход и должен лечь на эти об'екты, но, конечно, не свыше суммы выгоды или обогащения. Другими словами, община при посредстве специального обложения попросту раскладывает сумму своих расходов на плечи тех, которые преимущественно выгадывают от производства данного расхода Вот почему вполне рациональна чисто практическая точка зрения американцев. ту или иную часть расхода по мероприятию, дающему особую выгоду определенной группе владельцев, возлагать на этих лиц. Если, например, сооружается новая улица, то половина или три четверти всего расхода на это мероприятие возлагается на прилегающих домовладельцев (ад'яцентов), которые, непосредственно выгадывают или обогащаются от возведения улицы, при чем раскладка обычно делается по внешним признакам выгоды, напр., по длине фасада владения или с градациями по поясам и т. д. Такая—довольно упрощенная, конечно,—точка зрения, однако, вполне обоснована. Ведь и реальное обложение мы оправдываем расходным бюджетом общины, именно, мы возлагаем бремя расхода на более или менее ограниченный район: так и при взимании специального обложения мы еще уже берем ту же идею. расход мы покрываем за счет непосредственно заинтересованных и возлагаем на них тем большую часть расхода на все мероприятие, чем больше мы считаем их заинтересованными и выгадывающими более всего остального населения общины Наоборот, так, как конструировали специальное обложение в Англии, в форме так наз betterment tax'a, все внимание сосредоточивалось на том, чтобы конфисковать „незаслуженный" прирост ценности земли, образующийся в результате осуществления данного мероприятия. Согласно законам, прошедшим в Англии в 1890 годах, недвижимости, которые выгадали от возведения улучшения, оценивались особыми экспертами до начала производства улучшения, и после осуществления такового, и получившуюся разницу (впрочем, собственно только 50% обнаружившегося прироста) брали в виде беттерментакс в пользу общины. Словом, теоретически мыслим такой случай, что „беттерменттакс" может дать даже больше, чем сколько израсходовано на мероприятие, напр., если сооружение стоило 100 000 рублей, а прирост ценности недвижимостей вследствие мероприятия составил, допустим, 300 000 рублей. Такая конструкция специального обложения практически нецелесообразна. да и с точки зрения теории едва ли может считаться правильной. Во всяком случае, при оценке недвижимости до начала мероприятия и после такового мы невольно и неизбежно включим не только прирост ценности вследствие данного мероприятия, но и тот прирост, который образуется стихийно, ибо, по общему правилу, никакими мерками и весами нельзя уловить чисто специфический прирост как раз вследствие мероприятия, не говоря уже о том, что оценка в подобных случаях лишена твердых оснований и поневоле носит гадательный характер. Далее, как уже отмечено выше, если вообще становиться на точку зрения обложения прироста ценности земли, то следует уж облагать всякий прирост, независимо от причин его происхождения и именно в форме WZS. Наконец, точно определить район тех недвижимостей, которые возрастают в цене благодаря сколько-нибудь крупному мероприятию, представляется весьма затруднительным. Вот почему специальное обложение неизбежно должно ограничиваться пределами очень узкой территории, а бремя расхода по мероприятию должно разверстываться не в полной мере (т.-е. не все 100% расхода) и среди лишь главнейших заинтересованных. Следовательно, применять специальное обложение в таких случаях, как при сооружении трамвая, когда прокладка новой линии иногда сразу поднимает цены на землю в целом обширном квартале, представляется спорным и обычно не практикуется, ибо никакие эксперты по доброй совести не сумеют учесть размер возрастания стоимости отдельных участков вследствие проложения трамвая и смогут в лучшем случае определить новую рыночную цену каждой недвижимости без гарантии за то, что повышенная расценка происходит именно вследствие трамвая, а не вследствие целого ряда причин, напр., вследствие появления в новом квартале новых торговых предприятий, высшего учебного заведения, завода, административных учреждений и т. д.

