

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЧЕРКАСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ БОГДАНА ХМЕЛЬНИЦЬКОГО  
НАУКОВЕ ТОВАРИСТВО ІСТОРИКІВ-АГРАРНИКІВ

**А.І. БЕРЕСТОВИЙ  
С.В. КОРНОВЕНКО**

**ПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ СЕЛЯНСТВА  
НА ДНІПРЯНСЬКОЇ УКРАЇНИ У ДРУГІЙ  
ПОЛОВИНІ ХІХ – НА ПОЧАТКУ ХХ ст.**

*Монографія*

Черкаси – 2015

УДК 94 (477) „18/19”  
ББК 63.3 (4 Укр)5+67.400.21  
Б 48

ISBN

**Рецензенти:**

**Темірова Надія Романівна** – доктор історичних наук, професор, завідувач кафедри спеціальних галузей історичної науки Донецького національного університету (м. Вінниця).

**Орлик Василь Михайлович** – доктор історичних наук, професор, завідувач кафедри суспільних наук та документознавства Кіровоградського національного технічного університету.

**Берестовий А.І., Корноненко С.В.**

Податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст.: [монографія]. – Черкаси: Чабаненко Ю.А., 2015. – 212 с.

*У монографії досліджено податкові платежі, грошові, натуральні повинності та суспільно-правовий статус селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст., рівень податкового тягаря, з'ясовано основні причини накопичення недосплат із селянських податкових платежів. Досліджено основні напрями еволюції податкової системи, політико-правові аспекти її реформування. Проаналізовано еволюцію соціально-економічної та суспільно-політичної думки стосовно системи оподаткування. Вивчено утворення, діяльність, повноваження податкових органів.*

*Для науковців, викладачів, студентів, аспірантів.*

*Монографію виконано згідно з держбюджетною темою «Селянство України за умов суспільно-політичних потрясінь та соціально-економічних трансформацій першої третини XX ст.» (номер державної реєстрації 0115U000636).*

*Рекомендовано до друку вченою радою Черкаського національного університету ім. Б. Хмельницького (протокол № 2 від 10 листопада 2015 р.).*

*Рекомендовано до друку радою Наукового товариства істориків-аграрників (протокол № 4 від 1 квітня 2015 р.).*

© А. І. Берестовий, С. В. Корноненко, 2015

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	4
<b>Розділ 1. Стан наукового вивчення, джерельна база та методологія дослідження</b> .....	16
1.1. Стан наукового вивчення теми.....	16
1.2. Джерельна база дослідження.....	75
<b>Розділ 2. Податкові платежі українського селянства у 1860-х – 1870-х рр.</b> .....	81
2.1. Податки, податкова політика в соціально-економічній та суспільно-політичній думці Російської імперії 1860-х – 1870-х рр.....	81
2.2. Зміни в системі прямого та непрямого оподаткування селян Наддніпрянської України...104	
2.3. Грошові та натуральні повинності українського селянства.....	133
<b>Розділ 3. Податкова політика в українському селі в 1880 – 1906 рр.</b> .....	144
3.1. Еволюція соціально-економічної та суспільно-політичної думки в Російській імперії стосовно системи оподаткування (1880 – 1906 рр.).....	144
3.2. Реформування податкової системи у 1880 – 1906 рр.....	152
3.3. Функції податкових інспекторів на селі.....	186
<b>Висновки</b> .....	202

## ВСТУП

Трансформаційні процеси в аграрному секторі економіки України кінця ХХ – початку ХХІ ст. стимулюють зростання значного інтересу як дослідників-фахівців, так і широкої громадськості до специфічних особливостей перебігу аграрних перетворень, що мали місце в українському селі у минулому. У такому контексті на особливу увагу заслуговують питання, що стосуються аграрної історії України другої половини ХІХ – початку ХХ ст. Це зумовлено тим, що означений період мав вирішальне значення для процесу модернізації українського суспільства та перетворення його на індустріальне. Адже після ліквідації кріпосного права в Російській імперії відбулося формування та становлення капіталістичної моделі виробництва. Разом із тим, кардинальних зрушень зазнали побут, звичаї, світоглядні орієнтири всього населення імперії Романових і насамперед селянства. У цьому ж контексті варто відзначити і формування національної соціально-економічної думки.

У другій половині ХІХ – на початку ХХ ст. змінюються і підходи до управління державою, її фінансами. Особливої актуальності набуває податкова політика. Державні та громадські діячі, чиновники дедалі більше усвідомлюють важливість податків та їхнього регулярного надходження до бюджету. Формується і відповідне ставлення до податкової політики як до важливого інструменту впливу на суспільство. Стає зрозумілим, що за допомогою продуманої, виваженої податкової політики можна ефективно регулювати такі складні соціально-економічні процеси, як обсяг

виробництва, структурні зміни суспільства, рівень життя населення, його політичну активність.

Багато у чому процеси і явища, що мали місце у соціально-економічному житті України другої половини ХІХ – початку ХХ ст., перегукуються із сучасними. Не в останню чергу це стосується і податкової політики. Зокрема, їхнє вивчення та осмислення може допомогти сучасним українським політикам, економістам, якщо не уникнути, то, принаймні, пом'якшити можливі негативні наслідки реформування у цій сфері.

Все це дає підстави стверджувати, що обрана тема дослідження має важливе науково-практичне та суспільно-політичне значення. Цим і зумовлено її актуальність.

Враховуючи стан наукової розробки обраної нами для вивчення теми, особливості її джерельної бази, мету та завдання роботи, нами обрано і відповідний методологічний інструментарій, спрямований на забезпечення всебічного розкриття предмету дослідження.

Теоретико-методологічну основу дослідження становить сукупність принципів і методів пізнання, що визначають специфіку власне історичного пізнання в контексті наукового пошуку та взаємозв'язку історії із сучасністю та соціальними функціями історичної науки. Зокрема, використані методи, що характеризують структуру історичного дослідження, своєрідність історичних джерел та їхні пізнавальні можливості, а також принципи й методи історичного пізнання. Усі компоненти пропонованої роботи базуються на загальнонаукових універсальних засадах об'єктивності, історизму, системності, всебічності, плюралізму, що

зумовлює обґрунтування й захист загальнолюдських цінностей. У пізнавальній діяльності всі ці методи перебувають у діалектичному поєднанні, взаємозв'язку, доповнюють один одного, що, безперечно, дозволяє забезпечити об'єктивність та реальність пізнавального процесу.

Поєднання загальнонаукових та історичних методів під час написання монографії набуло комбінованого характеру, а отже, загальноприйняті методи пізнання автори використовували комплексно, тобто структуру й функції податкової системи досліджував через призму їхнього розвитку, а вивчення історичних об'єктів (селянство) – через їхні структурні особливості й функції.

**Об'єктивність** як головний принцип пропонованого дослідження передбачає використання лише достовірної, перевіреної інформації з теми, застосування неупереджених оцінок й узагальнень. Такий підхід забезпечує виключення будь-яких елементів заідеологізованості та повне дистанціювання від політичної кон'юнктури, адже свого часу вітчизняна історія ставала об'єктом політичних та ідеологічних маніпуляцій, а більшість дослідників змушена була виконувати соціальне замовлення компартійної верхівки, що унеможливлювало об'єктивне висвітлення подій. До того ж, вихідним пунктом теорії пізнання історії України в податкових трансформаціях у другій половині XIX – початку XX ст. слугувала теза про те, що предметом вивчення є об'єктивна реальність, а не історичний міф. Автори намагалися з'ясувати основні аспекти податкового тиску на українське селянство після звільнення його від кріпацтва у 1861 р. на основі неухильного дотримання принципу історичної правди.

Узявши як базовий **принцип історизму**, автори прагнули реконструювати події в їхній хронологічній послідовності, як результат дії історичних закономірностей та причинно-наслідкових зв'язків, таким чином, дотримуючись основних вимог принципу: вивчення будь-яких явищ історії в їхній генезі та розвитку, конкретно-історичній зумовленості та конкретно-специфічних виявах. Це дало змогу з'ясувати, що абстрактної істини немає, вона завжди конкретна, але вимагає аналізувати історичні явища й процеси з позиції динаміки, вивчення взаємозв'язків між ними та їхньої взаємозумовленості.

Скасування кріпацтва і поява десятимільйонного податного населення – селянства спричинили виникнення і реалізацію нових принципів оподаткування, що перетворили селян на основних платників податків. Внаслідок принципу „перекладання податків” найбільший податковий тиск припадав на найбільшніші прошарки суспільства, зокрема селянство. Оскільки селяни переважно не могли сплачувати усі види платежів, царату доводилося запроваджувати податкові пільги, давати розстрочки, або ж взагалі „прощати” частину податків. Найбільш складним етапом для дослідження є врахування історичного досвіду. Так, відновлення та розвиток ринкової економіки в сучасній Україні та погіршення соціально-економічного становища на селі свідчать про необхідність постійної підтримки села з боку держави.

Реалізуючи **принципи системності і всебічності**, автори намагалися вивчити проблему податкового тиску на селян як цілісність з безліччю елементів у всій сукупності розгалужених і багатогранних зв'язків. Тільки

на основі всебічного аналізу ситуації, що склалася на селі й спричинила кризу аграрного сектору, відкриваються можливості для продуктивного вивчення означеної теми.

Системний підхід вимагає застосування під час дослідження історичних подій певних критеріїв, які допомагають ґрунтовніше досягнути цей процес, а саме: проведення структурного й функціонального аналізів цієї реальності, вивчення її не як такої, що складається з окремих властивостей, а як цілісної системи, що має власні особливості й посідає певне місце в ієрархії систем. Реалізація названих принципів дозволила авторам реконструювати податкову систему, що діяла в українському селі як цілісну соціальну реальність і з'ясувати різні аспекти її функціонування.

Використання принципу **репрезентативності** дало змогу авторам нагромадити достатню критичну масу емпіричного матеріалу і водночас уникнути залучення другорядної й малозначущої інформації.

У роботі використано і **принцип плюралізму**, чого вимагає багатоплановий характер досліджуваної теми, необхідність комплексного підходу до її опрацювання та потреби у врахуванні суперечливих, а іноді й полярних поглядів дослідників на одні й ті ж події та факти. Поділяючи поліконцептуальний підхід до вивчення історичних явищ, автори послуговувалися методологічними підходами представників різних історіософських напрямів.

Дослідження ґрунтується на принципі **соціального підходу**, що полягає в оцінці змін у складі селянства в зазначений період, які проаналізовано з позицій гуманізму та соціальної справедливості.

З огляду на означені вище методологічні принципи, автори обрали й адекватний їм методичний інструментарій дослідження. Його підґрунтям стала теорія пізнання, що базується на універсальних методах наукового аналізу й синтезу. Їхнє застосування дозволило авторам проникнути в сутність процесів і явищ, вивчити їх сторони, ідентифікувати події, установити характерні риси та зробити необхідні висновки й узагальнення.

Комплексне вивчення особливих політичних інституцій, що здійснювали управління податковою системою на селі, неможливе без аналітико-синтетичної роботи з реконструкції всього спектру чинників, які визначали специфіку їх діяльності: воєнно-політичних, економічних, соціальних, ідеологічних тощо.

Із метою всебічного висвітлення теми здобувач використав методи **групування й типологізації**, що допомогло класифікувати однорідні події і явища, забезпечити належну логіку викладу матеріалу, уникнути його дублювання. Реалізація вказаних методів дозволила виділити типи податкових стягнень не лише за видами, але й за формою та методами їхнього застосування до різних категорій селянства.

Водночас серед загальнонаукових способів пізнання у пропонованому дослідженні значне місце посідає **індуктивний та дедуктивний методи**. Їхнє застосування дало змогу нагромадити необхідний емпіричний матеріал і забезпечити обґрунтування теоретичних положень цієї праці. Звернувшись до цих методів, автори, з одного боку, на основі емпіричного матеріалу сформулювали теоретичні положення і дефініції, а з іншого – проілюстрували й аргументували загальні поняття конкретними фактами.

Принцип **єдності історичного й логічного** спонукав авторів до висвітлення основних аспектів теми у проблемно-хронологічному плані та використання відповідного методу дослідження. Це дало змогу простежити різні аспекти функціонування податкового апарату, починаючи від становлення й закінчуючи скасуванням викупних платежів та запровадженням прибуткового податку у хронологічній послідовності та логічній завершеності.

Застосування **порівняльно-історичного методу** дозволило з'ясувати сутність досліджуваних явищ за схожістю і відмінністю притаманних їм ознак, а відтак, зробити відповідні узагальнення. На основі історичної компаративістики вдалося забезпечити порівняльний аналіз різних типів податків, що в різних формах застосовувалися до селян та мали різну політичну спрямованість.

**Історико-статистичний метод** став у нагоді для аналізу податкових стягнень та показників, які призначав царат українському селянству та для підсумкового оцінювання фінансової діяльності царського уряду на селі. Застосування цього методу зумовлене необхідністю опрацювання значної кількості статистичного матеріалу, що представлений у документах. Частину отриманих результатів узагальнено в статистичних таблицях.

Специфіка досліджуваної теми спонукала авторів вдатися до часткового використання досить поширеного в сучасній історичній науці **структурного методу**. Це дало змогу провести диференційований аналіз різних категорій селянства, що підлягали оподаткуванню, охарактеризувати специфіку їхнього соціально-економічного становища.

**Метод абстрагування** застосовано з метою забезпечення генералізації емпіричного матеріалу, визначення головних явищ. Відтак, це забезпечило можливість розкрити предмет дослідження і сформулювати необхідні теоретичні положення дослідження.

Працюючи з різноплановими історичними джерелами, автори застосували апробовані методи архівної евристики, критичного зіставлення різнопланових документів, що дозволило виявити автентичні документи, оцінити їхню репрезентативність, наблизитися до адекватного розуміння явищ і процесів, які стали об'єктом вивчення.

З огляду на комплексний характер теми, її тісний взаємозв'язок із соціологією, економікою, правом у роботі застосовано й певні міждисциплінарні підходи, що базуються на використанні окремих даних та методик означених вище наук. Це забезпечило вищий ступінь повноти й багатогранності вивчення основних аспектів теми дослідження. Зокрема, для комплексного аналізу було використано такі міждисциплінарні методи: **порівняльний метод, метод репрезентативної вибірки.**

Ключовим для дослідження податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. є його **поняттєво-категоріальне забезпечення.** Стосовно до нашого дослідження, передусім йдеться про такі поняття.

**Акцизи** – непрямі податки на товари повсякденного вжитку внутрішнього виробництва.

**Гербовий збір** – збір на користь держави, що утримувався за допомогою примусового використання гербового паперу для написання документів.

**Державна монополія** – виняткове право держави на виробництво, продаж та використання певної групи товарів.

**Земські повинності** – система місцевих повинностей, що поділялися на грошові та натуральні; **грошові земські повинності** – державні, губернські та приватні (станові) використовувалися для утримання поліцейських, судових органів, адміністративних та земських установ, шкіл, лікарень, пожежної охорони; **натуральні земські повинності**, які відбували переважно селяни – будівництво та ремонт шляхів та мостів, забезпечення квартирами військо, поштова повинність тощо.

**Земські збори** – місцеві податки, вперше запроваджені у 1805 р., реформовані після реформи земського самоуправління у 1864 р.

**Кадастр земельний** – детальний, геометрично обґрунтований опис земель із їхньою господарчою характеристикою.

**Квартирний податок** – податок на житло, запроваджений у 1894 р.

**Мирські повинності** – повинності, що відбувалися селянами для задоволення внутрішніх потреб громад. Як і земські, були обов’язковими та необов’язковими.

**Непрямі податки** – податки на споживчі товари, які виробляються в країні (акцизи, відкупи, казенні монополії) та на товари, що завозяться та вивозяться за кордон.

**Оброчний податок** – плата державних селян за користування землею, у 1886 р. перетворений на викупні платежі.

**Підводна повинність** – земська повинність, сутність якої полягала у наданні підвод для земських, поліцейських та судово-слідчих поїздок. Відбувалася у змішаному вигляді: як натурою, так і грошима.

**Податки** – це примусові збори постійного характеру, які уряд або органи місцевого самоуправління утримують на власні потреби з населення, незалежно від конкретних послуг, які надаються державними або громадськими закладами платникам податків. Право держави утримувати податки і обов’язок населення їх сплачувати зумовлені необхідністю існування уряду та його діяльності. З економічної точки зору, існування податків може бути пояснено і виправдано характером тих послуг, які держава надає населенню. Головна фінансова мета податків – забезпечення до казни коштів для задоволення державних потреб, для яких недостатньо прибутків від інших джерел<sup>1</sup>. Слід зауважити, що розподіл податкового тягара і розподіл фінансів від отриманих коштів ніколи не співпадав. За допомогою податків держава більшу або меншу їхню частину утримує, як правило, з одних, а безпосередню користь від витрат зібраних податків коштів отримують інші.

