

Рядом с рассмотренными прямыми налогами, в податных системах многих государств фигурирует подоходный налог.

Подоходным, в собственном (тесном) смысле этого слова, является такой налог, который имеет своим объектом доход лица, безразлично от источника этого дохода.

С теоретической точки зрения это самая правильная форма налога, так как при ней податной объект совпадает с податным источником, каковым при всяком правильном налоге должен быть доход. Но, по причине неясности последнего, а также вследствие невозможности обойтись в государствах с большими бюджетами единым подоходным налогом и достигнуть посредством такового общности обложения, обыкновенно устанавливают ряд прямых налогов на источники доходов в связи с обложением предметов потребления и роскоши. Однако, при существовании всех этих налогов, часто податные силы народа бывают затронуты не вполне, а между тем в государственном хозяйстве ощущается недостаток в материальных средствах. Для добычи последних многие государства прибегли к подоходному налогу, который таким образом получает добавочное значение. Уже выработалась обширная литература подоходного налога. Независимо от специальных исследований по этому вопросу, почти во всех систематических финансовых трудах, рассмотрению подоходного обложения посвящены особые отделы. При этом Лоренц Штейн держится совершенно своеобразных воззрений на сущность и роль подоходного налога. В своей крайне стройной теоретической податной системе Штейн каждому налогу дает совершенно особую роль и каждый налог получает у него вполне самостоятельный податной объект. В системе Штейна прямые налоги являются обложением капитала и должна сообщить податной системе прочность, косвенные налоги ложатся на труд и должны придать податной системе общность. Но, по словам Штейна, прямые и косвенные налоги не затрагивают вполне податных сил население в том смысле, что они оставляют без обложения этот доход, который получается частными хозяйствами вследствие индивидуальных особенностей их субъектов или окружающей их среды. Благодаря этим особенностям, одинаковые, по-видимому, податные объекты приносят иногда различные доходы, а потому и обладают разной податной силой. Таким образом, по мнению Штейна, прямые и косвенные налоги не исполняют истинного назначения всякой податной системы, заключающегося в том, чтобы как можно полнее настичь действительные доходы плательщиков. Роль подоходного налога и сводится Штейном к назначению служить сближением финансового дохода, т. е. того предполагаемого дохода, на котором зиждутся все прямые и косвенные налоги, с истинным хозяйственным доходом. А объектом подоходного налога Штейн ставит доход от «хозяйственной индивидуальности». Но в таком виде, как оно выводит в своей системе, Лоренц Штейн, подоходный налог нигде на практике не встречается. Подоходные налоги, после налогов на капиталы в их разнообразных проявлениях, составляют вторую крупную категорию прямых налогов.

Назначение подоходных налогов - сглаживать недостатки податной системы и привлекать зажиточные классы к более сильному участию в несении податного бремени.

Такой взгляд на подоходный налог разделяет теперь большинство финансовых писателей.

И при таком значении подоходного налога являются вполне основательными требования освобождения от него доходов ниже известной нормы и более легкого обложение малых доходов сравнительно с более крупными. Оба эти требования обыкновенно и соблюдаются в практике подоходного обложения. Подоходный налог обладает многими достоинствами, но установление его представляет много трудностей. Проф. Лебедев говорит, что осуществление подоходного налога просто потребует развитие чувства гражданского долга в обществе, а равно и образованного и добросовестного чиновничества. То и другое особенно необходимо при оценке доходов, т. е. при определении податного объекта в каждом отдельном случае обложения. Разнообразные способы оценки доходов хорошо разобраны в книге Свирщевского «Подоходный налог», 1886 г. Свирщевский доказывает, что на самопоказание плательщиков, ни оценка в выборных местных комиссиях, ни оценка посредством правительственных органов - не обеспечивает верных данных о доходах плательщиков подоходного налога. Ввиду этого, наиболее рациональным представляется соединение всех трех способов оценки доходов. В такой сложной системе парализуются до известной степени дурные свойства каждого из упомянутых способов оценки доходов.

Начатки подоходных налогов встречаются уже с давних времен на Руси. Еще задолго до Петра Великого взимались сборы в виде известной доли с доходов. Податная история других Европейских государств также знает своего рода подоходные налоги. Но все они отличались плохой организацией и являлись по большей части бессистемными смешениями различных подоходных и имущественных сборов.

