

2. Ипатьевская летопись // Полное собрание русских летописей. – М. : Языки русской культуры, 1998. – Т. 2. – 648 с.
3. Коркунов Н. М. Русское государственное право / Н. М. Коркунов. – 6-е изд. – СПб. : Типография М. М. Стасюлевича, 1908. – Т. 1. – С. 262.
4. Карамзин Н. М. История Государства Российского : в 12 т., в 3 кн. / Н. М. Карамзин. – М. : ХРАНИТЕЛЬ, 2008. – Кн. 1, т. 1–4. – 668 с.
5. Лаврентьевская летопись // Полное собрание русских летописей. – М. : Языки русской культуры, 1997. – Т. 1. – 496 с.
6. Соловьев С. М. Сочинения : в 18 кн. / С. М. Соловьев. – М. : Мысль, 1993. – Кн. 1: История России с древних времен. – 751 с.
7. Софийская первая летопись старшего извода // Полное собрание русских летописей. – М. : Языки русской культуры, 2000. – Т. 6, вып. 1. – 312 с.
8. Успенский Ф. И. История Византийской империи / Ф. И. Успенский. – М. : Астрель, 2002. – Т. 3: Период Македонской династии (867–1057). – 800 с.

## ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ РЕФОРМЫ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПЕТРА ВЕЛИКОГО

С.Г. Шаймакова

В статье рассмотрены теоретико-правовые аспекты налоговой реформы Петра I, подвергнуты анализу законодательные акты первой четверти XVIII столетия, регулировавшие подготовку и проведение реформы. Автор пришел к выводу, что введение подушной подати имело целый ряд значимых последствий для дальнейшего социально-политического развития России.

This article covers theoretical legal aspects of tax reform by Peter the First, analyzes legislative instruments of the first quarter of the eighteenth century which regulated the preparation and implementation of the reform. The author arrived at the decision that the head taxation introduction had caused considerable repercussions for further social and political development of Russia.

*Ключевые слова:* налоги, прямые налоги, налогообложение, подушная подать, податное население, законодательство, законодательный акт, перепись, ревизские сказки, «утайка душ».

*Key words:* taxes, direct taxes, taxation, head tax, taxable population, legal system, legislative act, census, revision lists, “Non-disclosure of serfs”.

Совершенствование налогового законодательства стало важным направлением законодательной деятельности Российского государства первой четверти XVIII столетия.

По способу взимания налоги традиционно принято подразделять на прямые и косвенные. Прямые налоги взимаются с доходов или имущества лиц и подразделяются на реальные и личные. К реальным прямым налогам относят налоги, которыми облагается недвижимое имущество, к личным прямым – налоги, которыми облагаются доходы или имущество физических лиц. В первой четверти XVIII в. в России была проведена налоговая реформа, которая затронула прямое налогообложение. Реформа налогообложения принадлежит к числу важнейших преобразований Петра I.

В отечественной историко-правовой литературе существует несколько подходов к классификации прямых налогов периода империи. Так, например, П.Л. Кованько считал, что к прямым налогам относились:

- ✓ подушная подать;
- ✓ налог на недвижимость (в городах и поземельный);
- ✓ сборы на право торговли и промыслов [8, с. 15].

И.М. Кулишер предложил свою дифференциацию прямых налогов [9, с. 136], которой придерживаются и некоторые современные исследователи, например, Р.В. Царгуш [13, с. 95]:

- ✓ налоги на доходы;
- ✓ налоги на имущество.

По мнению авторов, эта классификация трансформировалась в деление подоходно-имущественных налогов на реальные и личные. Историческим примером личных подоходно-имущественных налогов является подушная подать (поголовный налог), который был известен многим европейским странам [12, с. 96].

В XVIII–XIX столетиях основным прямым налогом в Российской империи являлась подушная подать.