**Податкова система** – сукупність податків, зборів, інших обов’язкових платежів і внесків до бюджету, які діють у встановленому законом порядку. Сутність, структура і роль системи оподаткування визначаються податковою політикою.

**Податкова політика** – виключне право держави, яка проводить її в країні самостійно, виходячи із завдань соціально-економічного розвитку. Через податки, пільги і фінансові санкції, а також і відповідальність, які виступають невід’ємною частиною системи

оподаткування, держава ставить єдині вимоги до ефективного ведення господарства в країні.

**Податкова політика російського царату** – політика Російської імперії, що виступала як складова загальної фінансової та фіскальної політики, спрямованої на забезпечення інтересів казни.

**Податковий капітал** – податкова одиниця, що є результатом вимірювання об'єкту оподаткування для обкладання його податком.

**Подушний податок** – податок, запроваджений у 1724 р., скасований 1 січня 1887 р.

**Повинності** – примусові обов'язки, які повинні були виконувати платники податків, передусім селяни, на користь держави.

**Поземельний податок** – податок, запроваджений у 1875 р. Стягувався з усіх земель, які обкладалися земськими повинностями, окрім казенних.

**Присутствіє** – 1) засідання якої-небудь урядової установи; 2) назва деяких установ (селянські, податні та ін.); 3) присутствінна кімната.

**Прибутковий податок** – податок із прибутку, запроваджений в Російській імперії у 1916 р.

**Прямі податки** – податки на володіння та придбання (майна, землі, капіталів).

**Ревізія** – перепис населення.

**Рекрутська повинність** – спосіб комплектації царської армії, запроваджений Петром I у 1699 р., скасований у 1874 р.

**Уставна грамота** – основний документ, що фіксував переведення селян на викуп і складався шляхом домовленості між поміщиком і селянами.

Отже, в основі дослідження лежать новітні методологічні принципи та адекватні їм оптимальні методи, звернення до яких дозволило простежити кожне явище чи подію в хронологічній послідовності та взаємозв'язку з іншими явищами і подіями на тлі конкретно-історичних обставин.

Автори висловлюють щиру вдячність своїм попередникам із вивчення проблеми, матеріали і висновки яких тією чи іншою мірою стали у нагоді. Особлива подяка доктору історичних наук, професору, член-кореспонденту НАН України, завідувачу відділом історії України XIX – початку XX століття Інституту історії України НАН України, заступнику директора Інституту історії України НАН України, Голові Національної спілки краєзнавців України О.П. Реєнту, доктору історичних наук, професору, завідувачу кафедри архівознавства, новітньої історії та спеціальних історичних дисциплін Черкаського національного університету ім. Богдана Хмельницького А.Г. Морозову, рецензентам – доктору історичних наук, професору Н.Р. Теміровій та доктору історичних наук, професору В.М. Орлику за дружню підтримку і допомогу, слухні поради та конструктивні зауваження під час написання монографії.

## **Розділ 1**

# **СТАН НАУКОВОГО ВИВЧЕННЯ ТА ДЖЕРЕЛЬНА БАЗА ДОСЛІДЖЕННЯ**

### **1.1 Стан наукового вивчення теми**

Соціально-економічне становище селянства Наддніпрянської України у пореформений період, його податкові платежі у другій половині XIX – на початку XX ст. завжди викликали неабияку зацікавленість істориків, економістів, фінансистів та юристів. У зв'язку з цим історіографія обраної для дослідження теми нараховує значну кількість різнопланової за змістом, формою, жанрами літератури: монографії, наукові статті, довідники тощо.

За інтенсивністю, характером та цілями висвітлення питання в історіографії можна виокремити декілька етапів. Водночас це передбачає з'ясування відповідних критеріїв такої періодизації. На нашу думку, доречним є залучення вже набутого досвіду, представленого напрацюваннями Я. Калакура<sup>2</sup>, А. Коцура та В. Коцура<sup>3</sup>. Враховуючи позитивний досвід попередників, проаналізуємо історіографію, застосовуючи традиційний для неспеціальних історіографічних досліджень чотирьохчленний аналіз літератури: вітчизняна дореволюційна (друга половина XIX ст. – 1917 р.), радянська (1920-ті – початок 1990-х рр.), сучасна українська (1990-ті – початок XXI ст.) та зарубіжна історіографія.

---

<sup>1</sup> Ходский Л. Основы государственного хозяйства / Л. Ходский. – Спб., 1901. – 568 с.

<sup>2</sup> Калакура Я. Українська історіографія: Курс лекцій / Я. Калакура. – К., 2004. – 496 с.

<sup>3</sup> Коцур В. Історіографія історії України: Курс лекцій / В. Коцур, А. Коцур. – Чернівці: Золоті литаври, 1999. – 520 с.

Наукове осмислення питань, які тією чи іншою мірою пов'язані зі становленням, реформуванням та розвитком податкової системи Російської імперії, податковими платежами селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст., розпочалося у 60-х рр. XIX ст. Інтерес тогочасних дослідників визначався двома потужними факторами. По-перше, суспільно-політичним, адже в країні тривали перетворення, що увійшли в історію під назвою „реформи 1860-х – 1880-х рр.”. По-друге, податки та податкова політика були новою, маловідомою темою, яку на порядок денний поставив тогочасний перебіг соціально-економічного життя. Такі обставини стали причиною того, що першими авторами досліджень були не історики, а переважно вчені-економісти.

Так, В. Лебедевим<sup>4</sup> ретельно, на основі здобутків зарубіжної історіографії, проаналізовано переваги і недоліки поземельного податку, висловлено рекомендації щодо його вдосконалення. Обґрунтовуючи свої міркування досвідом Стародавнього Єгипту, Персії, Давнього Риму, він довів, що саме земля, як необхідна основа будь-якої людської діяльності, повинна підлягати точному обрахуванню і завжди має велике значення у світових фінансових законодавствах. Учений висловив думку про те, що податками повинен обкладатися лише чистий прибуток громадян, поділяючи у такий спосіб погляди А. Сміта, Д. Рикардо, К. Арнда, М. Вірта. В іншій праці цього автора йдеться про теоретичні аспекти функціонування податкової системи<sup>5</sup>. На підставі порівняльного аналізу здобутків зарубіжних авторів, він,

---

<sup>4</sup> Лебедев В. О поземельном налоге / В. Лебедев. – Спб., 1868. – 154 с.

<sup>5</sup> Лебедев В. Местные налоги. Опыт исследования теории и практики местного обложения / В. Лебедев. – Спб., 1886. – 582 с.

зокрема, розкрив сутність місцевих податків, особливості прямого та непрямого оподаткування. На думку дослідника, єдиним об'єктом податку повинен бути тільки прибуток. В. Лебедев вважав, що обкладання майна, земельних ділянок, капіталу тощо є хибним напрямом на шляху реформування податкової системи.

Загальну теорію перекладання податків висвітлено в праці М. Алексеєнка<sup>6</sup>. Дослідник зазначав, що завданням держави є пошук індивідуального прибутку громадян, який визнається джерелом податків, пропорційне його обкладання. Розкриваючи сутність перекладання податків, вчений цілком справедливо зазначав, що єдиним способом для цього є включення суми податку у вартість продукції, оскільки для кожної людини сплачений податок є частиною виробничих витрат, відповідно виробник змушений підвищувати вартість продукції або послуг<sup>7</sup>. Таким чином, автор довів, що перекладання податків є безкінечним процесом, в результаті якого податки, які перекладаються, змушені сплачувати самі споживачі, тобто фактично все населення країни.

У праці також розкрито негативні наслідки перекладання податків. Наприклад, М. Алексеєнко стверджував, що підвищення ціни на продукцію неодмінно знижує попит. Тому він пропонував інший шлях збереження прибутку – боротьба за зниження цін постачальників елементів виробництва<sup>8</sup>. Підсумовуючи своє дослідження, вчений зробив висновок, що найкращим виходом із ситуації, що склалася, може бути

---

<sup>6</sup> Алексеєнко М. Общая теория переложения налогов / М. Алексеєнко. – Х., 1870. – 17 с.

<sup>7</sup> Там само. – С. 4.

<sup>8</sup> Там само. – С. 11.

запровадження прогресивного прибуткового податку. Проте, на думку цього дослідника, тогочасна фінансова система Російської імперії до цього була ще не готова.

Автор також ґрунтовно проаналізував тогочасне податкове законодавство<sup>9</sup>. Зокрема, він, як і його попередники, наголошував на необхідності скасування неподатних станів. За його підрахунками, 10% населення країни були звільнені від сплати податків і саме це ставило селянство у надзвичайно складні економічні умови.

Необхідності проведення економічних перетворень в Російській імперії після скасування кріпосного права 19 лютого 1861 р. присвячено роботу М. Шелгунова<sup>10</sup>. Дослідник, зокрема, наголошував на тому, що насамперед необхідно замінити подушний податок іншими видами оподаткування. Автор розкрив причини такої потреби, які зафіксувала спеціальна урядова Податкова Комісія, розіславши земствам свої міркування з проханням внести належні пропозиції.

Позиція держави з означеного питання засвідчила нерозуміння ситуації, що склалася у системі оподаткування, наслідком чого стала нищівна критика земствами нововведень, що пропонувалися Податковою Комісією щодо заміни подушного податку подвірним. Більшість земств наполягала на необхідності скасування поділу станів на податні і неподатні та поступового переходу до прибуткового податку, який повинні були б

---

<sup>9</sup> Алексеенко М. Действующее законодательство о прямых налогах / М. Алексеенко. – Спб., 1879. – 252 с.

<sup>10</sup> Шелгунов Н. Податной вопрос / Н. Шелгунов. – Спб., 1872. – 213 с.

сплачувати всі без винятку верстви суспільства<sup>11</sup>. На нашу думку, земства цілком обґрунтовано вказували на нерівномірність розподілу податкового тягара та недоцільність існування податкових пільг, якими користувалися привілейовані стани. Безперечно цінність цього дослідження представляють і вміщені у ньому пропозиції земств із реформування системи подушних зборів<sup>12</sup>. Активну участь у розробці зазначених вище пропозицій взяли Полтавські, Чернігівські, Харківські та Херсонські земства, які висловлювали єдину думку про необхідність ліквідації неподатних станів та поступового впровадження прогресивного прибуткового податку.

Характерною рисою дореволюційної історіографії була поява узагальнювальних досліджень. Зазвичай їхня поява кореспондувалася з „круглими датами”. У таких виданнях, як правило, підводилися певні підсумки, аналізувалися здобутки та прорахунки. Зауважимо, що така тенденція стала традицією і для радянської історіографії, має місце вона й у сучасній. Так, зокрема, економічним реформам загалом та податковим перетворенням в Російській імперії другої половини XIX ст. присвячено працю О. Головачова<sup>13</sup>. Висвітлюючи економічні зміни, що мали місце у пореформений період, автор наголошував на тому, що майже дві третини бюджету поповнювалося за рахунок найбільш

---

<sup>11</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и вольнского генерал-губернаторства. – Оп. 618. – Спр. 252. Дело о рассмотрении прошений, поданных на имя царя во время проезда его по Вольнской губернии в т.ч. ходатайства общества колонистов кол. Фридрихсдорф о рассрочке уплаты числящейся на обществе недоимки. – Почато 17.12.1890. – Закінчено 30.11.1891 г. – 11 арк. – Арк. 7-8.

<sup>12</sup> Краткий свод предположений земских собраний, губернских по крестьянским делам присутствий и губернаторов по вопросу о преобразовании системы подушных сборов. – Спб., 1872. – 76 с.

<sup>13</sup> Головачев А. Десять лет реформ. 1861-1871 / А. Головачев. – Спб., 1872. – 400 с.

прошарків суспільства. Окрім того, непрямими податками обкладалися переважно предмети першої необхідності. Водночас предмети розкошу давали незначний прибуток, а майно та прибуток приватних осіб взагалі податками не обкладалися. Дослідник, звертаючись до пошуку причин недосплат до бюджету, дійшов висновку, що вони полягали у відсутності матеріальних гарантій, оскільки більшість податкових платежів припадала на малозабезпечені верстви населення. Зокрема, на основі економічних підрахунків, ученим доведено, що селяни змушені були віддавати державі шляхом сплат різних видів податків та повинностей дві третини свого заробітку<sup>14</sup>. Зазвичай селянам не вистачало зароблених коштів для їхньої сплати, тому вони змушені були шукати додаткові заробітки. Безперечно цінною, на наш погляд, є критика автором роботи Податкової Комісії з ліквідації подушного податку. Зокрема, як зазначав дослідник, Комісія не хотіла зміщувати центр ваги бюджету на інші суспільні стани, адже якби було впроваджено податок на додану вартість, то, зважаючи на тогочасний матеріальний стан селянства, воно взагалі було б звільнене від сплати податків<sup>15</sup>.

Важливим для вивчення податкових платежів селянства Наддніпрянської України у пореформений період є доробок Ю. Янсона<sup>16</sup>. Автор, характеризуючи чорноземну смугу території Російської імперії, звертав особливу увагу на неврахування розміру та якості наділів, що отримали селяни після звільнення від кріпосної залежності, під час визначення податкових ставок.

---

<sup>14</sup> Там само. – С. 134.

<sup>15</sup> Там само. – С. 144.

<sup>16</sup> Янсон Ю. Опыт статистического исследования о крестьянских наделах и платежах / Ю. Янсон. – Спб., 1877. – 181 с.

Проаналізувавши значний масив статистичного матеріалу, вчений стверджував, що податковий тягар був важчим для колишніх поміщицьких, ніж для колишніх державних селян<sup>17</sup>. Окрім цього, зіставивши земельну забезпеченість та податкові зобов'язання усіх губерній Російської імперії, вчений зробив висновок, що 62% наділів, беручи до уваги тогочасну систему оподаткування, не могли навіть прогодувати селянство і це дало підстави стверджувати, що економічне становище на селі в результаті скасування кріпосного права погіршилося. Крім цього, можливість додаткових заробітків обмежувалася внаслідок прикріплення селян до певної території на 49 років.

Після скасування кріпосного права, інтерес до податкової системи з боку науковців постійно зростає. Оскільки вона зазнала суттєвих змін, з'явилася значна кількість різноманітних публікацій, що висвітлювали податкові трансформації. Спробу узагальнити та систематизувати літературу з означеного питання було здійснено А.Субботіним<sup>18</sup>. По суті, це була одна із перших спроб історіографічного осмислення нагромадженого за перші пореформені десятиліття наукового матеріалу щодо податкової політики російського царату у другій половині XIX ст. Окрім того, А. Субботін задекларував і власну позицію щодо проблеми. Так, зокрема, він виступив проти збільшення непрямих податків та вказав на необхідність впровадження прибуткового податку та розширення економічної діяльності земств<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> Там само. – С. 87.

<sup>18</sup> Субботин А. Обзор литературы по вопросу о прямом обложении и пошлинах / А. Субботин. – Спб., 1879. – 122 с.

<sup>19</sup> Там само. – С. 62.

У монографії В. Трирогова<sup>20</sup> на основі ґрунтового аналізу стану сплати податків селянами відображено загальні проблеми і протиріччя тогочасної податкової політики російського царату в українському селі. Він, як і більшість його попередників, зосереджував увагу на недоліках подушної системи оподаткування. Так, дослідник з'ясував причини нерівномірності розподілу подушного податку, неврахування законодавством таких аспектів, як розмір земельних наділів, родючість ґрунтів, стан здоров'я селян та фізична можливість обробляти землю. Передусім прорахунки податкової системи дослідник вбачав у відсутності звернень до досвіду провідних європейських держав у системі оподаткування, недостатньому вивченні світових економічних теорій щодо податкової політики<sup>21</sup>.

Кардинальні соціально-економічні трансформації другої половини ХІХ ст. у Російській імперії поставили на порядок денний ще одну важливу проблему – підготовку фахівців, які б добре розумілися на фінансах і податках. Тому у провідних вищих навчальних закладах імперії були відкриті відповідні спеціальності. Навчальний процес у них забезпечували провідні тогочасні викладачі, якими, окрім іншого, було підготовлено ряд фундаментальних посібників. Так, авторами курсів лекцій із фінансового права, фінансової науки, непрямого оподаткування тощо були І. Тарасов, Д. Львов, С. Іловайський, І. Янжул та інші. Фактично цими та іншими дослідниками було закладено не лише фундамент вітчизняної науки про фінанси і податки, викладання цих дисциплін у вищих навчальних закладах, а й підготовлено цілу плеяду високоякісних фахівців.

