

ОРЛИК В.М.  
(м. Переяслав-Хмельницький)

## ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА РОСІЙСЬКОЇ ІМПЕРІЇ В УКРАЇНІ У ДОРЕФОРМЕННИЙ ПЕРІОД

Посилення централізації та формування абсолютизму в Російській державі було несумісним з існуванням залишків української державності, особливо з її демократичними елементами управління. Фінансова система Гетьманщини стає одним із вирішальних напрямків наступу російського царизму на українську автономію. Адже саме вона є чи не найголовнішим фактором існування держави. На початку XVIII ст. у Гетьманщині завдяки прагненню частини української еліти до збагачення, зокрема гетьманів І.Брюховецького, І.Самойловича, І.Мазепи, І.Скоропадського, полковників, сотників, інших представників козацької старшини, які деякими своїми діями не те, щоб не розвивали творіння гетьмана Б.Хмельницького, а всіляко руйнували його, визискуючи українське населення непомірними поборами, була сформована гіпертрофована податкова система. Невпорядкованість української фінансової системи, систематичні зловживання у цій справі старшини значно полегшили експансію північного сусіда, котра набрала особливо брутальних форм за правління Петра I. Створена ним Малоросійська колегія залучила українські фінанси до російського бюджету. Наступні за Петром I імператори хоча й декларували свою повагу до українських вольностей, статей Б.Хмельницького, проте не могли втриматися від спокуси щодо використання фінансів Гетьманщини хоча б у прихованому вигляді. Процес посилення централізації державного управління в період царювання Катерини II не міг обійти фінансової справи. Знищуються останні залишки української автономії – Гетьманщина, Запорозька Січ – і відповідно їх власні фіскальні системи. Щоправда, залишилася податкова, надходження від якої стали залучатися для потреб російського самодержавства. Громіздкість та архаїчність фінансової системи колишньої Гетьманщини, що ускладнювала збирання податків, з одного боку, й централізація управління, – з іншого, призвели до ліквідації української фіскальної системи та поширення російської, щоправда, з певними особливостями на територіях Лівобережжя, Слобожанщини і Півдня, а після третього поділу Речі Посполитої – й на Правобережжя. Процес уніфікації податкової політики в імперії та поширення російської податкової системи на українських землях проходили пліч-о-пліч протягом 60–90-х рр. XVIII ст., коли остання стала реальністю в Україні, Прибалтиці й Білорусії, а ці регіони у фіскальному законодавстві отримали дефініцію «існуючих на особливих правах», або «привілейованих». Такий стан речей існував протягом дореформеного періоду. Лише реформи Олександра II призвели до остаточної уніфікації фінансового законодавства в державі, хоча останні залишки українських вольностей – магдебурзьке право і судочинство за Литовським статутом – були знищені ще при Миколі I.

Податкова політика царської імперії в українських губерніях у другій половині XVIII – на початку XIX ст., тобто в період знищення інститутів української автономії на Слобожанщині, Лівобережжі й Запоріжжі та приєднання Правобережжя і Південної України, мала певні відмінності від тієї, котра