В российской историко-правовой науке существует много мнений в отношении причин введения подушной подати. Так, например, Н. Бржеский писал, что сохранение двора как единицы обложения перестало отвечать интересам государства, так как «прирост платежных сил населения не учитывался соответственным увеличением оклада». Кроме того, к началу XVIII столетия произошло наложение возникших в разное время и при разных обстоятельствах, многочисленных мелких сборов, что требовало упрощения податной системы [2, с. 80]. В.Е. Ден и М.М. Богословский считали, что основной причиной налоговой реформы послужила необходимость увеличения доходности казны, что, в свою очередь, обуславливалось военными нуждами [3, с. 52; 5, с. 19]. Подобной точки зрения придерживался и А.Д. Градовский, который видел основную причину налоговой реформы в том, что финансовая система Московского государства не обеспечивала интересов казны, что обуславливалось предметом податного обложения. Автор отмечал, что податями и повинностями облагались земельные участки, дворы, лавки и т.д., следовательно, для взимания подати с человека необходимо было приписать его к какому-либо тяглу – земле, промыслу. Однако при таком раскладе не все категории лиц несли повинности. Например, налогами не облагались вольные люди как не имеющие определенных занятий, холопы как несвободные, как частная принадлежность хозяев [4, с. 247].

Все приведенные мнения в отношении причин налоговой реформы первой четверти XVIII в. вполне объективны. Видится возможным согласиться с мнениями большинства исследователей, считающих главной причиной реформирования податной системы необходимость увеличения государственной казны, что обуславливалось новыми задачами внутренней и внешней политики. Большие финансовые затраты требовались для ведения Северной войны, большая часть российского бюджета направлялась на модернизацию и содержание армии, создание флота. Больших средств требовало и строительство Петербурга.

Подушная подать заменила подворное обложение. Подворное налоговое обложение не отвечало сложившимся реалиям, налог распределялся неравномерно, не обеспечивался должный учет плательщиков. Это вполне объяснимо. Согласимся с мнением М.М. Богословского, который считал, что подворное обложение не могло быть равномерным в силу следующих факторов:

- ✓ естественная неравномерность самой податной единицы – двора;

✓ злоупотребления, к которым прибегали плательщики налога, тем самым искусственно увеличивая эту неравномерность. Известно множество случаев, когда перед переписью несколько дворов сбивались в один [3, с. 52].

В сложившейся ситуации подушное обложение виделось более удобным и прибыльным. Подушная подать, по замыслу реформатора, должна была взиматься с подданных, получавших доходы с земли, промыслов или торговли. При этом предполагалось, что налог будет соразмерен получаемым доходам.

Начиная с 1719 г. проводилась перепись мужского населения. Сведения о податном населении вносились в ревизские сказки. Ревизские сказки включали в себя поименные списки населения, которые содержали фамилию и имя, а также возраст владельца двора, сведения о проживающих в его доме с указанием отношения к владельцу двора.

Составление ревизских сказок по деревням и селам было возложено на помещиков, а там, где их не было, – на приказчиков с сельскими старостами и выборными людьми. Крестьян, проживающих на государственных землях, переписывали сельские старосты. Городское население переписывалось представителями городского управления.

Составлению ревизских сказок придавалась огромная значимость, так как именно в соответствии с ревизскими сказками планировалось осуществить раскладку подушного налога. В процессе подготовки к введению подушной подати были приняты два основополагающих законодательных акта – Указ «Об учинении общей переписи людей податного состояния, о подаче ревизских сказок, и о взыскании за утайку душ» от 22 января 1719 г. (ПСЗ. Т. V. № 3287) и Указ «О разложении подушного сбора» от 11 января 1722 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3873). За период 1719–1722 гг. были приняты еще 16 законодательных актов, призванных дополнить положения Указа от 22 января 1719 г. Анализ указанных правовых актов позволил выявить ряд вопросов, которые привлекали внимание законодателя в процессе подготовки к введению подушного налогообложения. К их числу относятся:

- ✓ уточнение круга лиц, подлежащих переписи;
- ✓ установление и уточнение сроков подачи ревизских сказок;
- ✓ введение ответственности для лиц, осуществляющих перепись, за «утайку душ»;
- ✓ введение ответственности для помещиков и церковных феодалов за непредставление в указанный срок ревизских сказок;
- ✓ сравнение данных переписи 1719 г. с данными предыдущей переписи податного населения.