Таким образом, специальное обложение призвано выполнять довольно скромную, но все же полезную финансовую роль: городской бюджет, обременяемый большими расходами по внешнему благоустройству, легко и справедливо перекладывает бремя расхода на непосредственно заинтересованных. Плательщики же «специальных сборов» уже сами никак не могут переложить бремя налога на других лиц, и здесь «бенефициальный», т.-е. окупающийся характер обложения, проявляется в полной мере. Конечно, там, где введен налог на общий прирост ценности земли (WZS), последний автоматически поглощает специальное обложение, но все же было бы неправильно совсем исключать его из коммунального бюджета и в этом случае. Дело в том, что существующий в данном городе WZS может не только не конфисковывать всего незаслуженного прироста ценности, но и даже не достигать такой высоты, чтобы покрывать большей части расходов по внешнему благоустройству, могущих легко быть покрытыми обычными «специальными сборами». Далее, специальное обложение немедленно следует за фактом обогащения вследствие известного коммунального мероприятия, тогда как WZS взимается обычно лишь через более или менее продолжительные промежутки времени. Наконец, и психологически взимание специального обложения, где плательщику прямо и обязательно преподносится подарок того

или иного городского мероприятия, естественно, вызывает меньше сопротивления и недовольства, чем равновеликий WZS.

На практике попытка утилизировать в пользу общины незаслуженный прирост ценности при осуществлении мер городского благоустройства делалась на Западе также в форме так наз recoupment, как, напр., кое где в Англии и Америке. В этом случае город скупал целый район владений или даже квартал, возводил намеченное мероприятие (напр., бульвар или парк) и затем перепродавал участки по частям за повышенную цену, которую охотно давали после осуществления улучшения. Однако, подобную операцию «рикупмента» осуществить часто очень трудно. Владельцы территории легко узнают о проекте города и заламывают высокую цену, вследствие чего впоследствии и продажа улучшенных участков вовсе не дает городу всей суммы возможной прибыли. Рикупмент пользуется сочувствием среди не в меру ретивых защитников собственности, но он, естественно, лишь крайне слабо утилизирует в пользу общины незаслуженный прирост ценности земли.

Пользуясь широким признанием в Соединенных Штатах Америки, в городах Германии и в целом ряде других государств, специальное обложение чаще всего практикуется при сооружении новых улиц, замощении или переустройстве их, а равно при устройстве уличных тумб, тротуаров и рассадке вдоль улиц деревьев; при сооружении дренажей, водостоков, канализации, водопроводных труб, уличных фонарей и электрических или газовых проводов и за поливку улиц. В этих случаях обычно привлекаются одни лишь ад'яценты, т.-е. владельцы прилегающих участков: при возведении же бульваров, общественных парков, плотин, насыпей и набережных (для защиты от наводнений в низменных, затопляемых местах) привлекаются домовладельцы целого квартала или района. Расход на мероприятие возлагается целиком или частью и разверстывается чаще всего по длине фасада, или же устанавливаются наперед твердые оклады. Например, в Филадельфии в случае прокладки водопроводной трубы домовладельцы данной улицы уплачивают городу по 1 доллару за каждый фут фасада своего владения а при прокладке канализационной трубы по $1^1/_2$ доллара [1]).

По довоенным статутам города Пруссии обычно возлагали на ад'яцентов все расходы по сооружению *новых* улиц, 90% устройства тротуаров, 60% нового замощения, 50% стоимости прокладки электрического освещения улиц. При сооружении водопроводных и канализационных труб и водостоков обычно устанавливалась твердая ставка в 25 и более марок за метр фасада. Все это—независимо от ежемесячных платежей собственно за пользование, т.-е. специальным обложением покрывают большую или меньшую долю собственно строительных расходов на самое сооружение.

Выплата сразу значительной суммы специального обложения может представить для многих плательщиков большие затруднения. Поэтому необходимо предусматривать возможность рассрочки платежа с начислением невысокого процента или же допускать оплату путем кредита, получаемого в ипотечно-мелиорационном банке, как это имеет место в Дрездене [2]).