провадилася у російських етнічних губерніях. У той же час вона була типовою для нових неросійських територій та залежала від багатьох внутрішніх і зовнішніх чинників, зокрема ставлення місцевих еліт до Санкт-Петербурга, їх сепаратистських й автономістських поглядів, економічного стану регіону, ймовірної військової загрози ззовні та ін. Політика уніфікації провадилася досить виважено і довгостроково. Значна увага приділялася збереженню фінансових переваг еліт. Регіональні особливості мала й податкова політика Російської держави в українських губерніях. Так, на Слобожанщині та Лівобережжі вона суттєво відрізнялася від інших регіонів України наявністю особливих груп населення – військових обивателів і козацтва. В містах правобережних губерній довгий час існували залишки польської фіскальної системи. Певної специфіки у впровадженні податкової політики в цьому регіоні надавала також значна кількість єврейських містечок, а Південна Україна через своє особливе значення у геополітичних планах царської Росії в другій половині XVIII – на початку XIX ст. взагалі не мала аналогів в імперії за кількістю податкових пільг. Слабозаселеність цього регіону, постійні міграції населення, значна частка його пільгових категорій унеможлилювали стягнення там загальноросійської подушної податі. Тому для задоволення фіскальних інтересів уряд змушений був запровадити особливу систему прямого оподаткування. У кінці XVIII ст. для державних, палацових й економічних селян Півдня України паралельно існували три види прямого оподаткування: одні сплачували земельну подать (5 коп. з дес.), другі – по 1 руб. від хати, а треті – оброк та подушне. За винятком оброку, аналогічним було оподаткування і в поміщицьких селян: поземельне (2 коп. з дес.) або 1 руб. від хати, чи подушне (70 коп.). Земельна подать (5 коп. з дес.) стягувалася й із військових поселенців. За даними 1801 р., державні та економічні селяни сплачували лише і оброк та подушне, а поміщицькі – лише останнє. Земельна подать поряд із оброком та подушним стягувалася лише з військових поселенців до 1817 р., коли внаслідок створення відповідних поселень на Півдні України ліквідувалися останні залишки особливостей оподаткування. Проте, попри поширення на терени Південної України імперських податних статей, цей регіон усе ж суттєво відрізнявся не лише від російських губерній, а й навіть від інших українських наявністю значної кількості пільгового, не автохтонного населення краю – колоністів, переважаннями, наданими для розвитку чорноморської торгівлі, створенням зокрема в Одесі, порто-франко та існуванням ряду пільгових міст. Усе це змушувало владу вишукувати у цьому регіоні нові джерела державних доходів. Адже якщо в першій чверті XIX ст. значну частину надходжень імперії забезпечували платежі прямих податей, то в Новоросійському краї, наприклад, у 1823 р., вони становили лише 18,45%, митні – 21,56%, винні збори – 21,49%. Майже третину надходжень до державної скарбниці давав продаж солі з казенних солоних озер Кримського півострова – 31,16%. Такі ж тенденції зберігалися і в другій чверті даного століття. Окрім цього, центральна влада встановлювала спеціальні збори на облаштування цього регіону. Так, зокрема, іменними указами Миколи I від 6 лютого 1829 р. та 14 січня 1832 р. з податків, які стягувалися з татар, на користь Кримського півострова було виділено по 43 коп. сріблом із ревізької душі, а в березні 1849 р. цю норму було пролонговано ще на десять років<sup>1</sup>.

Не вписувався у загальнодержавну картину й інший український регіон царської Росії – Південно-Західний (Київська, Подільська і Волинська

губернії), щоправда, з точністю навпаки. Так, зокрема, якщо на початку 30-х рр. XIX ст. прямі податі становили тут близько 36,6% фіскальних платежів імперії, то на Київщині вони сягали 70,40%.

Для забезпечення реалізації податкової політики царської Росії імперії в українських губерніях було створено цілу систему державних та самоврядних органів, серед котрих провідне місце посідали казенні палати. Адже саме у них до реформування управління державними селянами П.Д.Кисельовим зосереджувалося все фінансове управління губерній. Але все ж особиста відповідальність за своєчасне надходження податей і ліквідацію недоїмок покладалася на губернаторів, а службове благополуччя цих чиновників багато в чому залежало від успіхів чи невдач на цьому поприщі. Досить вагому роль у здійсненні податкової політики відігравали органи поліції. Адже підрозділи міністерств фінансів та державних маєтностей не мали власних органів примусу. На земську і міську поліцію покладалася насамперед нагляд за торгівлею алкогольними напоями, за своєчасною сплатою податей, а в разі появи відповідних заборгованостей населення спонукання до їх примусового стягнення. Значною вадою фінансового, у тому числі й податкового управління, була відсутність єдиного міністерства, що особливо негативно відбивалося на формуванні державного бюджету. Саме зосередження важелів фіскального управління в одному органі забезпечує дієвий контроль за реалізацією фінансової, зокрема і податкової політики багатьох держав світу\*. Проте найважливішою вадою Міністерства фінансів Російської імперії у процесі керівництва фіскальною політикою держави була відсутність функцій примусу майже в усіх його структурах щодо порушників податкового законодавства, за винятком митних органів. Практика залучення до вирішення цих проблем місцевої поліції, а інколи навіть військових підрозділів майже не давала позитивного результату, а лише породжувала бюрократичну тяганину. Намагання держави забезпечити своєчасне й у повному обсязі надходження державних податей та земських повинностей, не обтяжуючи себе створенням спеціальних відповідних органів, перекладаючи всю роботу на самоврядні сільські й міські структури і на поміщиків, створювали підґрунтя для зловживання в цій справі, посилюючи фіскальний тиск на населення. Можна стверджувати, що російська влада в дореформений період не намагалася створити дієвого податкового апарату. Адже для урядовців головним була максимальна простота й дешевизна фіскального адміністрування, навіть його безоплатність. Саме простота цієї системи провокувала Санкт-Петербург на існування «дешевого» податкового апарату.