---

<sup>20</sup> Трирогов В. Община и податъ / В. Трирогов. – Спб., 1882. – 508 с.

<sup>21</sup> Там само. – С. 304.

І. Тарасовим було розроблено поняттєвий апарат, виокремлено етапи розвитку системи оподаткування, суб'єкту та об'єкту податків, сутності пропорційного та прогресивного оподаткування, податкового мінімуму тощо<sup>22</sup>. Характеризуючи податки як постійні правомірні державні збори з громадян для покриття державних видатків, на основі аналізу поглядів світових економістів, юристів, філософів та фінансистів, дослідник зробив загальний висновок про те, що оптимальною є система прогресивного прибуткового оподаткування, оскільки в іншому випадку уникнути нерівномірності розподілу податкового тягаря не вдається. Недоцільним, на думку дослідника, було існування цілої низки податкових пільг, які отримували переважно найзаможніші верстви суспільства та громадяни, які відбували військову повинність<sup>23</sup>. На нашу думку, заслуговує на увагу позиція І. Тарасова щодо необхідності встановлення так званого податкового мінімуму, який повинен був гарантувати звільнення від податків мінімальної суми (т. зв. прожиткового мінімуму – *авт.*), необхідної для існування насамперед селян.

Історичний екскурс у минуле податкової системи та фінансового права Російської імперії здійснив Д. Львов. Праця останнього вирізняється ретельністю розробки порушених проблем та чисельністю фактичного матеріалу. Основну увагу автор зосередив на перетворенні оброчної податі на викупні платежі (відповідно до закону від 12 червня 1886 р.), історії виникнення та сутності поземельного податку та впровадженні кадастру,

---

<sup>22</sup> Тарасов І. Очерк науки фінансового права / І. Тарасов. – Ярославль, 1883. – 710 с.

<sup>23</sup> Там само. – С. 147.

зіставивши їх із практикою західноєвропейських країн<sup>24</sup>. Характеризуючи погляди європейських дослідників стосовно поземельного податку, вчений, на нашу думку, безпідставно критикує вчення фізіократів, які пропонували поземельний податок зробити базовим у системі оподаткування населення. Аналізуючи кадастр як систему попередньої оцінки податкових об'єктів, які держава планує оподатковувати, дослідник наголошував на недосконалості вітчизняної системи оцінювання, порушував питання про її удосконалення.

С. Іловайський на прикладах еволюції податкових систем у провідних європейських країнах та США розкрив сутність поземельних відносин, етапи формування перших видів податків, зародження поземельного податку у Київській Русі, виникнення та особливості орендних відносин<sup>25</sup>. На його думку, якісно новий етап у формуванні податкової політики російського царату розпочався 1 січня 1887 р., коли оброчний податок трансформувався у викупні платежі. Крім того, як зазначав автор, у зв'язку із постійно зростаючими потребами держави, податки для забезпечення державних потреб повинні сплачуватися з постійних джерел, які повинні поповнюватись і зростати. Таким зростаючим джерелом може бути тільки чистий народний прибуток, який можна отримати, виокремивши з його обсягу видатки сільськогосподарського виробництва. У зв'язку з цим, на переконання С. Іловайського, в науці недоречною є дискусія з приводу об'єкту поземельного оподаткування. Ним має бути чистий прибуток<sup>26</sup>.

---

<sup>24</sup> Львов Д. Курс финансового права / Д. Львов. – Казань, 1887. – 520 с.

<sup>25</sup> Иловайский С. Конспект лекций по финансовому праву / С. Иловайский. – Одесса, 1889. – 251 с.

<sup>26</sup> Там само. – С. 93.

Ученим розкрито також причини, сутність та наслідки перекладання податків, неможливість запровадження єдиного земельного податку, обтяжливність для населення як прямих, так і не прямих податків. Він зазначав, що найважливішим аспектом прямих податків є оцінка об'єктів оподаткування, яка має назву податкового кадастру, проте його складання залишалося надзвичайно недосконалим, допускалися похибки тощо. Різні погляди на класифікацію податків на прямі та непрямі досліджено у наступній праці С. Іловайського<sup>27</sup>. Проаналізувавши погляди зарубіжних та вітчизняних дослідників із питань непрямого оподаткування та піддавши критиці праці фізіократів, автор дійшов висновку, що реформування прямих податків повинно бути спрямоване на посилення обкладання заможних класів суспільства.

Теоретичні аспекти становлення податкової системи досліджував І. Янжул<sup>28</sup>, який вважав, що революції, війни, міжусобиці за останні два століття часто були викликані ні чим іншим, як надмірним тягарем і нерівномірністю податків. „Історія демонструє багато випадків, – писав дослідник, – коли під впливом недосконалої податкової системи одні держави швидко приходили до занепаду своєї промисловості та політичної самостійності, інші – численними акцизами гальмували розвиток свого економічного життя, треті – нерозсудливою політикою руйнували туземну промислову діяльність і підривали народний добробут”<sup>29</sup>. Значну увагу вчений приділив

---

<sup>27</sup> Иловайский С. Косвенное обложение в теории и практике / С. Иловайский. – Одесса, 1892. – 252 с.

<sup>28</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах / И. Янжул. – Спб., 1895. – 532 с.

<sup>29</sup> Там само. – С. 34.

історії утвердження в Російській імперії поземельного податку, співставивши етапи його еволюції в інших країнах світу.

Переваги непрямих податків над прямими доводив О. Гур'єв<sup>30</sup>. Автором розкрито сутність непрямих податків і вказав на те, що вони мають властивість зростати. Це відбувається не за рахунок їхнього збільшення за розміром, а внаслідок зростання кількості населення, покращення його добробуту тощо<sup>31</sup>. Таким чином, очевидно, що непрямі податки надзвичайно важливі для держав, економіка яких прогресує. Щодо прямих податків, то дослідник виокремив основний, на його думку, їхній недолік – незручність обкладання ним народних мас, насамперед селянства.

Цікавим, на наш погляд, є доробок М. Скібінського. У центрі уваги автора перебуває важливий аспект у системі оподаткування – зловживання, прорахунки та несправедливе обрахування селян під час збору податкових платежів<sup>32</sup>. Основну причину цього дослідник вбачав у недостатньому забезпеченні царської податкової системи кваліфікованими кадрами. Збирачі податків, зауважував дослідник, досить часто були не- або малограмотними, значна частина з них не вміла рахувати та писати, тому вони змушені були звертатися до повітових писарів, яких постійно бракувало. Крім цього, вчений навів приклади, коли збирачі податків, користуючись неграмотністю селян, навмисно збільшували суму, включаючи до неї свої платежі. Таким

---

<sup>30</sup> Гур'єв А. Прямые и косвенные налоги / А. Гур'єв. – Спб. – 1893. – 120 с.

<sup>31</sup> Там само. – С. 36-37.

<sup>32</sup> Скибинский М. Крестьянское мирское хозяйство, мирские капиталы, денежные сборы и взыскания, продовольственные запасы / М. Скибинский. – Спб., 1895. – 188 с.

чином, стверджує М. Скібінський, селяни були беззахисними перед свавіллям чиновників, а звернення до суду для вирішення зазначених вище проблем були поодинокими.

П. Фірсов<sup>33</sup> на основі даних Центрального статистичного комітету за 1868–1883 рр. проаналізував методи оцінювання землі, кількість сплачених селянами податкових платежів. М. Бржеським<sup>34</sup> досліджено чинне законодавство прямого оподаткування в Російській імперії, розкрито механізм визиску найчисленнішої верстви населення – селян, переконливо доведено його невідповідність вимогам часу, показано всі вади кругової поруки. Робота цінна ще й тим, що в ній наведено факти з практики фіскальних органів на селі саме в українських губерніях, розкрито негативний соціально-економічний ефект від істотних вад податкового законодавства. В іншій праці М. Бржеським<sup>35</sup> проаналізовано етапи формування законодавства Російської імперії стосовно натуральних повинностей.

Виклад основних законодавчих положень стосовно процедури продажу та передачі майна, земельних ділянок селян за несплату податків представлено у працях Д. Перепелиці<sup>36</sup>, С. Михайлова та М. Берберова<sup>37</sup>. Зазначені дослідження, безперечно, є цінними, однак, на нашу думку, їхнім недоліком є відсутність будь-якого

---

<sup>33</sup> Фирсов П. Методы оценки земель, как предмета земского обложения / П. Фирсов. – М., 1896. – 291 с.

<sup>34</sup> Бржеский Н. Недоимчивость и круговая порука сельских обществ / Н. Бржеский. – СПб., 1897. – 427 с.

<sup>35</sup> Бржеский Н. Натуральные повинности крестьян и мирские сборы / Н. Бржеский. – СПб., 1906. – 219 с.

<sup>36</sup> Перепелица Д. Казенные пошлины крепостные, наследственные, гербовые и судебные / Д. Перепелица. – Киев, 1898. – 179 с.

<sup>37</sup> Михайлов С. Положение о крепостных пошлинах / С. Михайлов, Н. Берберов. – СПб., 1898. – 209 с.

критичного аналізу. Автори обмежуються лише публікацією вибраних статей з різних законодавчих актів.

Серед праць цього періоду інформаційною насиченістю позначена робота „Россия в конце XIX века”<sup>38</sup>. У ній охарактеризовано основні статті прибутків державного бюджету Російської імперії. Значну увагу приділено коштам, що надходили від двох основних прямих податків, що сплачували селяни – поземельного та викупних платежів. Її автори спробували довести, що поземельний податок не є суттєвим джерелом державних прибутків, оскільки сплачували його селяни – найменш заможна верства тогочасного російського суспільства. Крім цього, враховуючи слабку платоспроможність селян, викупні платежі надходили нерегулярно та зі значними недоїмками.

Детальний виклад тогочасного законодавства стосовно функціональних обов’язків податкових інспекторів та їхніх помічників, а також системи обрахування селянських податків здійснено С. Соколовим<sup>39</sup>. Автор систематизував законодавчі акти: накази, циркуляри, інструкції, що безпосередньо стосувалися роботи податкових органів на селі. Зокрема, у „Положенні про податкових інспекторів та їхніх помічників” було ліквідовано прорахунки у роботі податкових інспекторів, на які вказував М. Скібінський: недостатній фаховий рівень осіб, на які було покладено збір податків. У п.6 „Положення...” зазначалося, що обіймати посаду податкового інспектора мають право лише особи з вищою освітою, які пройшли спеціальну

---

<sup>38</sup> Россия в конце XIX века / Под общей редакцией В. Ковалевского. – СПб., 1900. – 968 с.

<sup>39</sup> Соколов С. Дополнение к справочной книге для податных инспекторов и их помощников / С. Соколов. – М., 1901. – 162 с.

підготовку з податкового нагляду при казенних палатах. Разом із тим, на нашу думку дослідження С. Соколова тільки виграло б, якби у ньому містився не тільки фактичний виклад, а й аналіз та критика тогочасного податкового законодавства.

Систему формування вартості землі та методів її оцінювання дослідив О. Константинов<sup>40</sup>. На основі розрахунків, автор довів, що продажна вартість землі безпосередньо залежить від відсоткової ставки на капітал, а розмір земельної ренти – від відстані господарства до ринку збуту продукції. Таким чином, констатував учений, чим ближче господарство розташоване до ринку збуту, тим вища земельна рента<sup>41</sup>.

Безперечно цінними, на наш погляд, є узагальнювальні праці Л.Ходського<sup>42</sup>, Г. Вацура<sup>43</sup>, оскільки вони присвячені теоретичним аспектам податкової системи, сутності податків, причинам виникнення і наслідкам недосплат, структурі, позитивним і негативним сторонам прямого та непрямого оподаткування. Так, у праці Л. Ходського проаналізовано розвиток земельних відносин в Російській імперії другої половини XIX ст., зокрема зміни, що відбулися на селі після скасування кріпосного права 1861 р. та прийняття „Положення про колишніх державних селян” 1866 р<sup>44</sup>.

На початку XX ст. освітнє товариство „Вісник знань” організовувало обговорення тогочасних актуальних

---

<sup>40</sup> Константинов А. Оценка сельскохозяйственных земель / А. Константинов. – Саратов, 1901. – 55 с.

<sup>41</sup> Там само. – С.45.

<sup>42</sup> Ходский Л. Основы государственного хозяйства / Л. Ходский. – Спб., 1901. – 568 с.

<sup>43</sup> Вацуро Г. Народно-хозяйственные предположения податного устройства / Г. Вацуро. – Казань, 1902. – 23 с.

<sup>44</sup> Ходский Л. Очерк развития поземельных отношений бывших государственных крестьян / Л. Ходский / Вырезка из журнала «Русская мысль». – Кн. XI- XII. – Б.г. – С. 1-37.

проблем. Проводилися лекції, диспути, основні положення яких публікувалися у збірнику „Вісник знань”. Особливе місце належало статтям із соціально-економічної тематики. Стосовно податкової політики вагомий внесок у доступне висвітлення окреслених проблем зробив К.Барзіх<sup>45</sup>. Автор на реальних прикладах у доступній для розуміння формі роз’яснював основні положення податкової політики та ілюстрував нерівномірність обкладання, висвітлюючи складність положення селянства, порівнюючи його з становищем в якому перебували західноєвропейські селяни. Проведений дослідником аналіз показав, що на початку ХХ ст. у більшості випадків суми податкових платежів селян часто перевищували їхні прибутки<sup>46</sup>.

Земський кредит як один із можливих виходів із кризового становища у сплаті податкових платежів селянами став предметом дослідження Ф. Тернера<sup>47</sup>. Автор доводив, що за допомогою продуманої державної кредитної політики можна не тільки полегшити податковий тягар для селян, а й суттєво покращити рентабельність сільськогосподарського виробництва. Крім цього, за підрахунками Ф. Тернера, за допомогою поземельного кредиту виплата викупних платежів скорочувалася до 30-35 років<sup>48</sup>. Разом із тим, ці положення, на нашу думку, є сумнівними, оскільки запропонована кредитна система не враховувала можливих змін податкового законодавства, збільшення податкових платежів (що власне і відбулося з початком

---

<sup>45</sup> Барзих К. Налоги и народное разорение / К. Барзих. – Б.м. и г. – 13 с.

<sup>46</sup> Там само. – С.6.

<sup>47</sup> Тернер Ф. Крестьянские земли, крестьянские повинности и применение земского кредита к (необязательному) выкупу тех и других / Ф. Тернер. – Б.м. и г. – 66 с.

<sup>48</sup> Там само. – С. 64.

Першої світової війни). Окрім цього, заявлений у роботі кредитний проект не мав під собою державних гарантій, тому було незрозумілим чи зможе держава утримувати протягом тривалого часу стабільну відсоткову ставку та як на економічному становищі селян позначиться її раптове підвищення.

На початку XX ст. інтерес науковців до податкової справи не зменшився, чому сприяли швидкі темпи економічного розвитку Російської імперії. Вони засвідчили, що у внутрішньоекономічному житті країни, окрім успіхів, є цілий ряд „вузьких” або проблемних місць. Тому податки і податкова політика стали розглядатися дослідниками на початку XX ст. у контексті загальноекономічних тенденцій, що мали місце у державі. Розширюється дослідницьке поле. Увага авторів зосереджується на висвітленні таких непростих питань, як економічна політика самодержавства, зміст фінансової реформи, джерела поповнення державного бюджету, чисельність та ефективність виконання населенням податків тощо. Продовжує друкуватися навчальна література, роз’яснювальна тощо. Авторами друкованої продукції переважно були економісти, фінансисти, викладачі, чиновники.

Значною інформативністю вирізняється праця М. Дружиніна<sup>49</sup>, в якій проаналізовано основні положення тогочасного фінансового законодавства Російської імперії, визначено такі поняття, як податки, повинності, бюджетна система, система стягнення податків тощо. Значне місце у роботі відведено вивченню податків та повинностей, які сплачували та відбували

---

<sup>49</sup> Дружинин Н. Необходимые для всех сведения о податях, пошлинах, сборах и воинской повинности. Общедоступный очерк финансового права / Н. Дружинин. – Спб., 1903. – 80 с.

селяни. Цінним у дослідженні є й те, що висновки дослідник не констатує, а обґрунтовує на основі тогочасних законів та нормативних актів.