Возникает сложный вопрос: приемлемо ли специальное обложение в условиях национализации земли, напр, в современных условиях Советской России [3]). На этот вопрос я склонен отвечать в положительном смысле. На самом деле, как мы видели, выгоды от мероприятий достаются домовладению, но оно получает повышенную плату с пользователей, которые фактически пользуются благами улучшения. Поэтому надлежало бы в случае сооружения какого-нибудь мероприятия брать с пользователей особую плату в возмещение той или иной части *строительных* расходов. Напр., если сооружается канализация, то часть строительных расходов можно было бы возложить (с длительной рассрочкой) на владения, где пролагаются канализационные или водопроводные трубы. Ведь в этом случае, все жильцы сильно выигрывают благодаря тому, что очистка занимаемого ими жилого помещения или доставка воды значительно удешевляется и улучшается. Недаром, и в действующих тарифах квартирной платы различается плата домов с канализацией и водопроводом, и без таковых, однако, надо иметь в виду особый мотив специального обложения в данном случае. В обычных условиях квартирант и потребитель уплачивает не только самое пользование, но он оплачивает собственнику дома повышенную ренту, благодаря тому, что в занимаемой им квартире имеются исключительные условия благоустройства. В условиях же национализации земли надлежало бы, независимо от пошлин собственно за пользование, требовать платежа за самое сооружение,—правда, платежа сильно рассроченного, а не единовременного, как брали бы мы с собственника. Впрочем, если дом сдан Жилтовариществу и последнее не ограничено в праве требовать оплаты (а за особые сооружения, за которые в обычных условиях берут специальное обложение, надлежало бы предоставить Жилтовариществам право требовать участия со стороны жильцов сверх норм квартирной платы), то в принципе на Жилтоварищество и надлежало бы возлагать специальное обложение (с рассрочкой и т. п.), предоставляя ему раскладывать среди жильцов пропорционально занимаемой площади или подушно (в зависимости от характера сооружения). Конечно, было бы противно здравому смыслу варьировать в этом случае специальное обложение применительно к существующим нормам классового квартирного тарифа, ибо дело идет об оплате специальной выгоды.

Конечно, потребность в специальном обложении отпала бы, если бы на практике было установлено обложение ренты в идеальной форме, т.-е. если бы после каждого сооружения, обычно допускающего специальное обложение, происходил пересмотр ставок рентного обложения. Однако, технически рентное обложение необычайно сложно и едва ли скоро достигнет мало мальски правильной и целесообразной формы, а потому даже при наличии рентного обложения в грубом виде возможно специальное обложение в уменьшенной и в так или иначе согласованной с наличностью рентного обложения форме.

Во всяком случае, некоторые грубые виды специального обложения могли бы иметь применение, например, в виде так называем. Mehr-und Minderbelastung по прусскому образцу (см. в моей книге о спец. обложении, стр. 117), т. е. в форме назначения повышенных податных контингентов для районов, выгадавших от того или иного мероприятия. Это могло бы практиковаться у нас в виде повышенных контингентов (квот) сельхозналога, налога на строения и т. д. для тех районов, где, допустим,

---

[1]) Техника специального обложения, образцовые уставы и т. д. даны в издании Муниц. Бюро Всер. Союза Городов, Труды Финансового Отдела, Муниципальные финансы, М. 1918.

[2]) См. мою статью о Дрезденском банке этого рода в июнь—июльском № «Изв. Моск. Гор. Думы» за 190 г.

[3]) Этот вопрос особо освещен мною в журнале «Коммунальное Дело» № 1 за 1923 г.

проведено новое шоссе, трамвай осушение и т. д., при чем этот повышенный контингент обращался бы на покрытие расхода по мероприятию.

В. Налог на прирост ценности земли.