Існуюча в дореформеній імперії Романових система прямого оподаткування ґрунтувалася на стягненні за визначеною законодавцем ставкою податі із «ревізської душі», тобто тієї частини суспільства, яка належала до податних станів, – державних, приписних, удільних, кріпосних селян, поміщицьких дворових людей, різного найменування вільних поселенців, а також міщан, цехових та робочих людей у містах. Недосконалість встановлення кількості

\* В сучасній Україні система органів державного фінансового контролю знаходиться на стадії формування. Існує ряд автономних органів – Міністерство фінансів, Державна податкова адміністрація, Державна митна служба та ін. Вітчизняній практиці ще належить оволодіти досвідом, нагромадженим людством, у тому числі й історичним, коли система державних органів вибудовується не під окремих осіб, а для насамперед ефективної реалізації функцій держави, зокрема і фіскальних.

ревізьких душ без врахування демографічних змін породжувала феномен «мертвих», коли за померлих між ревізіями необхідно було громадам чи поміщикам платити податі. Саме цей правовий казус ліг в основу багатьох афер<sup>2</sup>, одну з котрих висвітлив М.Гоголь у поемі «Мертві душі».

На основі подушної системи встановлювалися також ставки оброчної податі для державних селян, земських, мирських й інших зборів. Окрім цього, подушне не розподілялось окремо, а розкладалося разом з усією сумою належних зборів, тим більше, що уряд своїми розпорядженнями кінця XVIII – початку XIX ст. включив до нього платежі на розвиток шляхів сполучення, утримання присутствених місць, а для українських, прибалтійських і білоруських губерній та області Війська Донського – збір за право винокуріння. Постійне збільшення ставок подушного й оброчної податі в кінці XVIII – першій половині XIX ст., яке призводило до перевищення податкових зобов'язань над платоспроможністю значної частини підданих. Зловживання виборних адміністрацій, архаїчні методи господарювання з низькою або взагалі відсутньою агрокультурою, неврожайні роки і нестабільні ціни на збіжжя породжували постійні недоїмки у сплаті державних податей. В Україні не було жодного регіону, котрий не мав би проблем із фіскальними заборгованостями. Навіть у пільгових південних губерніях ця проблема стояла досить гостро. Якщо подушна система оподаткування могла бути прийнятною для феодального кріпосницького суспільства, то вона суперечила організації життя міських та містечкових громад, члени котрих, будучи особисто вільними людьми й залишивши свої товариства, прирікали інших до сплати за них подушних податкових зобов'язань. Саме міщани були першими в Російській імперії звільнені від останніх (1863 р.).

Якщо введення подушної податі Петром I було прогресивним кроком першої чверті XVIII ст., то її архаїчність у XIX ст. майже ні в кого з можновладців різних рівнів не викликала сумнівів. Навіть уряд офіційно визнавав її недоліки (1810 і 1832 рр.), а спеціальна комісія, створена 1859 р. для перегляду системи податків та зборів, дійшла висновку, що без скасування подушного оподаткування неможливо досягнути істотного покращення системи прямих податків. Історичний досвід свідчить, що подушна, або поголовна система оподаткування, як найпростіша система визискування населення, була досить поширеною в абсолютистських й окупаційних режимах, як, наприклад, під час нацистської окупації України<sup>3</sup>.

Більш прогресивним було оподаткування торговельно-промислового населення міст – купців, об'єднаних у гільдії. Згідно з маніфестом Катерини II від 17 березня 1775 р., вони замість подушного мали сплачувати 1% від оголошених капіталів, суми котрих визначали їх належність до однієї з трьох гільдій і регламентували підприємницьку діяльність. Посилення фіскального тиску на купецтво в останньому десятиріччі XVIII – перших двох XIX ст. шляхом збільшення податкових платежів до 4,75% від оголошених капіталів призвело до того, що частина їх (третьої гільдії), відповідні збори для котрих становили 478 руб. на рік, переходили у стан міщан та вели торгівлю без оголошення капіталу, сплачуючи лише 8 руб. 30 коп. подушного, що мало негативні наслідки як для державних фінансів, так і для розвитку різних галузей вітчизняної економіки. Відповідна реформа Є.Ф.Канкріна (1824 р.) не лише виправила цю негативну ситуацію, зменшивши податковий тиск на купецтво в 1,46–1,99 рази в імперії, а у переважній частині українських губерній навіть у