Розвиток податкової справи у Російській імперії у 1880 – 1901 рр. був предметом дослідження П. Шванебаха<sup>50</sup>, який зазначав, що збільшення податкових платежів в останній третині XIX ст. є характерною рисою економічного розвитку не лише Російської імперії, а й усіх європейських країн, зумовлене розширенням функцій і завдань держави, колоніальним суперництвом та зростанням обсягів озброєння. За його підрахунками, в Російській імперії за 20 років податки зросли вдвічі: у 1880 р. надійшло податків на суму 565 млн. руб., а у 1901 р. – 1 млрд. 200 млн. руб.<sup>51</sup> 1880 – 1886 рр. позначені перетвореннями, спрямованими на полегшення податкового тягаря для селян шляхом перекидання його на інші верстви суспільства, які до цього часу не сплачували прямих податків.

Аналіз непрямого оподаткування у бюджетній системі Російської імперії здійснив С. Федорович<sup>52</sup>, показавши, що непрямі податки приносили імперській казні мільярдні прибутки. Автор дослідив складання щорічного розпису (бюджету), висвітливши роль і значення непрямого оподаткування, обґрунтовуючи недосконалість тогочасної податкової політики. Він, погоджуючись зі своїми попередниками, запропонував один із шляхів покращення останньої – запровадження прогресивного прибуткового податку<sup>53</sup>.

---

<sup>50</sup> Шванебах П. Наше податное дело / П. Шванебах. – Спб., 1903. – 203 с.

<sup>51</sup> Там само. – С. 1.

<sup>52</sup> Федорович С. Как собираются и на что расходуются народные деньги / С. Федорович. – Спб., 1905. – 16 с.

<sup>53</sup> Там само. – С. 15.

Економічну політику царського уряду загалом та перетворення у податковій сфері під час керівництва Міністерством фінансів С. Вітте розкрив О. Пешехонов<sup>54</sup>. Автор зацентрував увагу на нераціональних кроках у податкових перетвореннях кінця XIX – початку XX ст., розкритикував позицію С. Вітте щодо необхідності збільшення непрямих податків, наголосивши на тому, що саме збільшення непрямих податків виявилось непосильним тягарем для найбідніших прошарків суспільства. Серед інших критичних зауважень, висловлених дослідником, була незавершеність реформування системи прямого оподаткування, зокрема, постійне зволікання розгляду законопроекту про впровадження прогресивного прибуткового податку, який, на думку вченого, є найбільш справедливим<sup>55</sup>.

Нерівномірності та занадто високим ставкам непрямих податків, якими обкладалися товари повсякденного вжитку, а отже і сплачувалися найнезаможнішими прошарками населення, присвятив свою працю А. Житков<sup>56</sup>. Автор розкрив процес перекладання податків, що мали сплачувати виробники, на споживачів<sup>57</sup>. Проаналізувавши розпис державних прибутків та видатків на 1905 р., дослідник зробив висновок, що непрямі податки є основним джерелом наповнення бюджету: з 2 млрд. руб. прибутку близько 1,7 млрд. руб. припадало на непрямі, і лише 215 млн. руб. – частка прямих податків<sup>58</sup>. У дослідженні автор, вказуючи

---

<sup>54</sup> Пешехонов А. Экономическая политика самодержавия / А. Пешехонов. – Спб., 1906. – 80 с.

<sup>55</sup> Там само. – С. 14.

<sup>56</sup> Житков А. О налогах / А. Житков. – М., «Труд и воля». – 1906. – 64 с.

<sup>57</sup> Там само. – С. 7.

<sup>58</sup> Там само. – С. 8.

на домінування в Російській імперії непрямих податків над прямими, порівняв ці показники з аналогами західноєвропейських країн. Так, в Іспанії непрямі податки були вищими за прямі у 1,5 рази, в Англії – у 2,5 рази, у Франції – в 3 рази, в Російській імперії – у 9 разів<sup>59</sup>. За розрахунками А. Житкова, у 1905 р. селянин сплачував у 48 разів більше податків за користування землею, ніж поміщик<sup>60</sup>. При цьому аргументом на користь несправедливості такого оподаткування, на думку автора, є те що селянам було надано найгіршу землю, відповідно і прибутки з неї були значно меншими, ніж з поміщицької.

Непропорційність у розподілі земельних наділів між селянами та поміщиками, яка призводила до занепаду сільського господарства, висвітлено у праці П. Долгорукова<sup>61</sup>. Виникнення проблеми дефіциту землі в селянських господарствах, на його думку, було викликано кількома факторами: різким збільшенням чисельності населення (з 1865 по 1900 рр. – на 79 %); переходом від натурального до капіталістичного господарювання; нехтуванням інтересами селян в орендних договорах; вирішальними у імперській законотворчості були не загальнодержавними інтересами, а класовий підхід. Автор довів переваги дрібного землеволодіння над великим, запропонував низку змін до орендного законодавства, кроки з подолання селянського малоземелля<sup>62</sup>.

Цінною, на наш погляд, є думка П. Долгорукова про те, що для ефективного реформування земельного

---

<sup>59</sup> Там само. – С. 15.

<sup>60</sup> Там само. – С. 16.

<sup>61</sup> Долгоруков П. Аграрный вопрос с точки зрения крупного землевладения / П. Долгоруков // Аграрный вопрос: Сборник статей / М. Герценштейна. – М.: Беседа, 1906. – 278 с.

<sup>62</sup> Там само. – С. 24.

законодавства у його розробці повинні брати участь усі верстви населення, тільки у такому випадку можливо буде врахувати інтереси суспільства, а не окремих верств. Разом із тим, ми не можемо погодитись з тезою про те, що „в Росії класові інтереси ніколи не переважали і приносились в жертву на користь державних”<sup>63</sup>. На нашу думку, така позиція зумовлена високим соціальним статусом автора публікації (він мав титул князя), оскільки саме класовий підхід створював низку перешкод на шляху прогресивного розвитку Російської імперії у другій половині XIX – на початку XX ст. Рівень платоспроможності українського селянства, а відповідно і надходжень до бюджету у вигляді податків та інших платежів, безпосередньо залежав від рівня забезпеченості землею селянських господарств. Важливими факторами також були якість землі, віддаленість від місця проживання та, звичайно, розмір земельного наділу. П. Долгоруков вважав, що малоземелля селян було наслідком прийняття „Положень”, затверджених царським урядом 19 лютого 1861 р., оскільки прихильники обезземелення селян заявляли, що „недостатнє” забезпечення землею селян є необхідною умовою забезпечення поміщицьких господарств робочою силою<sup>64</sup>.

Нерівномірність та несправедливість обкладання податками селян досліджено І. Озеровим<sup>65</sup>. Увагу автора привернув той факт, що великі землевласники досить часто ухилялися від сплати податків, дії поліції

---

<sup>63</sup> Там само. – С. 6.

<sup>64</sup> Долгоруков П. Поземельный вопрос в России / П. Долгоруков / Аграрный вопрос: Сборник статей / М. Герценштейна. – М.: Беседа, 1906. – 278 с. – С. 10-22.

<sup>65</sup> Озеров И. Финансовая реформа в России. Откуда у нас государство берет деньги и на что расходует / И. Озеров. – М., 1906. – 150 с.

виявлялися неефективними у протистоянні з ними, оскільки поміщики та великі землевласники уникали покарання. У 1914 р. побачила світ ще одна праця І. Озерова, в якій проаналізовано фінансову систему Російської імперії<sup>66</sup>. Зокрема, одним із об'єктів його вивчення стала і податкова політика. Розглядаючи податкові платежі загалом, дослідник детально зупинився на висвітленні основних етапів трансформаційних процесів у податковій сфері у другій половині XIX – на початку XX ст. Він піддав критиці існування так званої кругової поруки для селян, наводячи слова графа Воронцова ще з 1767 р.: „Коли бідні, або, справедливо кажучи, ліниві селяни не заплатять державний податок, то його збирають з дисциплінованих і трудящих, яких звичайно це обурює, а лінивим дає привід ще більше лінуватися”<sup>67</sup>. Крім цього, у роботі висвітлено діяльність місцевих органів зі стягнення податкових платежів, функції податкових інспекторів та мирових посередників, систему відбування селянами натуральних повинностей, на основі аналізу тогочасної законодавчої бази проаналізовано терміни сплати податків та основні причини накопичення недосплат.

Переваги прогресивного прибуткового податку з-поміж інших видів прямих податків розкрито у праці В. Самофалова<sup>68</sup>. Автор, порівнюючи сучасну йому податкову політику Російської імперії з провідними західноєвропейськими державами, дійшов висновку, що для полегшення податкового тягара селянами необхідно частково реформувати непрямі податки, а також довів,

---

<sup>66</sup> Озеров И. Основы финансовой науки / И. Озеров. – М., 1914. – 362 с.

<sup>67</sup> Там само. – С. 84.

<sup>68</sup> Самофалов В. Косвенные налоги и подоходный налог / В. Самофалов. – Спб. – 1907. – 97 с.

що найсправедливішим різновидом прямого оподаткування може бути тільки податок на чистий прибуток.

Революційністю та відкритим засудженням політики царського уряду загалом та податкової політики зокрема позначена праця І. Дроздова<sup>69</sup>. Дослідження насичене статистичними матеріалами, даними губернських та повітових звітів. На нашу думку, монографія має упереджений, заполітизований характер. Разом із тим, її інформативність, вміст значної кількості порівняльних таблиць, діаграм тощо свідчить про те, що основний тягар земського обкладання припадав саме на селянство, в той час як поміщицькі земські платежі були у 6,5 рази меншими<sup>70</sup>.

Обтяжливість податкового тягара для селян Наддніпрянської України висвітлено у наступній праці І. Дроздова<sup>71</sup>, написаній у доступній для селянства формі. Вона має публіцистичний характер. Написана напередодні революції 1905–1907 рр., вона є більше агітаційною, ніж науковою. Автор, зіставивши розміри податкових платежів селянства з поміщицькими, з'ясував, що розмір селянських податків був значно вищим за панські. Водночас, за його підрахунками, недосплати поміщиків на початку XX ст. перевищували селянські. Така податкова політика, на думку І. Дроздова, призводила до зубожіння сільського населення, збільшення кількості безкінних господарств, зменшення поголів'я худоби тощо. Дослідник також звернув увагу

---

<sup>69</sup> Дроздов И. Как современное земство облагает местное население / И Дроздов. – Чернигов, 1907. – 48 с.

<sup>70</sup> Там само. – С. 48.

<sup>71</sup> Дроздов І. Про царсько-панський уряд та про те, як він обдирав селян / І. Дроздов. – Одеса: Державне видавництво України. – 16 с.

на те, що врожайність на поміщицьких землях була вищою, а податковий тягар меншим. У роботі також наведено приклади, коли поміщики перекладали з себе на селян земські податки.

Праці подібної спрямованості з'являються і у 1917 р. З-поміж них варто назвати брошуру Є. Шатана<sup>72</sup>, в якій автор не тільки засуджував нерівномірне обкладання податками, а й оприлюднив суми, витрачені царатом на утримання імператорського двору. Є. Шатан у своїх дослідження розкрив, що у Російській імперії постійно зростала чисельність селян, які не мали фінансової можливості вповні та своєчасно сплачувати податки<sup>73</sup>. Так, наприклад, за підрахунками автора, у 1906–1910 рр. чисельність селян, які не мали можливості повністю сплачувати податки, зросла на 433%, що спричинило накопичення недосплат до державного бюджету<sup>74</sup>.

Порівняльний аналіз податкових перетворень у Російській імперії та країнах Західної Європи здійснив і В. Воронцов<sup>75</sup>. Останній зокрема вказав на недоліки податкової політики у Росії, що полягали у нерівномірності розподілу податкового тягара і, ґрунтуючись на досвіді західноєвропейських податкових перетворень, довів необхідність створення прогресивної системи обкладання. Разом із тим, поза увагою автора залишилися роботи західноєвропейських економістів-теоретиків. Дослідник, порівнюючи податкову політику

---

<sup>72</sup> Шатан Е. Как расходвались народные деньги / Е. Шатан. – Одесса, 1917. – 23 с.

<sup>73</sup> Шатан Е. Налоги и народное хозяйство России до революции / Е. Шатан. – Одесса, 1917. – 39 с.

<sup>74</sup> Там само. – С. 21.

<sup>75</sup> Воронцов В. Государственные доходы России сравнительно с другими странами / В. Воронцов. – Спб., 1907. – 64 с.

в Російській імперії, Пруссії та Великобританії, лише наводять суми, виплачені населенням цих країн за податками, не посилаючись на джерела інформації, не визначаючи їхню достовірність<sup>76</sup>.

Еволюцію світової податкової системи загалом та етапи її формування в Російській імперії висвітлено у праці Е. Сенімана та Р.Стурма<sup>77</sup>. Ними проаналізовано формування системи прямого та непрямого оподаткування, розкрито основні вади податкової системи, проаналізовано податкове законодавство Російської імперії у контексті світового. Вони запропонували авторський понятійний апарат, визначивши такі базові поняття, як повинність, податок, спеціальне обкладання тощо<sup>78</sup>.

Історію формування бюджетної системи та зміни у податковій політиці Російської імперії висвітлив Т. Локоть<sup>79</sup>. Автор, прослідкувавши зміну податкових платежів селянства від правління Петра I, констатував, що у другій половині XIX ст. податковий тягар, зокрема подушна подать, зріс<sup>80</sup>. Основну причину цього він убачав у збільшенні державних видатків, насамперед на утримання боездатної армії, потреби якої постійно зростали.

Аналіз надходжень селянських податкових платежів до бюджету (розпису) висвітлено у праці О. Заблоцького-Десятовського<sup>81</sup>. На нашу думку, робота була б значно

---

<sup>76</sup> Там само. – С. 44.

<sup>77</sup> Сеніман Э. Этюды по теории обложения / Э. Сеніман, Р. Стурм. – Спб., 1908. – 200 с.

<sup>78</sup> Там само. – С. 88-89.

<sup>79</sup> Локоть Т. Бюджетная и податная политика России / Т. Локоть. – М. – 1908. – 240 с.

<sup>80</sup> Там само. – С. 163.

<sup>81</sup> Заблоцкий-Десятовский А. Обзорение государственных доходов России / А. Заблоцкий-Десятовский. – Спб., 1908. – 40 с.

інформативнішою, якби дослідник не тільки опублікував частини державного розпису стосовно надходжень від платежів селян, а й проаналізував їх, зробивши відповідні висновки і узагальнення.

В окрему групу можна виокремити праці, присвячені діяльності та функціональним обов'язкам податкових інспекторів. Так, наприклад, А. Іноземцев<sup>82</sup> висвітлив складність та різноплановість роботи податкового інспектора на селі, показавши причини виникнення недосплат у селян, методи боротьби з неплатниками. На прикладі Полтавської губернії він проаналізував надходження та недосплати до бюджету від селянських податкових платежів. У стилі інструкції-рекомендації для податкових інспекторів виконано роботу П. Гавриком<sup>83</sup>. Важливою складовою у роботі податкових інспекторів та мирових посередників була система утримання податкових недосплат, досліджена О. Тютчевим<sup>84</sup>. Порядок продажу та передачі нерухомого майна селян досліджено у праці О. Вольського<sup>85</sup>.

Розмір податкових платежів зростав пропорційно до потреб держави. Особливо різко податковий тягар посилювався під час війн, які вимагають від держави колосальних витрат. Так, збільшення основних податків, що припадали на селян в період Першої світової війни дослідив Л. Роговін<sup>86</sup>. Зокрема, за підрахунками цього

---

<sup>82</sup> Іноземцев А. Очерки и заметки податного инспектора / А. Иноземцев. – Вып.1. – Златоуст, 1910. – 94 с.

<sup>83</sup> Гаврик П. Основные задачи податного и оценочного дела: Руководство для податных инспекторов, земских и городских управ по разным вопросам оценочного дела / П. Гаврик. – К.; СПб.: Изд. Н.Я.Оглоблина, 1912. – 180 с.

<sup>84</sup> Тютчев А. Правила и порядок взыскания с крестьян долгов частных и казенных / А. Тютчев. – СПб.: Изд. В.П.Анисимова., 1912. – 152 с.

<sup>85</sup> Дополнение к изданию А.Н. Вольского «Крепостная пошлина». – СПб., 1914. – 8 с.

<sup>86</sup> Роговин Л. Налоги и сборы военного времени / Л. Роговин. – Пг., 1915. – 79 с.

автора, поземельний податок у 1914 р. у середньому зріс на 50%<sup>87</sup>.

Необхідність проведення фінансової реформи, яка б удосконалила податкову систему у зв'язку зі збільшення державних витрат на озброєння та утримання армії в роки Першої світової війни розкрив у своєму дослідженні П. Гензель<sup>88</sup>. Автор довів необхідність упровадження прибуткового податку, як найсправедливішої форми обкладання, яка стане відправною точкою подальших податкових реформ<sup>89</sup>.