К числу различных способов обложения недвижимой собственности принадлежит и налог на прирост ценности земли (WZS; буду для краткости обозначать его НПЦЗ). Если подобный налог вводится в состав городских сборов, то вызываемое им обременение одной из групп городского населения должно быть учитываемо при разверстке всей суммы податей всех видов среди жителей города, в целях достижения равномерности обложения. Если мы обратимся к той схеме коммунального обложения, которая была намечена выше (§ 4), то при выборе источников обложения налог на прирост ценности земли должен быть включен в состав налогов, предназначенных на покрытие расходов местно-хозяйственного значения. Правда, НПЦЗ является налогом совершенно особого характера, как налог, падающий на безработный кон'юнктурный и „незаслуженный" доход, создающий высокую налогоспособность плательщика и потому вполне подходящий под первую рубрику нашей упомянутой схемы, т. е. на цели покрытия расходов государственно-общественного значения. Однако, не следует все-таки забывать, что НПЦЗ облагает только один класс общества—земельных собственников, и, доколе все иные виды кон'юнктурных доходов не привлечены к обложению, нельзя этому налогу, падающему лишь на одну группу населения, придавать значение налога, улавливающего общую налогоспособность плательщика. В теоретическом отношении интересующий нас налог носит характер реального обложения, следовательно, налога на одну из категорий имущества, налога иногда вовсе не соответствующего общей налогоспособности плательщика (например, плательщик сильно обогатился на перепродаже своего земельного участка, но одновременно понес громадные и бесконечно большие потери на торговой операции или на спекуляции процентными бумагами). В полной и надлежащей степени налогоспособность плательщика, обогащающегося на кон'юнктурных прибылях, учитывается налогом *на общий прирост имущества* лица, (так назыв. allgemeine Vermögenszuwachssteuer), куда в качестве составной части войдет и тот прирост, который образовался в недвижимом имуществе плательщика. Допустим, все мое имущество в начале 1926 года оценивается в 100.000 руб., а через пять лет в 250.000 руб., то этот прирост моего имущества в 150.000 руб. и будет об'ектом налога на общий прирост имущества. Означенный прирост мог образоваться на 50.000 руб. от повышения ценности моего земельного участка, на 75.000 руб. от перепродажи процентных бумаг и на 25.000 руб. от выигрыша в лотерее Трудно сказать почему обогащение на земельной спекуляции—более злостный вид наживы, чем спекулятивная нажива на перепродаже процентных бумаг или пшеницы, или чем выигрыш в лотерее или в карточной игре. Полный учет моей *налогоспособности*, т. е. той специфической налогоспособности, которая выражается в возможности для меня увеличить мое общее богатство на 150.000 руб. в течение пяти лет, и может происходить только в налоге личного характера, т. е. в форме налога на общий прирост имущества [1]). Конечно, налог на прирост *имущества* облагает одновременно и автоматически и прирост ценности земли и других об'ектов, в том числе и спекулятивные и кон'юнктурные прибыли. Но он не ставит своей *задачей* настижение именно кон'юнктурных прибылей, как не ставит себе эту цель общеподоходный или общеимущественный налоги.

Принимая во внимание вышеуказанные соображения, приходится признать, что: 1) налог на общий прирост имущества плательщика, как налог личный и как практически всегда тесно связанный с общеимущественным налогом, не может быть рекомендован в качестве самостоятельного источника местного обложения; в лучшем случае он может разделить участь общеподоходного и общеимущественного налогов, т. е. известная доля общей суммы казенного дохода от этого источника могла бы передаваться в виде дотации коммунальным управлениям на предмет покрытия общинных расходов государственно-общественного значения (ср. выше § 5); 2) весьма сомнительно, чтобы общины могли самостоятельно создать достаточно полную и целесообразную систему обложения всякого рода кон'юнктурных прибылей; эту роль во всяком случае придется взять на себя уже самому государству, тем более, что практически наиболее рациональный способ обнаружения и обложения кон'юнктурных обогащений (в сфере прямого обложения) заключается, повидимому, в периодическом обложении общего прироста имущества, при чем государство могло бы разные формы и виды прироста (от земельной спекуляции, от биржевой игры, лотерейные выигрыши и т. д.) облагать различными ставками подобно

---

[1]) Таким образом, налог на прирост *имущества* надлежит строго отличать от так называемого налога на «незаслуженный прирост *ценности*». Последний налог представляет из себя один из видов обложения кон'юнктурных прибылей, именно в сфере обложения прироста ценности земли, образующегося под влиянием стихийных экономических условий (увеличения спроса на землю, монопольного положения землевладельца и т д) или в сфере обложения курсовой разницы процентных бумаг и проч «Незаслуженность» подобного обогащения и кон'юнктурность возникновения такого прироста ценности (т е. обогащение монополиста за счет общества) давно уже давали повод к созданию особенно высоких налогов с прироста (до 30% с возросшей ценности земли, как это практикуется в коммунальном обложении на Западе). Совсем иной характер и совершенно иная идея лежат в обосновании налога на *прирост имущества лица* Прежде всего это—личный налог, считающийся с фактом возрастания имущественного благосостояния плательщика. Этот налог отдает дань тому экономическому факту, что владелец известного дохода и имущества оказывается в состоянии накоплять капитал (Ersparnismoglichkeit, по немецкой терминологии). Здесь дается правильное продолжение бесспорной податной идеи об экзистенциминимуме и известный корректив принципу прогрессии. Экзистенциминимум на практике слишком механичен и не допускает гибкости. Ведь важно не только найти ту грань, ниже которой не следует облагать доход гражданина, но и уловить индивидуальную способность каждого плательщика общеподоходного или общеимущественного налога делать сбережения. С другой стороны, прогрессия ставок совершенно механически одинаково облагает равные по величине доходы и вовсе не считается с тем, что индивидуальные условия различных плательщиков, несмотря на одинаковость их доходов, ставят их часто в весьма неодинаковые положения в зависимости от меньшей или большей индивидуальной способности и возможности к сбережению «излишков» дохода. Эта способность и, главное, возможность накопления «излишков» дохода выявляют вполне обоснованный мотив обложения Подробнее об этом см. во 2 выпуске моей совместно с А. А. Соколовым кн «Финансовой реформы в России» М. 1917, изд. Об-ва им. Чупрова, стр. 41 сл. и в моей книге «Прямые налоги», Ленинград 1927.