2,77 раза для купців третьої гільдії, а й надала імпульсу розвитку торгівлі, промисловості, формуванню буржуазних відносин та зростанню його чисельності. Хоча гільдійські збори в порівнянні із подушними податями залишалися досить значними. Надання фіскальних пільг купецтву у 20–30-х рр. XIX ст. дало позитивні наслідки для аграрно-сировинної Російській імперії для розвитку міст, торгівлі й промисловості. Тому ця практика використовувалася і в наступних десятиріччях.

Податкова політика царської Росії визначалася не лише становим підходом. Існувало оподаткування за етнічною та релігійною належністю, у тому числі й в українських губерніях. Так, наприклад, для євреїв у кінці XVIII – середині XIX ст. встановлювалися спеціальні збори. Кримські татари до 1829 р. взагалі звільнялися від сплати податей. Лише 1832 р. селяни Кримського півострова майже зрівнювалися у платежі подушного із іншими категоріями державних селян, але оброчна подать на них так і не було поширено.

Існувала в українських губерніях, особливо на Півдні, також низка поселень та колоній з іноземців, котрі отримали значні фіскальні преференції, визначені у кожному окремому випадку відповідним законодавчим актом. Навіть по завершенні пільгових років колоністи не зливалися з масою податного населення імперії, а зберігали значні особливості в оподаткуванні. Ті з них, які жили на казенних землях, не підлягали подушному оподаткуванню. На цій основі вони лише сплачували збори – накладні до подушного, зокрема на утримання водних і сухопутних шляхів сполучення й присутствених місць. Проте колоністи, котрі мешкали на власних чи поміщицьких землях, обкладалися подушними податями за окладами поміщицьких селян. А після підвищення фіскальних ставок у грудні 1861 р. податкові платежі на рівні державних селян (1 руб.) були лише в частини іноземних переселенців.

Таким чином, у галузі прямого оподаткування в українських губерніях царської імперії у дореформений період домінувала подушна система оподаткування. Певні особливості мав південний регіон, де поряд із традиційним для російської податкової системи подушним існувало поземельне оподаткування.

Найбільш вагомим у фіскальному відношенні серед непрямих податей та зборів в імперії Романових був так званий питний дохід, тобто оподаткування виробництва алкоголю і торгівлі ним, а гуральництво стало чи не найрозвинутішою галуззю промисловості. Якщо у російських губерніях існувала відкупна система стягнення податей з алкоголю, то в українських був частковий вільний продаж спиртних напоїв із специфічною системою його оподаткування, що створювало для владних структур значні труднощі. Саме через це українські терени разом із губерніями Білорусії й Прибалтики протягом усього дореформеного періоду зберігали назву «привілейованих». Адже у них оподаткування виробництва алкогольних напоїв та торгівлі ними зберігало свої особливості, відзначаючись широким колом суб'єктів цього виду підприємницької діяльності. Наявність в українських регіонах навіть обмеженої відкупної системи мало негативні наслідки як для населення, так і для держави. Адже споживання й, як наслідок, розорення першого провокувало нагромадження недоїмок прямих податей. Така система породжувала значні зловживання відкупників, податкові заборгованості декого з них перед державою ставали хронічними. Відкупи були одним із найбільших джерел нагромадження первісного капіталу. Проте найбільшим фіскальним недоліком останніх було те, що держава отримувала значно менше від того, що визискували у населення відкупники.

Тому відкупи були приреченими, а оподаткування виробництва та продажу алкоголю стало одним із перших об'єктів реформ Олександра II.

Окрім питних доходів, українські регіони давали до державної скарбниці значні кошти від продажу солі у Таврійській, Одеській і Слобідсько-Українській губерніях, а також внаслідок прикордонного положення краю – від митних зборів.