Перепись населения проводилась в несколько этапов. На каждом этапе переписи подлежали разные социальные группы российских подданных, что нашло отражение в законодательных актах:

✓ Указ «Об учинении общей переписи людей податного состояния, о подаче ревизских сказок, и о взыскании за утайку душ» от 22 января 1719 г. (ПСЗ. Т. V. № 3287), прежде всего, был направлен на регулирование переписи крестьянского населения России;

✓ Указ «О помещении в ревизских сказках не одних крестьян, но также дворовых людей и церковных причетников» от 5 января 1720 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3481) предписывал осуществлять перепись в отношении «всех подданных, которые живут в деревнях», а также духовных лиц («попов, диаконов, причетников церковных»);

✓ Указ «О дополнительных сказках о духовных лицах и их детях» от 14 октября 1720 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3657) регулировал перепись «градских» духовных лиц;

✓ Указ «О взятии сказок во всех губерниях и провинциях, кроме ново-завоеванных городов, у посадских и разночинцев, живущих на посадах и в слободах» от 28 февраля 1721 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3747) предписывал переписать городское население со всеми крепостными и наемными людьми, а также разночинцев, которые живут на посадах и в городах.

Переписи подлежали все лица мужского пола «не обходя от старого до самого последнего младенца» (ПСЗ. Т. V. № 3287).

Анализируя выше перечисленные законодательные акты, хронологический порядок их издания и вступления в законную силу, можно сделать вывод, что законодатель, прежде всего, устремил свой взор на крестьянское население России. Этот факт вполне объясним, так как именно крестьяне составляли большую часть российского населения. Сроки для подачи ревизских сказок устанавливались достаточно сжатые. Указом от 16 декабря 1720 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3687) устанавливался срок подачи сведений по крестьянскому податному населению – 20 июля 1720 г. Для переписи городского населения, согласно Указу от 28 февраля 1721 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3647) был установлен срок – декабрь 1721 г.

Законодательные акты рассматриваемого периода закрепили достаточно суровые наказания за «утайку душ». Впервые ответственность за «утайку душ» была введена Указом от 22 января 1719 г. Согласно п. 6, смертная казнь «без всякой пощады» предусматривалась для приказчиков, старост и выборных людей, осуществлявших перепись податного населения и допустивших преднамеренную утайку. Кроме того, в соответствии с п. 6–7, из числа помещичьих, вотчинных, архиерейских, монастырских и церковных деревень надлежало «взять на Государя» тех людей, которые были утаены, а также пропорционально количеству утаенных – земельные наделы, которые надлежало передавать коммерсантам, представляющим интересы армии, или доносителям, предоставившим достоверные сведения об утайке.

Пункт 8 для однодворцев, татар и ясачных предусматривал за «утайку душ» битье кнутом, а также с каждого двора, подавшего ложные сведения, брать за каждую «утаенную душу» лучшего человека в солдаты. Устанавливалась ответственность и за неподачу ревизских сказок. Так, Указ от 16 декабря 1720 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3687) предусматривал передачу деревень со всем населением государству. Подобная ответственность предусматривалась и для воевод тех городов и уездов, которые не подали необходимые сведения (ПСЗ. Т. VI. № 3607).

Обращает на себя внимание, что законодатель предписывал заранее ознакомить всех лиц, осуществляющих перепись податного населения, с ответственностью за нарушения правил переписи: «указы о наказаниях объявить всем» (п. 8 Указа от 22 января 1719 г.).