тому, как в английском подоходном налоге доходы по разным шедулам облагаются раздельно; 3) коммунальное обложение прироста ценности земли (WZS), в качестве самостоятельного источника, должно быть учитываемо в общей массе податного бремени, которое падает на недвижимый капитал, при разверстании всей суммы местного обложения общины: другими словами, если, например, ежегодные поступления от НПЦЗ настолько велики, что покрывают все расходы м[illegible]о-хозяйственного значения данного города, то я склонен думать, что город, по справедливости, мог бы [illegible]е не взимать в дополнение к нему поземельно-подомового налога; 4) если стать на точку зрения необходимости предвосхитить для коммунальных целей систему обложения кон'юнктурных прибылей и, не ожидая наступления момента, когда государство осуществит полностью реформу общего налога на все кон'юнктурные доходы, установить НПЦЗ для общины в качестве как бы парциального налога (т. е. временно только в частичной форме вроде того, как иногда вводится так называемый парциальный подоходный налог), то есть полное основание учитывать поступления от этого налога в той части коммунального бюджета, которая потребна на покрытие расходов государственно-общественного значения; однако, ставки НПЦЗ в этом случае (или, точнее говоря, обложение по мотиву пункта 4, а не 3), должны быть сравнительно умеренны, ибо налог носит парциальный, т. е односторонний характер и вовсе не считается с тем, что плательщик мог по другим видам спекуляции одновременно же нести и крупные убытки.