Щодо місцевих податей й інших грошових повинностей, то в українських губерніях, як і в цілому у Російській імперії, існували три самостійні системи: земські, міські та мирські. В дореформений період місцеве оподаткування, незважаючи на всі спроби влади, було найменш упорядкованою складовою фіскальної системи держави Романових і слугувало цариною різноманітних зловживань з боку чиновників місцевих, імперських та виборних адміністрацій. У кінці XVIII – на початку XIX ст. земські й міські повинності перебували в аналогічному стані, не було уніфікації ні в їх обліку, ні у звітності по них, як у Російській імперії в цілому, так і в українських губерніях зокрема. Питання системного перегляду земських повинностей виникло лише внаслідок підготовки та проведення селянської реформи 1861 р. Адже вони перебували в непорушному зв'язку з кріпосним правом. Незважаючи на феодалний характер фіскальної, системи царської імперії, податі й збори віддзеркалювали формування буржуазних відносин у міському середовищі та відхід від станових принципів оподаткування, коли нобілітет, у даному разі російське дворянство і представники української старшини та польської шляхти, котрі отримали права першого й не мали прямих фінансових зобов'язань перед державою, все ж мали платити збори із своєї нерухомості, а найбільш мешканці міста, майно яких коштувало менше 100 руб., звільнялися від цих повинностей. Оподаткування міської нерухомості спочатку у Санкт-Петербурзі, Одесі та Києві, а згодом і в інших губернських містах було досить прогресивним заходом у податковій політиці Російської імперії першої половини XIX ст. Найголовнішим у ній було те, що розмір збору залежав від майнового стану платника – вартості його нерухомості чи торгових або промислових оборотів – на противагу архаїчному подушному, сплаті котрого підлягали лише податні стани. Законодавець встановлював у деяких містах фіксоване оподаткування різних видів підприємницької діяльності, яке мало спільні підходи із подушним та не залежало прямо від доходів цих осіб. У містах і містечках українських та білоруських губерній, навіть у 40-х рр. XIX ст., продовжували існувати податі й збори часів Речі Посполитої, а міське оподаткування в імперії Романових і надалі залишалося не лише не уніфікованим, а й невпорядкованим, зберігаючи традиційні підходи до формування доходів, зміна котрих була пов'язана з приходом до влади Олександра II та розпочатим ним курсом реформування держави.

Якщо законодавець встановлював ставки подушного й оброку, а земські повинності регулювалися спеціальними кошторисами, то мирські збори формально призначалися відповідними сходами і затверджувалися казенними палатами. Всі спроби владних структур впорядкувати цей місцевий фіскальний інститут виявилися недовірливими, а мирські збори навіть у пореформений період залишалися цариною різноманітних зловживань місцевих адміністрацій, особливо сільських.

Проведене дослідження свідчить, що всі складові російської податкової політики як в українських губерніях, так й у цілому по імперії діяли не

скоординовано, не синхронно, тобто не було єдиної системи державних заходів у фінансовій сфері. Часткові та переважно локальні заходи центральних і місцевих владних структур щодо оптимізації податкової політики Російської імперії не могли вирішити всього комплексу цих проблем. Податкова система потребувала нагального комплексного реформування, котре можна було розпочати лише після ліквідації основ феодального ладу – кріпацтва – й відмови від подушної фінансової системи, котра лежала в основі як загальнодержавного, так і місцевого оподаткування.

Існує теза, що податки є платою за користування плодами цивілізації. Проведений аналіз податкової політики Російської імперії в Україні у дореформений період свідчить, що такою платою були місцеві податі та збори. Адже саме земським, міським і мирським коштом проводилося будівництво й ремонт громадських споруд, благоустрій населених пунктів, утримувалися лікарні та школи. Владні структури переконували населення для отримання його згоди «на общее пожертвование потребной суммы на содержание школ»<sup>4</sup>. Російські загальнодержавні податі – подушне, гільдійські (процентні збори) й оброчна податі у кінці XVIII – середині XIX ст. не створювали й, тим більше, не підтримували блага цивілізації. Вони утримували двір Романових, бюрократичний апарат, військове й морське відомства та фінансували мілітарну політику російського самодержавства.

<sup>1</sup> 2-е ПСЗ. – Т.24. – О.1. – Санкт-Петербург, 1850. – №23075. – С.141.

<sup>2</sup> Маленькая заметка о мёртвых душах // Киевская старина. – 1902. – №3. – С.155.

<sup>3</sup> Див.: Орлик В., Маренець Л. До питання фінансової політики нацистів в окупованій Україні // Архіви України. – 2005. – №1–3. – С.233–240.

<sup>4</sup> Центральний державний історичний архів України в м. Києві. – Ф.1316 – Оп.1. – Спр.109. – Арк. 459.