Российское законодательство предусмотрело ответственность и для помещиков, которые приобрели деревни с крестьянами после окончания переписи и подачи ревизских сказок, в том случае, если предыдущие владельцы утаили часть крестьянского населения от переписи и новые владельцы об этом не объявили (ПСЗ. Т. VII. № 4211).

Законодательными актами регулировался и вопрос о производстве розыска по делам об «утайке душ». Указ от 16 октября 1720 г. «О розыске по де-

лам об утайке душ в ревизских сказках» (ПСЗ. Т. VI. № 3660) предписывает применять пытки в отношении приказчиков, старост и выборных людей, осуществлявших перепись податного населения при расследовании дел об «утайке душ» при составлении и подаче ведомостей. Розыск должен производиться в Санкт-Петербурге, все виновные должны быть доставляться к бригадиру Зотову. Указ от 16 ноября 1720 г. (ПСЗ. Т. VI. № 3675) распространил положение о применении пыток на помещиков и вотчинников. Розыск в отношении помещиков и вотчинников должен был производиться как в Санкт-Петербурге, так и в губерниях и провинциях.

В 1721 г. после обработки материала очередной переписи податного населения были выявлены значимые «утайки душ». М.М. Богославский приводит следующие данные: в шести губерниях (Петербургской, Московской, Нижегородской, Киевской, Азовской и Смоленской) по первоначально поданным сказкам числилось 2584462 души, но к концу 1721 г. было выявлено еще 452444 души, военные переписчики насчитали в тех же губерниях еще 1123056 душ [3, с. 56].

11 января 1722 г. был издан Указ о разложении подушного налога (ПСЗ. Т. VI. № 3873). Старая единица обложения – двор – была заменена новой – «душой» мужского пола. Взамен нескольких десятков подворных налогов был введен единый подушный налог. Изменился также порядок сбора налогов. В сборе подушной подати с крепостных большая роль отводилась дворянству. Помещики стали ответственными сборщиками налогов. Кроме того, для помещиков была введена ответственность за неисправный сбор налогов. Однако в интересах помещиков была расширена власть над крепостными. Государственные крестьяне и посадское население отвечали за сбор подати круговой порукой [12, с. 50].

Расчет подати на каждую душу был достаточно прост. Целью налога являлось содержание армии, источником налога выступали записные в тягло «души». В 1722 г. по данным переписи было определено около 5 млн крестьянских душ. Содержание армии обходилось примерно в 4 млн рублей. Следовательно, 4 млн были разделены на 5 млн, что составило 80 копеек с «души». В 1724 г. количество крестьян было уточнено в сторону увеличения, что позволило снизить обложение до 74 копеек с каждого крепостного крестьянина. Государственные крестьяне и посадское население также подлежали подушной подати в размере одного рубля двадцати копеек. Разница с размером сборов с крепостных объясняется тем, что крепостные выплачивали взносы своим помещикам.

Для раскольников традиционно предусматривались повышенные размеры податей [11, с. 234]. Это правило распространилось и на подушную подать. Так, в соответствии с Указом от 9 февраля 1723 г. (ПСЗ. Т. VII. № 4161), раскольники, проживающие на территории Нижегородской губернии, должны были выплачивать подать в двойном размере. Указом от 4 июня 1724 г. (ПСЗ. Т. VII. № 4526) правило о двойном размере податей с раскольников было распространено на всю территорию государства. Этот факт свидетельствует о церковной политике государства, которое поощряло лиц, переходивших в официальное православие. Так, например, Указом от 24 марта 1719 г. раскольники, обратившиеся к официальной церкви, освобождались от денежных сборов «дабы на то смотря, другие обращались» (ПСЗ. Т. V. № 3340). Налоговые льготы предусматривались российским законодательством рассматриваемого периода и для лиц, обращенных в христианство. Так, например, Ука-

зом от 1 сентября 1720 г. все новокрещенные освобождались от всех сборов и податей на три года (ПСЗ. Т. VI. № 3637). Подобная религиозная политика проводилась и в отношении нехристианских народов. Так, например, Указом от 25 июня 1723 г. (ПСЗ. Т. VII. № 4254) от предусмотренных наказаний за утайку душ освобождались черемисы, принимающие крещение.