Определив, таким образом, роль НПЦЗ в коммунальном бюджете, я дам самую общую характеристику техники этого налога. Подробный разбор технических деталей указанного налога дан в статье проф. Твердохлебова в № 17—18 «Вестника Финансов» за 1917 г., где приведена и дальнейшая литература вопроса, а равно и представлен примерный текст соответствующего законопроекта. НПЦЗ может взиматься: 1) периодически, через определенные промежутки времени, например, каждые 10 лет производится переоценка недвижимостей, и обнаружившийся прирост облагается в известном проценте; или же 2) взыскивается непериодически, именно при перепродаже недвижимости, при чем сравнивается цена, по какой в свое время недвижимость была куплена, с ценою, по какой она продается, и определившийся прирост (за вычетом, конечно, собственных затрат или улучшений продавца) облагается в размере 10—20—30 и более процентов. Практически последний способ, несомненно, более целесообразен, ибо налог взимается с точной суммы прироста (оценка периодическая довольно условна, и трудно поручиться за ее вполне правильное исчисление, да и «прирост» может через короткое время после оплаты налога исчезнуть, если изменится кон'юнктура, а, главное, при продаже продавец реализует прирост самым осязательным образом и может легко оплатить сумму налога). Обычно при непериодическом взимании ставку налога варьируют в зависимости от срока, в течение которого произошел прирост, т. е. берут тем больший процент, чем короче срок, истекший со времени последней продажи, например, максимальная ставка в 30% берется, если со времени последней продажи прошло не более 5 лет, 20%—если прошло от 5 до 10 лет, 15%—при владении свыше 10 лет и т. д. Таким способом имелось в виду настичь особенно сильно спекулятивную наживу, реализованную в короткий срок. Однако, новейшие исследования показали, что значение НПЦЗ в качестве средства борьбы со спекуляцией земельными участками—довольно ничтожно, а потому ослабляется значение подобной градации. За то почти повсеместно ставка налога прогрессирует в зависимости от уровня прироста; если, например, прирост составляет 10—20% прироста, то ставка составляет 10%, далее она возрастает на 2% по мере увеличения уровня прироста на каждые 10%, достигая 10% при приросте в 100—200%, засим—25% при приросте от 200 до 900%, и, наконец, 30%—при приросте свыше 900% первоначальной цены. К этой прогрессии иногда устанавливают дополнительную прогрессию в зависимости от абсолютной суммы прироста, именно, например, если прирост в абсолютной цифре составляет от 5 до 10 тысяч рублей, то к предыдущим ставкам прибавляется 2% прироста (т. е. от 12 до 32%), если прирост от 10 до 50 тысяч рублей—4%, при 50.000—100.000 руб.—6%, при 100 000 до 1 милл. руб.—8% и т. д. Конечно, надлежит иметь в виду, что теоретически представляется не вполне обоснованным чрезмерное форсирование в этом налоге, носящем реальный характер, принципа прогрессии, которая строго теоретически является целесообразным и нормальным орудием лишь в налогах личного типа. И на самом деле, ведь иначе спекулянт, наживающийся на трех или четырех случаях выгодной перепродажи недвижимостей, заплатит НПЦЗ значительно меньше, чем продавец одной недвижимости на равную сумму и с равным приростом. Обычно, известный минимум,—например, 10% прироста и (или) в виде абсолютной цифры, например, застроенные владения ценностью менее 10.000 руб , а незастроенные — ценностью менее 5.000 руб., — признается свободным от обложения. Наиболее спорным и трудным вопросом является определение срока, с которого начинается исчисление прироста В Англии прирост исчислялся со времени производства общей оценки недвижимых имуществ; в германских городах берется обычно середина 1890-х годов, а в германском имперском WZS (который был введен в 1911 г., но позднее преобразован в налог на общий прирост имущества)—1885 г Из определившегося, таким образом, прироста обычно вычитают расходы по совершению сделки, уплаченные данной недвижимостью, единовременные «специальные сборы» (Beiträge, betterment tax), затраты на постройки, мелиорации и прочие улучшения имущества, а иногда и недобор дохода (например, недобор полученного собственником дохода до 3% с покупной цены). Суб'ектом налога являются: при продаже—продавец, так как ему достается кон'юнктурный прирост (в случаях дарения и аукциона—приобретатель имущества), но по общему правилу субсидиарно ответствен и покупатель: только этим путем можно обеспечить вполне исправность платежа, ибо никто не решится укрепить за собою право собственности на недвижимость, доколе не ликвидирован НПЦЗ. Казна, городские и земские управления, а равно и благотворительные учреждения и учебные заведения обычно свободны от налога.

Теоретически доказано, что НПЦЗ—налог непереложимый и падает целиком на продавца, т. е. на лицо, реализующее кон'юнктурную выгоду. В качестве городского сбора непериодический НПЦЗ может в отдельные годы давать сильные колебания дохода, например, если в одном году совершается масса земельных сделок, а в другом году происходит застой на рынке недвижимых имуществ. Такая неустойчивость колеблет городской бюджет, а потому рекомендуют обращать часть поступлений этого налога в особые погасительные фонды, т. е. на погашение долгов, или в фонд, предназначенный на скупку земли для городских надобностей, или, наконец, на запасно-выравнительный фонд, задача которого состоит в покрытии дефицитов «тощих» лет избытками, получающимися в «жирные» годы. Но НПЦЗ может взиматься и государством, а общинам отчисляется часть поступления государства. Конечно, целесообразность установления НПЦЗ в общегосударственном масштабе зависит от экономических условий

страны и, главным образом, от широкого развития мобилизации земли и роста земельной ренты на обширной территории. Поэтому иногда, если в стране мало земельных сделок, и рост земельных цен невелик, НПЦЗ целесообразно сосредоточить, главным образом, в городах и окружающих их районах или в уездах большого промышленного или курортного значения.