Таким чином, аналіз дореволюційної історіографії засвідчив, таке:

по-перше, податки, податкова політика самодержавства перебували у центрі наукової уваги;

по-друге, авторами досліджень, як правило, були економісти, фінансисти, податківці та чиновники;

по-третє, наукова продукція дореволюційної історіографії була достатньо жанрово різноманітною: монографії, наукові статті, науково-популярні, навчальні видання;

по-четверте, більшості наукових студій дореволюційної історіографії властиві описовість, надмірна захопленість статистичними даними;

по-п'яте, дореволюційні автори в основному вивчали питання, що стосувалися тягара оподаткування, пропорційності податкових платежів тощо;

по-шосте, більшість дослідників схилилася до думки про необхідність кардинального реформування системи оподаткування;

---

<sup>87</sup> Там само. – С. 58.

<sup>88</sup> Гензель П. Финансовая реформа в России / П. Гензель. – Вып. 1. – М., 1916. – 49 с.

<sup>89</sup> Там само. – С. 18.

по-сьоме, податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. як самостійний напрям наукових студій не були представлені;

по-восьме, поза увагою дореволюційної історіографії опинився ряд питань, які стосувалися того, як урядові податкові ініціативи впливали на добробут селян, їхню політичну активність, міграційні процеси тощо.

Завершенням революції в Україні стало остаточне утвердження у 1920 р. радянської влади. Незважаючи на перемоги більшовиків на фронтах громадянської війни, далекими від вирішення залишалися економічні проблеми. До того ж у 1921 р. більшовики під тиском соціально-економічних обставин, виступів селян змушені були запровадити нову економічну політику. Заміна продрозкладки продподатком активізувала інтерес дослідників до історії податкової справи. Цим і зумовлена поява ряду робіт у 20-х рр. XX ст. авторами яких були К. Шмельов, М. Гуревич, А. Большаков, Л. Оболенський.

1920-ті роки в історіографії позначені трансформаціями у підходах до її вивчення. На цей період припадає початок фахового опрацювання не лише економістами, фінансистами, податківцями, а й істориками означеної проблематики. Водночас зауважимо, що радянські історики несистематично досліджували податкову політику російського царату в українському селі, податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. Так, наприклад, у довоєнний період ці питання висвітлювалися фрагментарно, у загальному контексті економічної історії СРСР, становлення радянських податкових або

фінансових органів, як наприклад у працях К.Шмелєва<sup>90</sup>, Л. Оболенського<sup>91</sup>.

Водночас, аналізуючи радянську історіографію 1920-х рр., не можна оминати увагою і фундаментальні роботи М. Гуревича, А.Большакова. Незважаючи на те, що вони більшою мірою стосуються радянської податкової політики в українському селі, у них міститься унікальний фактологічний матеріал про податкову політику царату. Так, наприклад, у роботі М.Гуревича<sup>92</sup> досліджено податкову політику більшовиків на селі порівняно з податковою політикою царату. Хронологічні межі дослідження обмежуються 1923 р., а територія – кордонами Харківської губернії. Точкою відліку для дослідження довоєнних податкових зборів став 1892 р. Як з'ясував дослідник, „тільки тому, що ні оподаткування, ні інші елементи, введені до кола нашого дослідження, не виявляють якихось суттєвих відмінностей порівняно з найближчими роками”<sup>93</sup>.

Оригінальністю поглядів вирізняється праця А. Большакова<sup>94</sup>. Її автор, полемізуючи з прорадянськими дослідниками, стверджував, що останні, співставляючи царську та більшовицьку податкову політики на селі, не враховували економічних особливостей довоєнного та поствоєнного українського села (йдеться про Першу світову та громадянську війни – *авт.*). А. Большаков зауважив, що, незважаючи на всі підрахунки статистів, реального покращення добробуту на селі, порівняно з

---

<sup>90</sup> Шмелев К. Финансовая политика дореволюционной России и Советского Союза: Историко-экономический очерк / К. Шмелев. – М., 1926. – 127 с.

<sup>91</sup> Оболенский Л. К истории организации финансовых учреждений / Л. Оболенский // Вестник финансов. – 1927. – № 11. – С.53-61.

<sup>92</sup> Гуревич М.Б. Прямое обложение сельского хозяйства Украины. – Х. – 1923. – 64 с.

<sup>93</sup> Там само. – 64 с.

<sup>94</sup> Большаков А.М. Современная деревня в цифрах. – Л., 1925. – 112 с.

дореволюційним, не відбулося. Оперуючи чисельним статистичним матеріалом, автор неспростовно довів, що українські селяни у дореволюційний період нестачу коштів зі сплати податків компенсували різноманітними додатковими заробітками. Це дозволяло їм виконати податкові зобов'язання перед державою, залишити певні заощадження для родини. Радянська система оподаткування, як і загалом система виробничих відносин, позбавила українських селян цієї можливості<sup>95</sup>.

Свої наукові пошуки А. Большаков продовжив у монографії “Деревня 1917-1927”<sup>96</sup>. У цій роботі автор розглянув порівняльний тягар обкладання землі, починаючи від XVI століття. Об'єктом дослідження стало обкладання землі у XVI ст., першій половині XVII ст., 40-х роках XIX ст., 70-90-х роках XIX ст., 20-х роках XX ст. Книга цінна насамперед тим, що А.Большаков залучив невідомий до цього матеріал дореволюційної історичної науки. Він зумів показати динаміку податкового тягаря селян упродовж трьох століть. Фактаж роботи дозволяє зіставити податкові платежі українських селян у другій половині XIX – на початку XX ст. із іншими історичними періодами.

Опрацьований нами значний масив наукової історичної літератури радянського періоду дозволяє констатувати, що упродовж 1927 – 1941 рр. відсутні праці, в яких би податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. були предметом самостійного наукового вивчення. На нашу думку, такий стан справ можна пояснити тим, що кінець 1920-х – початок 1940-х рр. – період активної

---

<sup>95</sup> Там само. – С. 34.

<sup>96</sup> Большаков А.М. Деревня 1917-1927. – М., 1927. – 470 с.

міфологізації історії радянськими вченими. Важко не погодитися з тезою М. Покровського, що історики, як й історична наука цього періоду, відігравали роль зняряддя партії більшовиків на ідеологічному фронті, а тому “ухили вбік “чистої науки” не допускалися”. Фактично у цей час утверджується і розвивається як єдино правильна марксистсько-ленінська методологія в сталінській інтерпретації, яка мала за мету розробити не історію України, а історію переможної ходи й утвердження радянської влади в Україні.

Незначне поживлення інтересу дослідників до означеної проблематики спостерігається лише на початку 1940-х рр. Так, види податкових платежів селянства у пореформений період у контексті вивчення економічного становища російського села стали предметом дослідження І. Гурвіча<sup>97</sup>. Останній з’ясував, що повинності селян полягали у сплаті оброку або примусових роботах. Цей „пом’якшений кріпосний стан” було ліквідовано лише у 1883 р. Дослідник обґрунтовував необхідність підвищення для селян непрямих податків тим, що із скасуванням подушного податку в бюджеті з’явилися багатомільйонні дефіцити, які необхідно було ліквідувати. Найчисельнішою верствою тогочасного суспільства було селянство, тому воно виступало і основним споживачем продукції (80%). Отже, лівова частка непрямих податків припадала саме на нього<sup>98</sup>. Вчений проаналізував також методи ліквідації недосплат, що постійно мали місце на селі. Найчастіше це питання вирішувалося шляхом публічного продажу селянської

---

<sup>97</sup> Гурвич И. Экономическое положение русской деревни / И Гурвич. – М., Госполитиздат, 1941. – 212 с.

<sup>98</sup> Там само. – С. 15.

худоби, що призводило до подальшого зубожіння і економічного занепаду селянства<sup>99</sup>.

Фактично ця робота І. Гурвича була однією з небагатьох, максимально наближених до досліджуваної теми у радянській довоєнній історіографії. Відсутність фундаментальних наукових досліджень соціально-економічного характеру від 1941 р. і аж до 1950 р. ми пояснюємо тим, що у цей час пріоритети історичної науки в УРСР, СРСР зумовлювалися особливостями як внутрішнього суспільно-політичного життя, так і зовнішньополітичними чинниками – культом особи Й. Сталіна, реаліями Другої світової та Великої Вітчизняної воєн.

Етапи економічного розвитку Російської імперії висвітлено у надрукованій 1950 р. праці П. Хромова<sup>100</sup>. Автор, на нашу думку, справедливо стверджував, що податки із селян у другій половині ХІХ ст. носили яскраво виражений кріпацький характер, оскільки обкладання було нерівномірним і заможні стани сплачували вдвічі-втричі менше податків пропорційно від свого прибутку<sup>101</sup>.

Однак, незважаючи на всілякі перешкоди сталінського керівництва, історіографічний процес у СРСР продовжував розвиватися. Позитивно на динаміці його розвитку позначився період хрущовської „відлиги”. Саме у цей час починають друкуватися не лише монографії, а й наукові статті у періодичних виданнях, присвячені досліджуваній нами темі. Їхніми авторами були А. Погребінський, Є. Луцький, В. Теплицький,

---

<sup>99</sup> Гурвич И. Экономическое положение русской деревни / И. Гурвич. – М., Госполитиздат, 1941. – 212 с. – С. 38.

<sup>100</sup> Хромов П. Экономическое развитие России в XIX – XX веках. 1800-1917 / П. Хромов. – М., Госполитиздат, 1950. – 552 с.

<sup>101</sup> Там само. – С. 158.

П. Зайончковський, А.Бондаревський, В. Чунтулов та інші. Можна говорити і про певне розширення науково-методологічного поля досліджень. Активність істориків у вивченні соціально-економічної історії України дореволюційної доби зумовлювалася і відзначенням 100-ї річниці скасування кріпосного права.

Динаміку зростання прибуткової та видаткової частин бюджету Російської імперії у другій половині XIX ст. досліджено А.Погребінським<sup>102</sup>. Автор, проаналізувавши бюджетну та податкову політику царату, зробив висновок, що характерною особливістю бюджету була хронічна дефіцитність, викликана значним збільшенням воєнних витрат та істотним збільшенням державного бюрократичного поліцейсько-адміністративного апарату<sup>103</sup>. Також у центрі наукової уваги П. Погребінського<sup>104</sup> опинилися архівні матеріали, що стосувалися фінансової політики царату у 1870-х – 1880-х рр., зокрема, листи міністра фінансів Росії М. Бунге імператору Олександру II. Дослідник критикував діяльність М. Бунге, звинувачуючи його у бюрократизмі, притаманному більшості працівників царської адміністрації. Це, на думку автора, перешкоджало міністру фінансів зважитися на радикальні дії у фінансовій сфері, спрямовані на покращення матеріального становища селянства<sup>105</sup>. Можна погодитися з автором статті в тому, що перетворення у сфері фінансів у другій половині XIX ст. мали

---

<sup>102</sup> Погребинский А. Очерки истории финансов дореволюционной России / А. Погребинский. – М., 1954. – 268 с.

<sup>103</sup> Там само. – С.87-88.

<sup>104</sup> Погребинский А. Финансовая политика царизма в 70-80-х годах XIX в. / А. Погребинский // Исторический архив. – 1960. – № 2. – С. 130-144.

<sup>105</sup> Там само. – С. 128.

половинчастий, компромісний характер, вони не змогли остаточно ліквідувати пережитків кріпацтва у податковій системі країни. Водночас ми не погоджуємося з критикою П. Погребінського на адресу М. Бунге, програми його дій. Так, програма М. Бунге щодо скасування подушного податку, на нашу думку, мала б отримати схвальну оцінку, тим паче, що міністр планував заповнити прогалину в бюджеті за рахунок підвищення поземельного податку для поміщиків. Однак такий розвиток подій не співпадав із інтересами самих дворян і у підсумку, коли у 1887 р. було остаточно скасовано подушний податок, його було замінено різноманітними непрямими податками, які лягали важким тягарем передусім на найбідніші верстви тогочасного суспільства, зокрема селянство.

Ідеологічною заангажованістю вирізняється праця Є. Луцького<sup>106</sup>. Автор висвітлив вади податкової політики царату на селі. Разом із тим, дослідження насичене значною кількістю аналітичного матеріалу, що стосується економічного розвитку Російської імперії. Так, зокрема, автор навів бюджетні видатки на утримання „російського імператорського дому” в 1894 р., зіставивши його з державним фінансуванням народної освіти в цьому ж році. Крім цього, у праці значну увагу приділено дворянським привілеям, серед яких велике значення мали позики, що отримували поміщики від Дворянського банку. Так, у 1896–1901 рр. вони становили 455,4 млн. руб. Процентна ставка у 1894–1897 рр. була знижена з 4,5% до 3,5%. Водночас Селянський банк, захищаючи інтереси поміщиків, у 1896–1902 рр. підвищив ціни за десятину землі з 49 до 108 руб.<sup>107</sup> Таким чином,

---

<sup>106</sup> Луцкий Е. История СССР. 1861-1917. Пособие для учителей / Е. Луцкий. – М., Учпедгиз, 1956. – 376 с.

<sup>107</sup> Там само. – С. 173.

Є. Луцький, на нашу думку, справедливо вбачав причину зростання селянського податкового тягаря у наданні дворянам та поміщикам постійних податкових пільг та привілеїв.

Податкові платежі селян, систему формування та оцінки вартості землі для сплати викупних платежів досліджено В. Теплицьким<sup>108</sup>. Автор, проаналізувавши викупні платежі селян за землю в Україні дійшов висновку: „Викупна операція була прихованим законними формами пограбуванням селян, засобом збереження на тривалий час кріпосницької залежності селян від поміщика. Викупні платежі, покладені в обов’язковому порядку на селян за їх же землі, зовсім не відповідали справжнім ринковим цінам на землю: в лівобережних та степових губерніях викупні платежі перевищували ціни на землю, що існували напередодні реформи (1854–1858 рр.), в півтора, два і навіть два з половиною рази. Досить значна різниця була також між викупними платежами і цінами 1863–1872 рр.”<sup>109</sup>. На нашу думку, вчений цілком справедливо наголосив на нерівномірній оцінці вартості земельних наділів, зокрема, в одній і тій самій місцевості за десятину землі селяни сплачували значно більше, ніж поміщики.

Аналізу змін викупних платежів після скасування кріпосного права в українському селі присвячено працю П. Зайончковського<sup>110</sup>. Вчений довів, що, незважаючи на хижацький характер викупу, ця операція мала велике значення для розвитку якісно нових економічних

---

<sup>108</sup> Теплицький В. Реформа 1861 року і аграрні відносини на Україні (60-90-ті роки XIX ст.) / В. Теплицький. – К., 1959. – 308 с.

<sup>109</sup> Там само. – С. 115.

<sup>110</sup> Зайончковский П. Отмена крепостного права в России / П. Зайончковский. – М., Учпедгиз. – 1960. – 367 с.

відносин селянства в Російській імперії, і зокрема, в українських губерніях.

Функції повітових установ щодо селянських податків та натуральних повинностей стали предметом дослідження А.Бондаревського<sup>111</sup>. Останній проаналізував зміни в українському селі Російської імперії, які відбулися після реформи 1861 року, та відобразив економічне становище, в якому опинилися селяни<sup>112</sup>. Також розкрив сутність функціональних обов'язків повітових установ у системі стягнення податків, заходів з ліквідації недосплат, процесу продажу селянського рухомого та нерухомого майна у разі неможливості сплати ними податків тощо.

Радянська історіографія, вмонтована в тоталітарний механізм науки, наштовхувалась на рифи партійної монополії на істину. Підтвердженням цього є те, що А. Бондаревський, описуючи події після реформи 1861 року, продовжує називати існуючі на той час відробіткові платежі панщиною. Це свідчить про те, що радянська історіографія була значною мірою заідеологізована, а в основі її методології перебувала передусім класова боротьба.

Становище селян царської Росії, зокрема Наддніпрянської України, перебувало у центрі наукового пошуку В. Чунтулова<sup>113</sup>, який дослідив зміни в економічному становищі селянства у пореформений період, вирахувавши, що селяни щорічно сплачували близько 45 руб. золотом подушного податку, 21,2 млн. руб.

---

<sup>111</sup> Бондаревський А. Волосне управління та становище селян на Україні після реформи 1861 року / А. Бондаревський. – К., 1961. – 128 с.

<sup>112</sup> Там само. – С. 39.

<sup>113</sup> Чунтулов В. Развитие народного хозяйства России в 60-80 годах XIX века. Материалы к лекциям по истории народного хозяйства СССР / В. Чунтулов. – К., 1961. – 22 с.