Подушная подать стала занимать центральное место в системе налогов России. По данным М.М. Богословского, бюджет государства в 1724 г. составил 8,5 млн рублей, из них 4,6 млн давала подушная подать, что составило 54,1 % от общего объема собранных налогов [3, с. 58].

Введение подушной подати окончательно разделило население России на две группы: служилое и податное. Законодательно был закреплен принцип, сформулированный еще в XVII в.: «каждое лицо, способное служить государству, находилось к государству в непосредственном отношении, принять на себя ту или другую государственную повинность, и чтобы в государстве не оставалось лиц, свободных от повинности» [5, с. 24]. Выплата подушного налога стала отличительным признаком каждого человека, принадлежащего к податному классу. Различия правового положения податного и неподатного населения постепенно закрепляются законодательными актами преемников Петра I.

В отечественной науке существуют полярные мнения в отношении разделения на законодательном уровне населения России на податное и неподатное. Так, П.Л. Кованько считал, что законодательством Петра I была установлена система «обратная той, которая должна быть в государстве со справедливой налоговой системой». Автор писал, что налог необходимо взимать пропорционально имущественному состоянию и доходам. Подать, падавшая на низшие сословия, не соответствовала имущественному достатку [8, с. 15]. Е.В. Анисимов отмечал, что характерной чертой финансовой политики первого российского императора явилось стремление учесть и охватить налогами возможно больший круг потенциальных плательщиков, независимо от того, к каким группам общества они принадлежали [1, с. 38–39].

Подушной подати не подлежали: дворяне потомственные и личные, духовенство, почетные граждане и все лица, находящиеся на государственной службе. Д.А. Градовский считал, что введение подушной подати установило существенный признак отличия лиц непривилегированных от лиц привилегированных [4, с. 75]. Правовед обратил внимание на непоследовательность политики Петра I в отношении привилегированных сословий. Д.А. Градовский отмечал, что законодательство периода правления Петра Великого было направлено против одного из недостатков Московской Руси – замещения различных служебных мест по природе, то есть по принципу, который прямо вел за собой явление, известное под названием местничества. С другой стороны, неподатное, привилегированное население получает особый правовой статус уже в период Российской империи [4, с. 75].

Исследование законодательных актов, относящихся к периоду проведения налоговой реформы первой четверти XVIII столетия, показало, что законодатель предусмотрел определенные исключения из правил о подушной подати. От подушной подати освобождались некоторые категории российских подданных, сословная принадлежность которых предполагала ее выплату. В качестве примера можно привести подданных, выполняющих определенные работы, имеющие важное значение для государства (подобные исключения вводились, например, Указом от 11 февраля 1724 г. «О выключении из подушного оклада

людей, взятых в ландмилицию» (ПСЗ. Т. VII. № 4471); Указом от 28 апреля 1724 г. «О неписании в подушный оклад татар, определенных для работ при корабельных лесах» (ПСЗ. Т. VII. № 4495); Указом от 4 июля 1724 г. «О наборе в Архангельской губернии плотников на житье Санктпетербург и о выключении их из подушного сбора» (ПСЗ. Т. VII. № 4527)).

В отечественной историко-правовой науке существуют и полярные мнения в отношении налогового законодательства, в частности, в отношении законодательства о подушной подати, отразившего налоговую политику первой четверти XVIII в. Так, например, М.М. Богословский считал, что введение подушной подати стало одной из прочных реформ Петра Великого, подушная подать сохранилась до царствования императора Александра III [3, с. 58].