Но как бы то ни было, практически НПЦЗ будет функционировать достаточно правильно лишь в том случае, если он будет взиматься параллельно с поземельным налогом, взимаемым по ценности. Иначе у плательщиков будет стремление искажать настоящую продажную цену в расчете на сокрытие действительно реализованного прироста. В Англии после установления НПЦЗ, взимавшегося там с прироста против общей оценки всей земельной собственности по последнему специальному кадастру [1]), многие землевладельцы пытались оценить свою землю возможно высоко, дабы избежать в будущем переплаты на НПЦЗ, и добивались в судебном порядке повышения расценки против того, что выводили присяжные оценщики кадастра; в виду этого, впоследствии при будущей продаже разница против кадастра (прирост) окажется меньше, а НПЦЗ—ниже. Если же ежегодно будет взиматься налог по ценности, который будет компенсировать недобор по НПЦЗ, то отпадет стимул к преувеличению расценки и к показанию преуменьшенного прироста, тем более, что покупатели заинтересованы в показании возможно большей и во всяком случае всей уплачиваемой ими покупной цены, чтобы на них не упал НПЦЗ при будущей собственной продаже. В свою очередь, чтобы еще менее было стимула к преуменьшению действительной расценки, можно в законе о налоге на недвижимости по ценности (или в поимущественном налоге) сделать оговорку, что стоимость недвижимости, определенная по кадастру, приемлется за стоимость на случай отчуждения для целей государства [2]). С другой стороны, НПЦЗ служит отличным средством к борьбе против утайки действительной стоимости недвижимых имуществ для взимания крепостных пошлин. Сейчас последние утаиваются весьма нередко, ибо в крепостном акте показывается фиктивная и преуменьшенная цена: при параллельном существовании НПЦЗ покупщики откажутся обозначать преуменьшенную цену, ибо за это им самим придется расплачиваться впоследствии.

В условиях национализации земли, конечно, отпадает вопрос о НПЦЗ, однако, не вполне, поскольку сохраняется долгосрочная аренда или некоторые виды вечно-наследственного пользования землею.

Г Налог на переход недвижимостей.

Налог на переход недвижимостей (Umsatzsteuer или Besitzwechselabgabe, droit d'enrégistrement) представляет собою один из практикуемых на Западе и для коммунальных целей (последнее, главным образом, в германских городах) способов обложения недвижимой собственности, именно, в момент ее отчуждения. Проще говоря, это (ниже мы будем для краткости обозначать НПН)—те же крепостные пошлины, которые взимал у нас в дореволюционное время государственный фиск при возмездном отчуждении недвижимостей. Если придерживаться мотивировки Ад. Вагнера, то подобные «налоги на обращение» могут быть оправданы как особые капканы для уловления налогоспособности соответствующих об'ектов в наиболее удобные и уловимые для фиска моменты. Дело в том, что обычные постоянные налоги, в силу ли редкости переоценок, или затруднительности повышения ставок (особенно в реальном обложении задолженных недвижимостей), или неточности определения доходоспособности об'ектов, дают не вполне удовлетворительный результат, а потому дополнительное обложение в момент реализации недвижимого капитала является чрезвычайно удобным. Конечно, вся эта мотивировка довольно условна, по существу дела, фиск просто идет в данном случае по линии наименьшего сопротивления: НПН затрагивает каждый год лишь очень небольшое число имуществ; при перепродажах плательщики нередко реализуют незаслуженный прирост ценности; существование подобного—изредка бьющего—налога позволяет не напрягать более обременительного поземельного налога и отличается величайшей простотой взимания (при утверждении нотариальных актов). Между тем, хотя НПН трудно безусловно отвергать по чисто житейским—практическим соображениям финансового искусства (более «простого» технически и менее вызывающего сопротивление налога трудно придумать), однако, нельзя не указать на его заведомую неравномерность, принципиальную необоснованность и социально-политический вред. НПН обременяет отдельные недвижимости по совершенно случайному признаку—факту продажи; чем чаще переходит недвижимость, хотя бы она не реализовала ни копейки «незаслуженного» прироста, тем чаще она платит НПН; никакого соответствия с доходом или имуществом налогоплательщиков НПН не знает; наконец, он падает на застроенную или улучшенную мелиорациями землю более тяжело, чем на незастроенную или неулучшенную, ибо НПН взимается с продажной суммы недвижимости. Вот почему и необходима сугубая осторожность в применении этого налога, и государство поступило бы рационально, если бы вообще ограничило право коммунальных управлений напрягать этот налог свыше определенного процента, например, свыше 1% с продажной цены. Еще можно мириться с тем, что НПН вводится в состав государственных налогов, то, именно, в том случае, когда государство встречает практические затруднения к установлению на своей обширной территории НПЦЗ и довольствуется невысоким «суррогатом» (правда, суррогатом довольно сомнительного свойства) НПЦЗ, именно в форме НПН. Однако, для городских самоуправлений, легко могущих по общему правилу установить НПЦЗ, нет нужды напрягать НПН. Впрочем, НПН должен быть трактуем по существу, как дополнение к регулярному поземельно-подомовому налогу, т.-е. как «капкан», хотя и крайне несовершенный (было бы ведь полбеды, если бы число случаев перепродажи всех отдельных недвижимостей было одинаково), для уловления «всей» налогоспособности недвижимого капитала. Рассматривая НПН под этим углом зрения, приходится включить его в число реальных налогов с недвижимых имуществ в нашей схеме коммунального обложения, как она была намечена выше (§ 4).