Подоходные налоги, как они понимаются теперь, явление сравнительно новое. Впервые такой подоходный налог был установлен в Англии в 1798 г., по предложению Вильяма Питта. Это был налог, взимаемый исключительно с лиц состоятельных и ложившийся сильнее на лиц более богатых: доходы ниже 60 фун. ст. были свободны от налога, который взимался со всех высших доходов в прогрессивной градации в размере от 5%. Высшие классы общества относились враждебно к подоходному налогу, и, при первой возможности, его обыкновенно отменяли, но при критических обстоятельствах его снова устанавливали.

В 1842 г. подоходный налог был введен на время по предложению Роберта Пиля; с тех пор он был постоянно продолжаем и непрерывно существует до настоящего времени.

В время борьбы Англии с Наполеоном I подоходный налог был доведен до 10%; вообще же он держится в умеренном размере, около 3%, а иногда и ниже. При наступлении чрезвычайных расходов процент подоходного налога обыкновенно повышается. Например, во время Крымской войны он был повышен до 6,60%, а при окончании войны понижен; когда по росписи на 1884 - 85 год, вследствие дополнительного кредита на африканскую экспедицию, предполагался дефицит свыше 2 мил фун. ст., то для избежания его был повышен размер подоходного налога с 5 пенсов до 6 с каждого фунта стерлингов облагаемого дохода.

Английский подоходный налог представляет собою целую систему прямых налогов на доходы из разных источников. Все подлежащие ему доходы сведены к пяти категориям, причем каждая из них обозначается особой буквой алфавита: В категорию, обозначенную литерой А, отнесены доходы, приносимые всякого рода недвижимостями их собственникам.

Под литерой В облагаются доходы, получаемые арендаторами недвижимостей - фермерами; доходы последних приравняются в Англии 1/2 в Шотландии и Ирландии 1/3 аренды, платимой ими землевладельцам.

Литере С соответствуют доходы от денежных капиталов, напр., пожизненные ренты, проценты по государственным долгам, дивиденды и т. п. Под литерой D сгруппированы доходы от торговых и промышленных предприятий, доходы от либеральных профессий и другие доходы, которые не отнесены к прочим четырем категориям облагаемых доходов. Под литерой Е помещены жалованья, пенсии и пособия, получаемые на государственной службе.

Доходы ниже 160 фун. ст. освобождаются от налога. При обложении доходов, не превышающих 400 фун. ст., не облагаются первые 100 фун. ст., а при доходах от 400 до 500 ф. ст. освобождаются от налога первые 100 ф.ст.

Английский подоходный налог, где только возможно, берется с доходов в самом их источнике - с первых их получателей. Напр., налог с доходов землевладельцев вносится их арендаторами, а налог на доходы от капиталов, отданных в ссуду, уплачивается должниками с предоставлением последним права удерживать внесенный налог при уплате ими процентов кредиторам. Таким образом, значительная доля сумм, получаемых английскою казною от подоходного налога, вовсе не проходит через руки его настоящих плательщиков.

Те доходы, которые не отличаются очевидностью, оцениваются в Англии посредством самопоказаний плательщиков, проверяемых правительственными органами - инспекторами и комиссарами. Главную категорию лиц, доходы которых оцениваются этим способом, составляют плательщики подоходного налога, отнесенные для уплаты такового в группу D. Лицам, не желающим обнаруживать положение своих дел, предоставляется давать показание о своих доходах специальным комиссарам. Несмотря на меры, принимаемые к обеспечению верности показаний плательщиков подоходного налога, эти последние часто объявляют доходы ниже получаемых ими в действительности, на что указывает встречающаяся к Англии присылка в казну денег совести (*conscience money*), т. е. анонимная доплата подоходного налога плательщиками, давшими неверные показания и уменьшившими таким образом приходящийся на них оклад подоходного налога.

В последнее время вследствие расходов, вызванных войною с бурами, английский подоходный налог был значительно возвышен: в 1901 г. он был доведен до 12 пенсов, в 1902 г. - до 14 пенсов, а в 1903 г. - до 15 пенсов с фунта облагаемых доходов, что составляет свыше 6%. Английский подоходный налог дал в 1900/1901 г. 20.920 ф. ст., в

1901/1902 г. 33.800 т. ф. ст., а в 1902/1903 г. около 39 мил. ф. ст. В 1898 г. вышло весьма обстоятельно исследование И. Озерова о подоходном налоге в Англии.

Ныне подоходный налог существует во многих государствах и получает все большее и большее распространение.