Введение подушной подати имело целый ряд значимых для государственной и социальной сфер последствий. Приведем некоторые из них.

Во-первых, подушная подать стала занимать центральное место в формировании бюджета (до введения подушной подати эту роль выполняли косвенные налоги). В среднем подушная подать составляла около 50 % доходов государственной казны [7, с. 207].

Во-вторых, введение подушной подати стало одной из причин установления паспортной системы в России. А.И. Елистратов считал, что паспортная система возникла с введением подушной подати и рекрутства. Государство стремилось бороться с беглыми и каждого приписать к своему тяглу [6].

В-третьих, подушная подать по сравнению с предыдущей системой обложения для податного населения стала большим бременем. Тяжесть налога во многом обуславливалась тем, что «душа» являлась только счетной единицей. По числу «душ» рассчитывалась сумма подати, которая приходилась на имение, общину государственных крестьян, общину посадского населения. При этом не учитывались смертность, бегство податного населения, рекрутские наборы. Кроме того, частые неурожаи увеличивали тяжесть повинности.

В-четвертых, подушная подать содействовала развитию общинного землепользования. Земельные переделы стали приурочиваться к ревизиям, которые повторялись приблизительно через двадцать лет, и производиться по ревизским душам.

В-пятых, подушная подать уравнила статус крепостного крестьянина и холопа. Резолюцией от 19 января 1723 г. на доклад одного из ревизоров Петр I предписал заносить в сказки и брать в подушное обложение наравне с крестьянами всех слуг, не различая пашенных и непашенных, сельских и городских дворовых (ПСЗ. Т. VI. № 3481). М.М. Сперанский, оценивая результаты ревизий, выделял два основных последствия переписи в области крепостного права: «1) крестьяне и холопы рассматриваются правительством как "суть одно и то же"; 2) крестьяне и холопы представляют собой принадлежность лица, «так как не по земле, а за помещиком положены они в ревизии» [10, с. 247]. Таким образом, подушная подать также стала источником крепостничества, включая в тягло ранее свободных лиц.

#### Список литературы

1. Анисимов Е. В. Податная реформа Петра I. Введение подушной подати в России 1719–1728 гг. / Е. В. Анисимов. – М., 1982. – 288 с.
2. Бржеский Н. Недоимочность и круговая порука сельских обществ / Н. Бржеский. – СПб., 1897. – 427 с.
3. Богословский М. М. Введение подушной подати и крепостное право / М. М. Богословский. – М., 1911. – 63 с.

4. Градовский А. Д. Начала русского государственного права / А. Д. Градовский. – СПб., 1875. – Т. 1. – 570 с.
5. Ден В. Е. Население России по пятой ревизии. Подушная подать в XVIII в. и в конце XVIII в. / В. Е. Ден. – М., 1902. – Т. 2. – 387 с.
6. Елистратов А. И. Административное право / А. И. Елистратов. – М., 1911.
7. История государства и права : словарь-справочник / отв. ред. И. М. Сизиков. – М., 1997. – 303 с.
8. Кованько П. Л. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России / П. Л. Кованько. – Киев, 1901. – 457 с.
9. Кулишер И. М. Очерки финансовой науки / И. М. Кулишер. – Петроград, 1919. – 379 с.
10. Сперанский М. М. План государственного преобразования (введение к Уложению государственных законов 1809 г.) / М. М. Сперанский. – М., 1905. – 538 с.
11. Суворов Н. С. Учебник церковного права / Н. С. Суворов. – М., 1908. – 344 с.
12. Эйхельман О. Очерки из лекций по русскому государственному праву / О. Эйхельман. – Киев, 1893. – 511 с.
13. Царгуш Р. В. Возникновение и некоторые особенности подоходного налогообложения в зарубежных странах / Р. В. Царгуш // Государство и право. – 2004. – № 8. – С. 95–99.