---

[1]) Подробности см. в статье проф. Твердохлебова: «Новые налоги и оценка земли в Англии» в «Известиях Моск Гор. Думы», октябрь, 1912 г. Эта реформа потерпела полную неудачу. См. Твердохлебов, «Нов. фин. проблемы 1923 г.» и сборник «Налоги в иностр госуд.», под ред. Твердохлебова, 1926.

[2]) См. мой проект общеимущественного налога ст. 9 и 11 во 2-м выпуске «Финансовой реформы».

§ 9. Надбавки к государственным налогам или отчисления.

В странах, в которых государство сохраняет в своих руках как реальные, так и личные прямые налоги, возникает вопрос о том, насколько более целесообразна система надбавок или система отчислений. В личных налогах (общеподоходном, общеимущественном, наследственном) в общем надлежит считать более рациональной систему отчислений в общий государственный фонд, из которого общины получают субвенции или дотации; как надбавки, так и отчисления, обычно, географически неравномерно распределенный источник (см § 5) Конечно, поскольку взимание налогов поручено местам (напр , оценки), постольку местные органы уделяют больше внимания этому делу, если они получают право отчислений. Однако, здесь имеется большая опасность, что места будут слишком ретиво проводить обложение и могут ненормально переобременить плательщиков Технически же проще система отчислений, чем надбавки Напр , в подоходном налоге СССР местные советы могут делать надбавку в 25%. Этот максимальный процент усвоили все местные советы и фининспекторы в отношении каждого плательщика исчисляют 25% надбавку; было бы проще установить государственный оклад на 25% выше и с общей суммы поступившего налога отчислять 25% в пользу мест.

Однако, система надбавок дает возможность местам варьировать высоту взимаемых ими налогов. В реальных налогах система надбавок общеупотребительна Нередко законодатель все же нормирует максимальный предел надбавки к каждому налогу, а иногда и устанавливает максимумы и минимумы соотношений в надбавках к разным налогам, чтобы предупредить слишком односторонний нажим на один какой-нибудь налог.

В косвенных налогах участие общин обычно возможно лишь в форме отчислений в общий дотационный фонд, т -е. для распределения среди отдельных общин пропорционально населению и т п

Простое отчисление в известном проценте *по месту поступления налога* нередко нецелесообразно. Этот недостаток имеется между прочим в нашей системе местных отчислений; в результате, богатые и без того районы получают львиную долю. В этом отношении необходимо корректировать— например, часть отчисления передавать более крупному союзу (напр , губернии или Союзной Республике) на образование специального дотационного фонда (о системах распределения последнего смотри выше § 5).

Единовременные, чрезвычайные налоги мало применимы для коммунальных управлений и они, естественно, должны составить привилегию государства, которое может предоставить общинам соответствующие отчисления.

БИБЛИОТЕКА КОММУНИСТИЧЕСКОЙ АКАДЕМИИ.

ОГЛАВЛЕНИЕ.

Стр.

§ 1. Государственные и коммунальные источники обложения. 5

§ 2. Реальные и личные налоги 7

§ 3. Принципы коммунальной податной политики 9

§ 4. Схема коммунальной податной системы. 13

§ 5. Организация коммунального личного обложения 14

§ 6. Организация коммунального реального обложения. 19

§ 7. Косвенное обложение и мелкие коммунальные сборы (на роскошь и т. п.) 25

§ 8. Пошлины, специальное обложение, обложение прироста ценности земли и налог на переход недвижимостей 27

§ 9. Надбавки к государственным налогам или отчисления 35