„земельних зборів” і 22,8 млн. руб. „мирських зборів”. У підсумку, за його підрахунками, селяни сплачували щорічно не менше 89 млн. руб. золотом різних податків. За такої системи, що не враховувала принципу співвідношення прибутків, кількості землі, селяни сплачували із загальної суми податків, що утримувались з сільського господарства у пореформений період, 94%, а поміщики – лише 6%<sup>114</sup>. Також вчений, проаналізувавши прибутковість селянського господарства, зробив висновок, що селянські податки часто перевищували рентабельність їхніх господарств. Так, наприклад, у 1889 р. у Пирятинському повіті Полтавської губернії прибутковість однієї десятини селянської землі становила 1 руб. 65 коп., а платежі та повинності з неї дорівнювали 1 руб. 73 коп. Окрім податків у пореформений період на селянство було покладено й сплату дворянської заборгованості. Так, із 425 млн. руб. поміщицьких боргів селяни повинні були виплатити 315 млн. руб. Тобто, на думку автора, реформа була також і засобом перекладання дворянської заборгованості на селян<sup>115</sup>. Виникнення гострого бюджетного дефіциту та назрівання кризових явищ в економіці Російської імперії внаслідок початку Першої світової війни та революційних подій 1917 р. також знайшли своє відображення у працях В. Чунтулова<sup>116</sup>.

В історичну науку 1960-х рр. прийшло і нове покоління дослідників, більшість із них були фронтовиками. Одним із них був І.Гуржій, який працював

---

<sup>114</sup> Там само. – С. 7-8.

<sup>115</sup> Там само. – С. 8.

<sup>116</sup> Чунтулов В. Народное хозяйство России во время Первой мировой войны и февральской революции 1917 года. Материалы к лекциям по истории народного хозяйства СССР / В. Чунтулов. – К., 1961. – 16 с.

над вивченням проблеми розкладу феодально-кріпосницької системи й формування капіталістичних відносин у сільському господарстві українських губерній<sup>117</sup> Осмислюючи складні питання соціально-економічної історії, дослідник приділив значну увагу податковій політиці російського царату в українському селі. Вчений навів ряд характерних прикладів поміщицької сваволі при стягненні податкових зобов'язань залежних селян, коли “податі та інші побори стягуються з селян просто за сваволею і визначенням поміщика надмірно великою сумою. Таке визначення та стягування податей і поборів буває кілька разів на рік; квитанцій або розписок про сплату грошей не дають; до сплати примушують жорстокою ексекцією, а іноді й покаранням”<sup>118</sup>.

Аналізуючи податкову систему імперії Романових, І. Гуржій указував, що “над поміщицькими селянами майже завжди тяжіла недоїмка... Але, незважаючи на всі жорстокості під час стягнення, недоїмка державних податків постійно залишалася і переносилася з року в рік, що в свою чергу надзвичайно збільшувало податковий тягар”<sup>119</sup>, подібні проблеми мали й державні селяни. “Ведучи в основному натуральне господарство, селяни були неспроможні сплачувати постійно зростаючий подушний податок та різноманітні земські збори. Кожного року за ними рахувались величезні суми недоїмки”<sup>120</sup>. Не залишилися поза увагою вченого й зловживання губернських і повітових урядовців,

---

<sup>117</sup> Гуржій І.О. Україна в системі всеросійського ринку 60-90-х років XIX ст. – К.: Наукова думка, 1968. – 191 с.

<sup>118</sup> Там само. – С. 84.

<sup>119</sup> Там само. – С. 94-95.

<sup>120</sup> Там само. – С. 102.

виборних сільських начальників, писарів, збірників податків та ін.<sup>121</sup> Наведені тези із праці І. Гуржія повністю відповідають історичним реаліям, справді, податкова система Російської імперії до останньої чверті XIX ст. була архаїчною й феодальною за своєю сутністю і дбала лише про фіскальні інтереси держави.

Підпорядкованість історичної науки партійно-державницькій ідеології в СРСР, УРСР стала рельєфніше виявлятися з другої половини 1960-х рр., після усунення від влади М. Хрущова. Нове партійно-радянське керівництво на чолі з Л. Брежневим згорнуло і так суперечливі за своїм змістом ініціативи М. Хрущова, запровадивши неосталінізацію суспільно-політичного, ідейно-духовного життя в СРСР, УРСР, обравши курс на уніфікацію національного життя в Радянському Союзі тощо. Окреслені вище суспільно-політичні обставини не могли не позначитися на розвитку історіографії з обраної нами для вивчення теми.

Опрацьовані нами історіографічні джерела дозволяють з високим ступенем вірогідності говорити про неоднозначність історіографічної ситуації в СРСР, УРСР у 1970-х – на початку 1980-х рр. З одного боку, спостерігаємо нові тенденції у вивченні аграрної історії України дореволюційного періоду. Наприклад, з'являються напрацювання, які безпосередньо стосуються податкових реформ 1880-х рр., селянського господарства Європейської Росії, розвитку суспільно-економічної думки в Україні 70-х рр. XIX ст., селянського питання в урядовій політиці Росії 1860-х – 1870-х рр. тощо. З іншого, методологічний інструментарій дослідників жорстко детермінований марксистсько-

---

<sup>121</sup> Там само. – С. 111.

ленінською ідеологією, що відповідно позначається на змісті висновків і узагальнень. З-поміж праць 1970-х – початку 1980-х рр., дотичних до теми нашого дослідження, вирізняються наукові студії Л. Корнійчука, В. Чернухи, Н. Ананьїч, Б. Ананьїч, А. Анфімова та інших.

Еволюцію суспільно-економічної думки в Україні у другій половині XIX ст. вивчав Л. Корнійчук<sup>122</sup>. Основну увагу дослідник зосередив на пропозиціях різних прошарків суспільства щодо удосконалення податкової системи та процесу відбування селянами повинностей. Цінним, на наш погляд, є те, що вчений намагався висвітлити різноманітні позиції щодо податкової політики, основні потреби та вади тогочасного податкового законодавства як з позиції селян, так і з позиції поміщиків та дворян.

Діяльності царського уряду у сфері прямого оподаткування колишніх поміщицьких селян у 60-70 рр. XIX ст. присвячено дослідження В. Чернухи<sup>123</sup>. Автор відзначала, що реформи 60-х рр. XIX ст. продовжили дореформену політику царату, яка розділяла класи суспільства на „податні” і „неподатні”. Проблематичність оподаткування селян змушувала уряд вивчати становище селянства для з’ясування його платоспроможності, час від часу змінювати податкову політику, перерозподіляючи тягар прямих податків на непрямі<sup>124</sup>. Дослідниця відзначила, що в результаті скасування кріпосного права і, відповідно, появи 10-мільйонного податного населення,

---

<sup>122</sup> Корнійчук Л. Суспільно-економічна думка на Україні в 70-х рр. XIX ст. / Л. Корнійчук. – К.: Видавництво Київського університету, 1971. – 252 с.

<sup>123</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с.

<sup>124</sup> Там само. – С. 114.

земля, повинності та податки виявилися відірваними одне від одного, що зумовлювалося невідповідністю земельних наділів і платежів, що мали сплачуватись селянами<sup>125</sup>. Аналізуючи праці попередників, вчена стверджувала, що повинності селян на користь поміщиків (панщина, оброки та викупні платежі) щороку у грошовому еквіваленті становили близько 70 млн. руб.<sup>126</sup> Прослідкувавши еволюцію податкової системи, дослідниця називала 60-70-х рр. XIX ст. періодом випробування селянства на податкову витривалість, чим пояснювався нестабільний характер податкових перетворень на селі.

Найближче до проблеми податкових перетворень в Російській імперії у другій половині XIX – на початку XX ст., зокрема щодо скасування подушного податку серед радянських істориків підійшла Н.Ананьїч<sup>127</sup>. Оперуючи значною кількістю опрацьованих джерел та літератури, остання довела, що податкове становище селянства на початку XX ст. не покращилося. Навпаки, замінивши подушний податок поземельним, зберігши викупні платежі поміщицьких селян і, запровадивши їх для державних, уряд підсилив непряме оподаткування. Проте, проблема „рівності станів” у податковій політиці уряду і надалі залишалася невирішеною<sup>128</sup>.

Дослідницький інтерес Н. Ананьїч зумовили також податкові перетворення у промисловості та сільському господарстві 1880-х рр., проведені М. Бунге<sup>129</sup>. Високо

---

<sup>125</sup> Там само. – С. 72.

<sup>126</sup> Там само. – С. 73.

<sup>127</sup> Ананьїч Н. К истории отмены подушной подати в России / Н. Ананьїч // Исторические записки. – М., 1974. – т.94. – С. 183-212.

<sup>128</sup> Там само. – С. 206.

<sup>129</sup> Ананьїч Н. К истории податных реформ 1880-х годов (Введение дополнительных сборов к промышленному налогу: 3-процентного и раскладочного) / Н. Ананьїч // История СССР. – 1979. – № 1-2. – С. 159-173.

поцінуючи внесок М. Бунге у здійсненні перетворень у податковій системі, називаючи його „реформатором”, авторка вказує на непослідовність та половинчастість цих реформ. Так, прагнення М. Бунге знизити розмір викупних платежів та скасувати соляний податок, зменшивши таким чином селянські податкові платежі на 10-20% та компенсуючи ці кошти за рахунок промисловості, не знайшло належної підтримки серед урядовців<sup>130</sup>. Подібна доля спіткала й ініціативи міністра щодо запровадження прибуткового податку для усіх прошарків суспільства, оскільки в такому разі більшість селян залишилася б за межею рівня, з якого починається обкладання. Отже, проведені реформи, серед яких заміна подушного податку поземельним, не змогли суттєво полегшити становище селян, оскільки для компенсації прогалин у бюджеті було збільшено непрямі податки, а здорожчання предметів першої необхідності (сірників, солі, гасу тощо) тільки поглиблювало зубожіння селянства.

Ґрунтовністю висвітлення податкових реформ першої половини 80-х рр. XIX ст. у радянській історіографії позначена і дисертація Н.Ананьїч<sup>131</sup>. На її думку, скасування подушного податку було викликане революційною ситуацією, що склалася в кінці 70-х рр. XIX ст. Наростання селянських виступів свідчило про те, що основою політичної кризи було аграрне питання, не вирішене реформою 1861 р. Складна внутрішня ситуація змусила уряд ще до початку перетворень у податковій системі (у 1879 р.), ліквідувати подушний податок<sup>132</sup>. Його скасування передбачалося провести

---

<sup>130</sup> Там само. – С. 159.

<sup>131</sup> Ананьїч Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: автореферат дисс. ... канд. истор. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 19 с.

<sup>132</sup> Там само. – С. 8.

протягом восьми років шляхом прийняття ряду законодавчих актів. Указом 1882 р. подушний податок було скасовано на суму 3,6 млн. руб., одночасно було підвищено непряме обкладання (митний тариф, тютюновий акциз тощо) на 20 млн. руб. Від сплати подушного податку звільнялися 3 категорії платників: 1) міщани; 2) безземельні селяни; 3) дворові люди. Н. Ананьїч наголошувала, що нові податки, запроваджені в результаті податкових реформ 1880-х рр., суттєво не позначилися на прибутках казни. Разом із тим, М. Бунге зробив важливий внесок у зростання непрямого оподаткування в другій половині XIX ст. За роки його перебування на посаді міністра фінансів Російської імперії загальна сума прибутку від непрямого оподаткування зросла на 66352378 руб. Отже, на думку автора, податкова політика М. Бунге не могла дати позитивних результатів<sup>133</sup>.

Цікавим, на наш погляд, є дослідження А. Анфімова<sup>134</sup> щодо поземельного устрою селянства Європейської частини Російської імперії. У своїй праці автор, залучивши значний масив статистичних та архівних матеріалів, відобразив нерівномірність тогочасного оподаткування селянства. Крім того, він вказував, що відсутність в уряді підрахунків прибутковості землі була однією з причин високого податкового тягаря для селянства. Тому, щоб сплатити всі податки, селяни змушені були займатися різними промислами для отримання додаткового прибутку. Разом із тим, така політика призводила до постійного

---

<sup>133</sup> Там само. – С. 19.

<sup>134</sup> Анфимов А. Крестьянское хозяйство Европейской России. 1881-1904 / А. Анфимов. – М., Наука, 1980. – 239 с.

збільшення недосплат, що свідчило про надто високі податкові ставки для селян<sup>135</sup>.

Також А. Анфімов дослідив реалізацію податкової реформи на селі<sup>136</sup>, розкривши сутність етапів податкових перетворень, ініційованих М. Бунге<sup>137</sup>. На думку вченого, причиною необхідності скасування соляного податку був неврожай 1880 р., від якого постраждало селянство всієї Російської імперії. Відтак, цей крок був вимушеним і розглядався царським урядом як значна поступка селянам, що мала покращити їхнє становище. В результаті скасування соляного податку бюджет держави недоотримав 10-12 млн. руб.<sup>138</sup>. Однак, дослідник не вважав, що ці перетворення справді покращили матеріальний стан селянства, оскільки М. Бунге розробив план заміни частини прямих податків непрямими. Крім цього, недосплати до бюджету, які з'явилися в результаті остаточного скасування подушного податку з 1 січня 1886 р., М. Бунге планував ліквідувати за рахунок підвищення акцизу з градуса спирту на 1 коп. і збільшення оброчного податку з державних селян. Ці заходи повинні були поповнити бюджет країни на 38 млн. руб. Цілком слушною, на нашу думку, є позиція А. Анфімова, що така політика царського уряду була грабіжницькою та призводила до підриву економічного становища більшості селянства<sup>139</sup>.

Кризові явища в економіці Російської імперії, які переживала країна в кінці XIX – на початку XX ст.,

---

<sup>135</sup> Там само. – С. 74.

<sup>136</sup> Анфімов А. Экономическое положение и классовая борьба крестьян Европейской России, 1881-1904 гг. / А. Анфімов. – М.: Наука, 1984. – 232 с.

<sup>137</sup> Там само. – С. 55.

<sup>138</sup> Там само. – С. 56-57.

<sup>139</sup> Там само. – С. 60.

дослідив Б. Ананьїч<sup>140</sup>. Зокрема, автор приділив увагу прорахункам уряду у податковій політиці, системі прикріплення селян до їхніх наділів, недосконалості системи відбування натуральних повинностей тощо. Ці фактори стали, він вважав, однією з причин виникнення кризи самодержавства та подальшого його знищення<sup>141</sup>.

У роки перебудови науковці, громадськість більше уваги приділяли вивченню так званих „білих плям”. Тому фактично поза увагою фахівців опинилися питання аграрної історії України, зокрема податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст.

Таким чином, підбиваючи підсумки з опрацювання радянської історіографії окресленої теми, є достатньо підстав констатувати:

по-перше, радянська історіографія – це самостійний, науковий пласт знань із порушеної нами теми;

по-друге, наукове студювання досліджуваної теми все більше стає прерогативою фахівців-істориків;

по-третє, науковим дослідженням радянських істориків притаманні такі риси, як політична заангажованість та методологічний монїзм;

по-четверте, основна увага радянськими науковцями у вивченні податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. приділялася класовим антагонїзмам. Заходи урядовців, спрямовані на мінімізацію протистояння на селі, замовчувалися;

по-п'яте, податкові платежі селянства Наддніпрянської України в другій половині XIX – на

---

<sup>140</sup> Ананьїч Б. Кризис самодержавия в России, 1895-1917 / Б. Ананьїч. – Л.: Наука, 1984. – 664 с.

<sup>141</sup> Там само. – С. 327.

початку ХХ ст. досліджувалася у загальному контексті історії СРСР.

Водночас, на наше переконання, напрацювання радянських істориків не можна ігнорувати, але з ними потрібно дискутувати для того, щоб “не тупцювати на одному місці”, а досліджувати маловідомі або невідомі зовсім фрагменти історії України.

Суспільно-політичні та соціально-економічні трансформації кінця 1980-х – початку 1990-х рр. в Україні позначилися практично на всіх сферах життєдіяльності населення республіки. Не оминули вони й науку, суспільствознавчим компонентом якої є історія. У цьому контексті О. Рєєнт цілком слушно відзначив, що історія України, яка довго була під заборонаю, почала жити самостійним життям<sup>142</sup>. Насамперед це виявилось у тому, що у 90-х рр. ХХ ст. почалося формування принципово нової парадигми дослідження української історії внаслідок подолання ідеологічної та методологічної упередженості, можливості залучення до цього недоступної джерельної бази, що дало поштовх до зростання методологічного плюралізму. Дослідники отримали можливість працювати з раніше забороненими документами та матеріалами. Зі спецховищ архівів, бібліотек у загальнодоступне користування переведено десятки тисяч архівних справ, монографій, підшивок періодичної преси, неопублікованих рукописів і т. ін. Це зумовило не лише переосмислення вже існуючих поглядів на ті чи інші події та явища з аграрної історії України, а й звернення до вивчення питань, які перебували у

---

<sup>142</sup> Рєєнт О. Українська революція і робітництво: соціально-політичні та економічні зміни / О. Рєєнт. – К., 1996. – 208 с.