Существующие в разных государствах подоходные налоги могут быть подведены под 2 главных типа: к обложению отдельных видов доходов как, напр., это делается в Англии и Италии, причем подоходный налог, обращается в иную систему прямых, налогов, или к личному общеподоходному налогу, каким являются прусская и австрийская подоходные подати. Итальянский подоходный налог был установлен в 1804 году под названием «bassa sulla ricchezza mobile», т. е. налог на движимые имущества. Этот налог, подобно английскому подоходному налогу, представляет из себя целый ряд налогов. Отличительной же чертой итальянского налога является то, что он, как указывают и его название, не распространяется на доходы от недвижимостей.

Нефундированные доходы облагаются в Италии легче фондированных: последние облагаются полностью, тогда как, доходы смешанные, т. е. происходящие от труда и капитала, (облагаются в размере $\frac{6}{8}$ своей величины, а доходы нефундированные, т. е. происходящие от одного труда, в размере $\frac{7}{8}$; жалованья же и пенсии, получаемые от государства, провинции и общин, облагаются всего лишь с $\frac{1}{2}$ своей величины.

Итальянский налог на движимость взимается в размере 13,2% облагаемых доходов. В 1901/1902 г. Италия получила от этого налога 290 мил. лир. Пруссия имеет в своей податной системе самостоятельный подоходный налог.

В Пруссии подоходный налог установлен в 1851 г. До 1891 г. он был соединен с классною податью, именно: лица получающие в год, меньше 1000 талеров (3000 марок по нынешнему счету), подлежали классной подати; с лиц же доходами, превышающими 3000 марок, взимался подоходный налог в 3%. Этот налог был устроен в виде классифицированного подоходного налога, т. е. со всех плательщиков, отнесенных в один класс, взимался одинаковый оклад налога. Число классов, не было определено. Между первыми 32 классами были установлены различные промежутки, а, начиная с 33 класса промежутки были установлены в 1800 марок каждый.

Законом 24 июня 1891 г. прусский подоходный налог был преобразован. Классная подать была отменена. Лица с доходами в 900 марок и выше обязаны платить подоходный налог по следующему тарифу:

При доходах от 900 м. до 1,050 м. - 6 мар.
1,050 до 1,200 - 9
1,200 до 1,350 - 12
1,350 до 1,500 - 16
1,550 до 1,650 - 21
1,650 до 1,800 - 26
1,800 до 2,100 - 31

2,100 до 2,400 - 36
2,400 до 2,700 - 44
2,700 до 3,000 – 52 и т. д.
100,000 до 105,000 - 4,000
105,000 до 110,000 - 4,200
110,000 до 115,000 - 4,400
115,000 до 120,000 - 4,600 и т. д.

Таким образом, Пруссия имеет теперь классифицированный подоходный налог: до доходов в 100000 мар. между классами установлены различные промежутки, а от 100000 мар. - равные в 5000 мар., причем оклады налога для каждого высшего класса возрастают на 200 мар. Высшим разрядом плательщиков подоходного налога приходится платить 4% с доходов, а для низших разрядов налог понижается, составляя менее 1% для самых мелких плательщиков. Вообще, прусский подоходный налог является типичным дегрессивным налогом.

Для лиц, с доходами, не превышающими 3000 марок, из облагаемых доходов вычитается по 50 марок на каждого члена семьи, не достигшего 14 летнего возраста. Если в семье 3 или более таких членов, то оклад налога во всяком случае должен быть понижен на одну степень. Для лиц, доходы которых не превышают 9500 мар., могут быть делаются облегчение в налоге в виду расходов по содержанию и воспитанию детей, обязанности содержать неимущих родственников, продолжительной болезни, задолжании и особых несчастных случаев. Эти облегчение могут быть доводимы до понижение налога на три степени.

В основание оценки облагаемых доходов полагаются самопоказания плательщиков. Такие обязательны для лиц с доходами, превышающими 3000 марок; прочие лица обязаны давать показание о своих доходах только по особому требованию представителя раскладочной комиссии. Оценка облагаемых доходов и назначение окладов подоходного налога с отдельных плательщиков производятся комиссиями из членов от уездного самоуправления и от плательщиков подоходного налога, под председательством должностного лица от правительства.

В 1893 г. подоходный налог был распространен на юридических лиц.