лещатах ідеології, розширення проблематики дослідження.

Досвід податкових перетворень у другій половині XIX – на початку XX ст. викликає зацікавленість і сучасних економістів, які, аналізуючи функціонування та перспективи подальшого розвитку сучасної податкової системи України, звертаються до надбань попередників. Серед таких праць вирізняються дослідження І.Благуна<sup>143</sup>, М. Вишневської<sup>144</sup>, Я. Талала<sup>145</sup>, В. Слепеця<sup>146</sup>, О.Жовтанецького<sup>147</sup>. Однак, у згаданих вище роботах автори оминули увагою історичний аспект податкової справи.

Теоретичні аспекти непрямого оподаткування в системі регулювання економіки проаналізовано в дисертації С. Юргелевича<sup>148</sup>. Автором наведено переваги непрямих податків, доведено їхню фіскальну ефективність та „непомітність” для платників, показано здатність непрямого оподаткування впливати на обсяг і структуру споживання в необхідному напрямі. Дослідник зробив важливий висновок про те, що збільшення податкових ставок, як правило, не призводить до

---

<sup>143</sup> Благун І. Функціонування податкової системи в умовах трансформації економіки України: автореферат дис. ... канд. економ. наук / І. Благун. – Львів, 1998. – 16 с.

<sup>144</sup> Вишневська М. Реформування системи оподаткування в умовах ринкової трансформації економіки: автореферат дис. ... канд. екон. наук / М. Вишневська. – Х., 1999. – 18 с.

<sup>145</sup> Талала Я. Розробка Євгеном Слущким проблем економічної теорії: автореферат дис. ... канд. економ. наук / Я. Талала. – К., 1999. – 17 с.

<sup>146</sup> Слепець В. Європейське право у галузі оподаткування (загальнотеоретичні та історико-правові аспекти): автореферат дис. ... канд. юрид. наук / В. Слепець. – Х., 2002. – 18 с.

<sup>147</sup> Жовтанецький О. Фіскальна політика в перехідній економіці України: автореферат дис. ... канд. економічних наук / О. Жовтанецький. – Львів, 2002. – 20 с.

<sup>148</sup> Юргелевич С. Непрямі податки в системі регулювання економіки: автореферат дис. ... канд. економ. наук / С. Юргелевич. – К., 1998. – 20 с.

зростання надходжень до бюджету, наслідком такої політики є масове ухиляння від їхньої сплати та виникнення т. зв. „тіньової” економки<sup>149</sup>.

Важливу роль у проведенні економічних перетворень в другій половині XIX ст. відігравали губернатори та генерал-губернатори, оскільки їм разом із імператором та відповідними відомствами, належала законодавча ініціатива. Впливу губернаторів на законотворчість, заходам щодо усунення вад у системі управління присвячено напрацювання В. Грицака<sup>150</sup>. Можна погодитися з твердженням останнього стосовно збереження наприкінці XIX ст. в Російській імперії високого рівня централізації управління, відсутності єдності в діяльності як місцевих, так і центральних установ.

Особливостей функціонування фінансово-кредитної системи у сільському господарстві Лівобережної України у другій половині XIX – на початку XX ст. стосується дослідження О. Краснікової<sup>151</sup>. Авторка зокрема констатувала, що під час реалізації основних положень реформи 1861 р. поміщикам вдалося зміцнити бюджет своїх господарств, тоді як більшість селянства змушена була віддавати майже весь свій прибуток державі, сплачуючи викупні платежі, різноманітні податки та повинності. Така ситуація у фінансовій сфері суттєво ускладнювала роботу кредитно-фінансових установ. На

---

<sup>149</sup> Там само. – С. 12.

<sup>150</sup> Грицак В. Губернатор в державному механізмі Російської імперії в другій половині XIX ст. (на матеріалах Харківської губернії): історико-правове дослідження: автореферат дис. ... канд. юридичних наук / В. Грицак. – О., 1999. – 20 с.

<sup>151</sup> Краснікова О. Фінанси та кредит у сільському господарстві Лівобережної України епохи вільного підприємництва (1861-1917 рр.): автореферат дис. ... канд. економ. наук / О. Краснікова. – К., 1999. – 18 с.

нашу думку, очевидно, що отримання необхідних для сільськогосподарського виробництва кредитів неможливе без функціонування ефективного ринку землі.

Організаційно-правовим засадам діяльності податкових органів Російської імперії в Україні присвячено дисертацію В. Жвалюка<sup>152</sup>. Заслуговує на увагу здійснений автором аналіз податкового законодавства Російської імперії другої половині XIX – початку XX ст. Серед основних причин недосконалості, невідповідності вимогам часу податкової системи дослідник називає принцип феодално-кріпосницької, станової побудови системи обкладання, за якої об'єктом виступали не матеріальні блага (прибутки), а безпосередньо населення (душі)<sup>153</sup>. Цілком виправданою, на наш погляд, є позиція вченого щодо необґрунтованого зволікання уряду Російської імперії з запровадженням прогресивного прибуткового податку (прийнятий 6 квітня 1916 р.), що, очевидно, було викликано прагненням керівної фінансової ланки держави наповнювати бюджет переважно за рахунок непрямих податків<sup>154</sup>. Разом із тим, важко погодитися з думкою дослідника про те, що податкові інспектори завжди були висококваліфікованими спеціалістами. Так, за офіційною статистикою у 1910 р. близько 92% податкових інспекторів, які працювали на території України, мали вищу освіту. Однак, у другій половині XIX ст. було зафіксовано низку випадків зловживань, помилок у вирахуванні суми

---

<sup>152</sup> Жвалюк В. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: організаційно-правові засади діяльності: Дис. ... канд. юрид. наук / В. Жвалюк. – Х., 2000. – 231 с.

<sup>153</sup> Жвалюк В. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: організаційно-правові засади діяльності: автореферат дис. ... канд. юрид. наук / В. Жвалюк. – Х., 2000. – 17 с. – С. 9.

<sup>154</sup> Там само. – С. 10.

податку, розмірів земельних ділянок тощо, які пояснювалися земськими установами (а іноді й судами) некомпетентністю податкових інспекторів.

Розвиток системи оподаткування та функцій податкової адміністрації у пореформений період відображено у монографії В.Жвалюка<sup>155</sup>. Автор дослідив формування нової суспільної ситуації, яка виникла внаслідок економічних реформ 60 – 70-х рр. XIX ст. на українських землях у складі Російської імперії. В центрі уваги дослідника було становлення спеціалізованих державних органів на тлі досить складного розвитку податкового законодавства у 60 – 80-х роках XIX ст.

Діяльності місцевого державного апарату Російської імперії та селянській реформі 1861 р. в Україні присвячено дисертацію В.Бартківа<sup>156</sup>. Проаналізувавши етапи формування Тимчасової комісії на Правобережжі, губернських з селянських справ присутствій, мирових з'їздів, він вказав і на хибні сторони їхньої діяльності. Зокрема, звернув увагу на застосування ними силових методів для стягнення податків<sup>157</sup>.

Змінам у діяльності органів державної влади і управління України присвячено науковий доробок А. Козаченка<sup>158</sup>.

Еволюція економічної теорії в Україні у другій половині XIX – першій третині XX ст. в контексті її світового розвитку стала предметом дослідження

---

<sup>155</sup> Жвалюк В. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст. / В. Жвалюк. – К.: Атіка, 2001. – 176 с.

<sup>156</sup> Бартків В. Місцевий державний апарат Російської імперії і селянська реформа 1861 р. в Україні (історико-правове дослідження): автореферат дис. ... канд. юрид. наук / В. Бартків. – Х., 2000. – 18 с.

<sup>157</sup> Там само. – С. 11.

<sup>158</sup> Козаченко А. Органи державної влади і управління України другої половини XVII ст.: автореферат дис. ... канд. юрид. наук / А. Козаченко. – Х., 2001. – 20 с.

Л. Горкіної<sup>159</sup>. Праця має історіографічну спрямованість. Авторка проаналізувала здобутки вітчизняної та зарубіжної історіографії з досліджуваної проблеми. Безумовно цінним у дослідженні є визначення впливу на українську економічну думку початку XX ст. ідей соціалізму, що призвело до кардинальних змін у теоретичному осмисленні економічних перетворень другої половини XIX – початку XX ст.

Основні положення західної фінансової думки, значна частина яких була застосована і на теренах Російської імперії з урахуванням специфіки розвитку країни в цілому та регіонів зокрема, досліджені у дисертації В. Андрущенка<sup>160</sup>. Зокрема, вчений відобразив внесок західних учених у теорію і практику податкової системи, проаналізувавши праці класиків економічної західноєвропейської думки: В. Петті, А. Смітта, Д. Рікардо, Дж. Ст. Мілля, Ф. Нітті та інших.

Ґрунтовний аналіз економічних реформ та їхній вплив на соціально-економічне становище державних селян у другій половині XIX ст. на Лівобережній Україні здійснено В. Бойко<sup>161</sup>. Автором, зокрема, визначено соціально-правовий статус державних селян, проаналізовано основні причини та механізми збільшення податкового тягаря, натуральних і грошових повинностей. Висвітлюючи податкові ініціативи царату та їхню реалізацію в українському селі, деякі з них вчений характеризує позитивно. Насамперед він так поціновує

---

<sup>159</sup> Горкіна Л. Еволюція економічної теорії в Україні у другій половині XIX – першій третині XX століть: автореферат дис. ... доктора економ. наук / Л. Горкіна. – К., 2001. – 37 с.

<sup>160</sup> Андрущенко В. Фінансова думка Заходу: генеза та еволюція: автореферат дис. ... доктора економ. наук / В. Андрущенко. – К., 2001. – 32 с.

<sup>161</sup> Бойко В. Реформи державних селян другої половини XIX ст. в Лівобережній Україні: автореферат дис. ... канд. істор. наук / В. Бойко. – Донецьк, 2001. – 18 с.

адміністративну реформу, результатом проведення якої у 1866 р. стало зменшення кількості волостей, що певною мірою послабило податковий тиск на державних селян. Разом із тим, значну увагу у дослідженні приділено і негативним наслідкам податкової політики царату в Україні у другій половині XIX ст.

Правове регулювання виробництва спирту та алкогольних напоїв на українських землях у складі Російської імперії у другій половині XIX – на початку XX ст. опинилося в центрі наукової уваги В.Гончарука<sup>162</sup>. Досліджений автором аспект податкової політики, безумовно, посідав важливе місце у системі імперського непрямого оподаткування, оскільки саме прибутки від акцизу на алкоголь були основною статтею надходження до державного бюджету. Цікавими, на нашу думку, є спостереження автора про вплив Першої світової війни на розвиток горілчаної галузі. Заборона продажу міцних напоїв населенню зумовила те, що єдиним напрямком збуту спирту стала діюча армія (насамперед шпиталі) та виготовлення сировини для технічних потреб.

Методологічним основам становлення податкової системи присвячено дослідження А. Соколовської<sup>163</sup>. Дослідниця визначила сутність таких категорій, як „податкова система держави”, розкрила історичну еволюцію оподаткування у взаємозв’язку з еволюцією державного устрою, форм правління, зміною основ економічного життя, основні тенденції розвитку

---

<sup>162</sup> Гончарук В. Правове регулювання виробництва спирту і обігу спиртних напоїв у Російській імперії в другій половині XIX – на початку XX ст. (на матеріалах українських губерній): автореферат дис. ... канд. юрид. наук / В. Гончарук. – Х., 2001. – 20 с.

<sup>163</sup> Соколовська А. Податкова система України: теорія та практика становлення / А. Соколовська. – К.: НДФІ, 2001. – 372 с.

податкової системи України в цілому та основних видів податків.

Податкову політику уряду Російської імперії в кінці XVIII – середині XIX ст. на дисертаційному рівні досліджено В. Орликом<sup>164</sup>. Вчений з'ясував особливості оподаткування різних верств населення у регіонах Російської імперії, основні причини неефективності фіскальної політики уряду Російської імперії. Крім цього, дослідником запропоновано власний поняттєвий апарат, застосовано новітні методологічні принципи дослідження податкової політики в українському селі Російської імперії. Історіографію дослідження податкових органів Російської імперії в Україні розкрито в іншій праці В. Орлика<sup>165</sup>. Історіографічний аналіз, здійснений автором статті, показав, що проблема має певне висвітлення у науковій літературі, однак, історіографічний масив охоплює здебільшого наукову спадщину сучасників тієї епохи – вчених-теоретиків та працівників Міністерства фінансів, в яких переважає формально-юридичне висвітлення теми. Дослідник, на нашу думку, справедливо характеризує специфіку радянської історіографії, яка висвітлювала фіскальну політику царату переважно в контексті історії експлуатації селян поміщиками та розгортання класової боротьби. Селянство України в фіскальній політиці імперій Романових та Габсбургів також стало об'єктом

---

<sup>164</sup> Орлик В. Податкова політика уряду Російської імперії в кінці XVIII – середині XIX ст. / В. Орлик: Дис. ... доктора істор. наук. – Переяслав-Хмельницький, 2008. – 547 с.

<sup>165</sup> Орлик В. Податкові органи Російської імперії в Україні (історіографія проблеми) / В. Орлик // Український історичний журнал. – № 4. – К., 2005. – С. 190-199.

дослідження В. Орлика<sup>166</sup> охарактеризовано специфіку фіскальної політики в Російській імперії. Вчений дійшов висновку, що податкова політика царату переслідувала передусім фіскальну мету, а визискування селянства як основного суб'єкта оподаткування нерідко перевищувало його платоспроможність, що викликало накопичення заборгованості, яку влада, вичерпавши весь арсенал засобів стягнення, змушена була „височайше прощати”<sup>167</sup>.

В. Орликом зроблено вагомий внесок у вивчення методологічних аспектів дослідження податкової політики в українських губерніях Російської імперії<sup>168</sup>. Зокрема, автор зосередив увагу на тому, що історія податкової політики знаходиться у площині перетину інтересів трьох наук – власне історії, права та економіки. Очевидно, що такий міждисциплінарний підхід вимагає використання їхнього науково-методичного інструментарію, зокрема формально-юридичного та методу економічного аналізу<sup>169</sup>.

Формування земельного ринку в Україні у пореформений період дослідив сучасний український історик В. Шевченко<sup>170</sup>. Вчений спростував думку деяких радянських істориків щодо назрівання революційної ситуації в Російській імперії загалом та в Україні зокрема, напередодні скасування кріпосного права. Дослідник застосувавши значну кількість архівних матеріалів,

---

<sup>166</sup> Орлик В. Селянство України в фіскальній політиці імперій Романових та Габсбургів / В. Орлик // Проблеми історії України XIX – початку XX ст. – Вип. XIII. – К., 2007. – С. 83-86.

<sup>167</sup> Там само. – С. 85.

<sup>168</sup> Орлик В. Методологічні аспекти дослідження проблем податкової політики в українських губерніях Російської імперії у першій половині XIX ст. / В. Орлик // Український історичний журнал. – Київ, 2008. – №5. – с.187-195.

<sup>169</sup> Там само. – С. 188.

<sup>170</sup> Шевченко В. Земельний ринок України (1861-1917 рр.) / В. Шевченко. – Ніжин: ТОВ „Видавництво „Аспект-Поліграф”, 2010. – 344 с.

грунтовно проаналізувавши тогочасну та сучасну історіографію дійшов висновку, що „на той час більшість європейських держав після переможних буржуазних революцій стали на шлях розвитку перспективних товарно-грошових, або ринкових, виробничих відносин із застосуванням у промисловості й сільському господарстві більш ефективної праці вільнонайманих робітників”<sup>171</sup>. На нашу думку, автор справедливо зазначив, що формування капіталістичних відносин в українському селі після скасування кріпацтва у 1861 р. розтягнулося в часі, оскільки феодална власність на землю не була знищена остаточно, що зберігало сприятливий ґрунт для збереження на селі залишків феодално-кріпосницьких відносин.

Отже, у сучасній українській історіографії спостерігається значний науковий інтерес до податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. Водночас зауважимо, що дослідників більшою мірою цікавлять економічні, правові, методологічні аспекти теми. Значно менше уваги приділено історії податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст.

Окрім українських дослідників, порушені нами питання, розробляють російські історики.