В 1892/93 г., первый год взимание нового подоходного налога, последний дал 1243/4 мил. мар., причем плательщиков такового было около 11/2 мил. или 8.15%, всего население Пруссии. С тех пор и число плательщиков налога и доходность последнего значительно увеличались. В 1902/3 г. в Пруссии было 3762047 плательщиков подоходного налога; или около 10% всего население Пруссии; в том числе было 2670 юридических лиц. В общем прусский подоходный налог дал в названном году 188 м. марок; в том числе от обложение юридических лиц было получено 18 м. марок.

Главную массу плательщиков подоходного налога составляют лица с доходами, не превышающими 3000 мар.; в 1902/3 г. эта категория составляла около 88% общего числа плательщиков подоходного налога.

С 1 апреля 1895 г. , после передачи общинам поземельного, подомового и промыслового налогов, личный общеподоходный налог с дополнительным общим имущественным налогом стали единственными государственными прямыми налогами Пруссии.

Очень похож на прусскую подоходную подать саксонский и австрийский подоходные налоги, являющиеся подобно ей, общеподоходными классифицированными дегрессивными налогами.

Саксонский подоходный налог был преобразован в 1894 г. Обязанность к уплате его начинается при доходах, превышающих 400 мар. Лица с доходами от 400 - 500 мар. платят 1 марку налога. Высший оклад налога - 4% взимается с доходов, превышающим 100 тыс. марок.

Австрийский подоходный налог был установлен в 1894 году. Он имел большое сходство с английским подоходным налогом. Обложение в нем было распространено на разные виды доходов, разбитые на три класса: к первому были причислены доходы промыслового характера, ко второму - жалование и разного рода доходы изарботки от высших категорий труда, в третий были отнесены доходы от денежных капиталов.

Этот налог был преобразован Законом 25 октября 1896 г. о личных прямых налогах. По названному закону прежний подоходный налог был отменен, промысловый налог был организован на новых началах и были установлены новые налоги: рентный, личный подоходный и на доходы со значительных жалований.

Доходы ниже 1200 крон освобождаются от налога. При доходах от 1200 - 1250 крон налог берется в размере 7,20 крон, что соответствует 0,6% облагаемых доходов, при доходах в 2000 крон налог достигает 1%, при 8000 - 2%, при 10000 - -3%, при 18.000 - 4%, и при 96.000 - 5%, При доходах, от 96 т. до 200 т. крон между классами приняты промежутки в 4 т. крон, причем для каждого высшего класса оклад, налога возрастает на 200 крон. Для более значительных доходов между классами установлены промежутки в 10 т. к. и налог возрастает для каждого высшего класса на 500 крон.

Лица с доходами, превышающими 2 т. к., обязаны давать показание о своих доходах.

С лиц, получающих содержание в размере не ниже 6400 кр., сверх личного подоходного налога, берется еще налог с жалованья. Оклады этого налога, начинаясь с 0,4% для жалований от 6400 - 8000 кр., доходят до 6% для жалований, превышающих 30 тыс. крон.

Установленный в 1893 г. в Голландии налог на промысловые и другие доходы являются главным образом промысловым налогом, но он распространен и на жалованья, пенсии и на доходы от свободных профессий. Введением этого налога была завершена предпринятая в Голландии реформа прямых налогов. В 1894: г. в Соединенных Штатах Сев. Америки была сделана попытка введение подоходного налога. Таковой уже существовал в Соединенных Штатах с 1862-1871 год. От этого налога первоначально освобождались лица с доходами ниже 600 долларов, а с 1867 г. от налога были

освобождены доходы ниже 1000 долларов. Размер налога был очень высок, именно он доходил, до 10%.

Установленный Законом 1894 г. подоходный налог предназначался для возмещение ожидавшейся вследствие преобразования таможенного тарифа Соединенных Штатов убыли в их таможенном доходе. Он был установлен в 2% с общего дохода плательщиков и обязанность к его уплате должна была начинаться при доходах, превышающих 4 - тыс. долларов. Обложение должно было производиться на основании самопоказания плательщиков. За отказ от объявления своего дохода и за неверные показания о доходах были назначены высокие штрафы.

Но этот налог был признан Верховным федеральным судом Соединенных Штатов антиконституционным и не был введен в действие. Во Франции неоднократно составлялись проекты подоходного налога; но они оставались без осуществление по причине сильной оппозиции, какую они всегда встречали и в палатах и в общественном мнении. В русской податной системе также нет общеподоходного налога; но вопрос об установлении такового возбуждался неоднократно.