Значення та роль земств у системі прямого оподаткування селян досліджено у праці Н. Корольової<sup>172</sup>. Зокрема, автор приділила особливу увагу вивченню ступеню податкового тягаря для селян податків та відбуванню ними натуральних повинностей, які були

---

<sup>171</sup> Там само. – С. 86.

<sup>172</sup> Королева Н. Земство на переломе (1905-1907 гг.) / РАН, Институт российской истории / Н. Королева. – М., 1995. – 236 с.

збережені після скасування кріпосного права у 1861 р. Так, дослідниця зазначала, що натуральні повинності, основними з яких були дорожня, квартирна та підводна, будучи елементом кріпосного права, покладалися передусім на селян, тоді як для поміщиків були формальністю<sup>173</sup>. Крім цього, Н.Корольова визначила причини складності формування земських бюджетів, зазначивши, що насамперед вони полягали у небажанні поміщиків своєчасно сплачувати податки та грошові повинності, а впливати на них державі юридично було значно важче, ніж на селян<sup>174</sup>.

У праці О. Толкушкіна<sup>175</sup> охарактеризовано основні види селянських податкових платежів та повинностей, проаналізовано етапи становлення податкової системи, розкрито зміст та наслідки основних податкових реформ. Крім цього, відображено роль визначних історичних діячів у формуванні податкової системи й еволюцію їхніх поглядів.

На сучасному етапі розвитку історичної науки в Російській Федерації окреслену проблематику розробляють фахівці Інституту Російської історії РАН. Зокрема, ними засновано збірник праць, присвячений економічній історії Росії<sup>176</sup>. Окремий розділ цього видання стосується податкової системи Російської імперії у другій половині XIX – на початку XX ст. З-поміж інших публікацій, уміщених у ньому, ґрунтовним аналізом еволюції системи оподаткування у XIX ст. вирізняється

---

<sup>173</sup> Там само. – С. 21.

<sup>174</sup> Там само. – С. 27.

<sup>175</sup> Толкушкин А. История налогов в России / А. Толкушкин. – М.: «Юрист», 2001. – 432 с.

<sup>176</sup> Экономическая история: Ежегодник. 2002. – М.: „Российская политическая энциклопедия”, 2003. – 624 с.

дослідження М. Шацило<sup>177</sup>. Автор висвітлив упровадження всіх економічних реформ, що стосувалися зміни податкових платежів та системи відбування натуральних повинностей. Аналізуючи податкові перетворення за 100 років російської історії, він порівняв їх із аналогічними змінами в податковій системі Російської імперії у попередні історичні періоди.

Змінам у системі обкладання податками на початку XX ст. присвячено працю Ю. Петрова<sup>178</sup>, який на основі підрахунків, що містяться у губернських звітах та державному розписі, проілюстрував зростання податкового тягара, який припадав переважно на сільське та міське населення Російської імперії на початку XX ст. Характерною особливістю дослідження є порівняльний аналіз аналогічних податкових перетворень у країнах Західної Європи. Це дало можливість досліднику вказати на хибні сторони реформування податкової системи на початку XX ст.

У колективній монографії В. Захарова, Ю.Петрова, М. Шацило<sup>179</sup> розглянуто еволюцію системи обкладання податками селян у контексті російської історії від становлення давньоруської державності до 1917 р. Особливе місце у дослідженні належить змінам у податковому законодавстві в другій половині XIX – на початку XX ст. Автори виявили тісний зв'язок податкової системи із соціально-економічним розвитком країни.

---

<sup>177</sup> Шацило М.К. Эволюция налоговой системы России в XIX веке / М. Шацило // Экономическая история: Ежегодник. 2002. – М.: „Российская политическая энциклопедия”, 2003. – С. 345-383.

<sup>178</sup> Петров Ю.А. Налоги и налогоплательщики в России начала XX в. / Ю. Петров / Экономическая история: Ежегодник. 2002. – М.: „Российская политическая энциклопедия”, 2003. – С. 384-418.

<sup>179</sup> Захаров В. История налогов в России. IX – начало XX в. / В. Захаров, Ю. Петров, М. Шацило. – М.: «Российская политическая энциклопедия», 2006. – 296 с.

Проведений ними аналіз свідчить, що амбіції держави у внутрішній та зовнішній політиці часто перевищували її фінансові можливості, що призводило до посилення податкового тиску. Дослідники висвітлили і реформування податкової системи у другій половині XIX ст., зокрема те, як уряд Російської імперії поступово замінював традиційні методи збору податків сучаснішими принципами обкладання, що базувалися на рівномірності обкладання, розширенні кола платників податків, започаткуванні принципу прогресивності тощо.

У 2008 р. побачив світ науковий доробок Н. Петухової<sup>180</sup>, в якому автор розкрила еволюцію податкової політики, її вплив на економічний розвиток країни та соціальний статус селянства. Вона також показала розвиток теорії оподаткування та принципів обкладання податками в російській економічній думці.

Еволюція податкової системи Російської імперії у другій половині XIX – на початку XX ст. не залишилася поза увагою і зарубіжних істориків. До вивчення негативних рис подушного оподаткування селянства, починаючи з часів правління Петра I, звернувся М. Буланже<sup>181</sup>. За спостереженнями історика, подушний податок був надзвичайно обтяжливим. Також М. Буланже проаналізовано історію формування та запровадження прибуткового податку<sup>182</sup>. На думку автора, запровадження цього виду оподаткування необхідно було проводити значно раніше. Законом від 12 червня 1917 р. було

---

<sup>180</sup> Петухова Н. История налогообложения в России IX – XX вв.: Учебное пособие / Н. Петухова. – М.: Вузовский учебник, 2008. – 416 с.

<sup>181</sup> Буланже М. Пороки подушной подати / М. Буланже // Налоговый вестник. – 1998. – № 3. – С. 143-146.

<sup>182</sup> Буланже М. Из истории подоходного налога на прибыль / М. Буланже // Налоговый вестник. – 1998. – № 6. – С. 147-151.

зафіксовано, що прибуток, менший за 1 тис. руб., звільнявся від обкладання. Загалом прибутковий податок містив 89 розрядів, включаючи прибутки від 1 тис. руб. до 400 тис. руб., нижня ставка становила всього 1%, верхня – 33 %<sup>183</sup>. Внаслідок зволікань із запровадженням прибуткового податку та розвитком революційних подій у лютому 1917 р. у Російській імперії, новий прибутковий податок не приніс за 1917 р. в казну жодної копійки. Отже, погоджуючись із думкою автора про несвоечасність запровадження прибуткового податку, ми можемо констатувати, що, вірогідно, одним із найкращих шляхів подолання селянських недосплат та руху до справедливого, пропорційного оподаткування в Російській імперії на початку XX ст. був саме цей різновид оподаткування. Однак нерішучість царату в його запровадженні стали перешкодою для його ефективного функціонування.

П. Грегорі з'ясовано, що економічний розвиток Росії напередодні Першої світової війни був значно вищим, ніж вважалось раніше<sup>184</sup>. Особливої привабливості дослідженню додають статистичні матеріали, на базі яких вчений проаналізував структуру та динаміку основних показників соціально-економічного розвитку країни у середині 1880-х – 1913 рр.

Таким чином, зарубіжні автори також цікавляться тематикою, пов'язаною із історією податкових платежів селян Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. Водночас їхні дослідження більшою

---

<sup>183</sup> Там само. – С. 147.

<sup>184</sup> Грегорі П. Экономический рост Российской империи (конец XIX – начало XX в.): Новые подсчеты и оценки / Пер. с англ. / П. Грегорі. – М.: «Российская политическая энциклопедия» (РОССПЭН), 2003. – 256 с.

мірою стосуються території Росії, макроекономічних показників.

Отже, на підставі проведеного нами історіографічного аналізу стверджуємо, що, незважаючи на достатньо різноманітну та чисельну історіографічну спадщину, спеціальної праці, присвяченої податковим платежам селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст., поки що не існує. Це зумовлює необхідність дослідити означену тему.

## **1.2 Джерельна база дослідження**

Архівні документи і матеріали як комплекс пам'яток минулого є носіями інформації, що становлять джерельну базу не тільки аграрної історії України взагалі, а й податкової зокрема. Наукове історичне дослідження неможливе без залучення і аналізу історичних джерел. Історичне джерело є своєрідним підґрунтям для висвітлення того чи іншого історичного періоду, воно містить доказову базу, залучену авторами під час формулювання відповідних суджень, виступає засобом аргументації. Таким чином, джерела є самодостатніми, оскільки дають вичерпну інформацію про становлення й функціонування різних державно-політичних та громадських інституцій.

Джерела з нашої теми умовно можна розподілити на декілька груп: архівні матеріали, опубліковані документи, матеріали тогочасної преси та спогади сучасників.

Основу джерельної бази дослідження становлять архівні документи, що зберігаються у фондах

центральної та обласних архівосховищ. У фондах Центрального державного історичного архіву м. Києва (ЦДІАК) міститься найбільший масив документів із історії податкових платежів селянства Наддніпрянської України після скасування кріпосного права. Так, у ф. 442 (Канцелярія Київського, Подільського та Волинського генерал-губернаторства) розташовано документи, що дозволяють об'єктивно відобразити обтяжливість податкового тягаря для українських селян, з'ясувати фактичні розміри селянських недосплат до бюджету, причини їхнього накопичення, проаналізувати тогочасні нормативно-правові документи та охарактеризувати заходи з їхньої реалізації. З-поміж них інформаційно насиченими є такі: листи-прохання селян стосовно списання або відстрочки за податковими платежами чи відбуванню грошових повинностей; циркуляри генерал-губернатора; скарги селян на неправильне обкладання їх податками; циркуляри Міністерства внутрішніх справ, адресовані податковим інспекторам про заходи, які необхідно вжити для ефективнішого стягнення податків; рапорти податкових інспекторів про хід визискування податків з селян, відомості про розподіл недосплат по губерніям; земські звіти про відбування селянами натуральних та грошових повинностей; циркуляри Департаменту податей та зборів Міністерства фінансів, щорічні звіти генерал-губернатора про стан сплати податків та недосплати тощо.

Інформацію про зміну розмірів податкових платежів селян подано у документах ф. 486 (Київська палата громадянського суду), циркуляри про зміну системи стягнення державного поземельного податку та земських зборів міститься у ф. 500 (Управління Харківського

удільного маєтку), Циркуляри Департаменту окладних зборів щодо зміни ставки прибуткового податку зібрано у ф. 692 (Київський округ шляхів сполучення).

Окрім основних податкових платежів та низки грошових та натуральних повинностей, на селян ще й покладалося утримання навчальних закладів – шкіл, народних училищ, учительських інститутів. Документи про сплату такого різновиду збору вміщено у ф. 707 (Управління опікунського київського учбового округу).

Реалізація законодавчих ініціатив уряду в українському пореформеному селі значною мірою ускладнювалася внаслідок неправильного їхнього трактування на місцях. Тому для здійснення об'єктивного аналізу велику цінність мають тексти нормативно-правових актів, зокрема Указів імператора, що збереглися у ф. 1191 (Канцелярія тимчасового Харківського генерал-губернаторства) та ф. 1680 (Канцелярія Харківського інспектора у справах друку).

Таким чином, наявні в Центральному державному історичному архіві м. Києва матеріали за своїм змістом, формою й походженням є тотожними (протоколи, положення, постанови, накази, циркуляри, інструкції, листування, річні звіти та статистичні дані), проте різняться своєю інформативністю. Більшість документів відіграє ключову роль у з'ясуванні податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст.

Масив документів із історії податкових платежів селянства Наддніпрянської України у пореформений період, становлення податкової системи та її функціонування в українському селі містять фонди регіональних архівів. Так, у документах і матеріалах

фондів Державного архіву Черкаської області (ДАЧО) відображено характер податкової політики, розміри податкових платежів селян у межах тогочасної Київської губернії. В архівних фондах ф. 18 (Корсунське повітове правління), ф. 6 (Черкаська повітова земська управа), ф. 477 (Мойсенське повітове правління), ф. 402 (Золотоніське повітове казначейство) зберігаються матеріали, що дозволили нам розкрито специфіку здійснення та проведення податкових стягнень із селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст., з'ясувати мотивацію застосування класового підходу під час оподаткування різними видами податків, проілюструвати застосування силових методів під час стягнення податків, висвітлити розпродаж худоби та майна селян у рахунок недосплати.

Крім того, до роботи залучено й опубліковані джерела, які можна розподілити на такі групи: 1) тогочасна періодика (газети, журнали); 2) опубліковані збірники постанов та розпоряджень уряду; 3) мемуарна література; 4) збірники архівних документів.

Важливим джерелом з історії податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст. є матеріали тогочасної преси. На сторінках тогочасних періодичних видань частково висвітлено зміни у системі оподаткування. Однак зауважимо, що значна частина періодичних видань приділяла недостатньо уваги проблемам села. На їхніх шпальтах переважала загальноекономічна інформація, дані про роботу банків, деякі законодавчі акти тощо. Так, „Биржевая газета”, висвітлюючи загальні тенденції розвитку економічного життя Російської імперії, більше переймалася діяльністю банків, змінами акцизних ставок,

обсягами та структурою кредитів, наданих тими чи іншими банками, мала місце статистична інформація, зокрема про хід викупної операції на селі<sup>185</sup>.

Значно ширшого висвітлення податкові перетворення на селі отримали на сторінках „Экономической газеты”. У ній часто порушувалися актуальні та цікаві для селян питання стосовно викупної операції<sup>186</sup>, розмірів податкових платежів у різних регіонах імперії<sup>187</sup>, сутності прибуткового податку<sup>188</sup> тощо.

Реалізація податкових перетворень в українському селі на регіональному рівні відображено у „Херсонских губернских ведомостях”. Інформативністю про економічне життя тогочасного села вирізняється газета „Вестник сельского хозяйства”.

Змінам у фінансовій сфері життя країни присвячено велику кількість роз’яснювальних статей у газеті „День”. Вони стосувалися таких питань: нових законодавчих актів, підвищення податкових ставок, боротьби з неплатниками податків. На сторінках „Киевских губернских ведомостей” публікувалися нові закони, циркуляри, розпорядження царату та генерал-губернатора, знайшли своє віддзеркалення і трансформаційні процеси у податковій сфері українського села.

Грунтовніше збагнути податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст. допомагають опубліковані збірники

---

<sup>185</sup> Выкупная операция // Биржевая газета. – 1879. – № 13.

<sup>186</sup> Выкупная операция в 1902 г. // Экономическая газета. – 1905. – № 17-18.

<sup>187</sup> Сколько деревня выплачивает налогов. // Экономическая газета. – 1905. – № 17. – С. 15-17.

<sup>188</sup> О подоходном налоге // Экономическая газета. – 1905. – № 11. – С. 16.

постанов та розпоряджень царату, що відображають сутність тогочасної нормативно-правової бази<sup>189, 190, 191</sup>, функціонування фінансових установ<sup>192</sup>, діяльності податкових інспекторів<sup>193</sup> та зміни, що відбулися в українському селі внаслідок проведених податкових перетворень. Також цінними для дослідження є опубліковані статистичні матеріали<sup>194</sup>, подані переважно у вигляді таблиць. За їхньою допомогою авторами здійснено порівняльний аналіз селянських платежів.

Отже, проаналізувавши залучену до монографії джерела, є підстави вважати джерельну базу достатньою для досягнення поставленої мети і вирішення дослідницьких завдань. Вона представлена переважно архівними документами, окремі з яких залучено до наукового обігу вперше, а також уже опублікованими раніше, періодичними виданнями, статистичними довідниками тощо.

---

<sup>189</sup> Сборник узаконений и распоряжений правительства о сельском состоянии. Общее положение о крестьянах. – СПб.: Типография МВД, 1908. – 719 с.

<sup>190</sup> Закон о государственном подоходном налоге. – М., – Б. г. – 48 с.

<sup>191</sup> Свод законов Российской империи. – СПб., 1912. – В 16 т.

<sup>192</sup> Инструкция о применении Высочайше утвержденного 23 июня 1899 г. положения о порядке взимания окладных сборов с надельных земель сельских обществ. – СПб., Б.м. и г.

<sup>193</sup> Справочная книга для податных инспекторов. – СПб., 1885. – 832 с.

<sup>194</sup> Поступление окладных сборов в казну с сельских сословий за 1888 – 1892 годы. – СПб., 1894. – 73 с.

## **РОЗДІЛ 2. ПОДАТКОВА СИСТЕМА НА СЕЛІ В ПЕРШЕ ПОРЕФОРМЕНЕ ДВАДЦЯТИЛІТТЯ (1861 – 1881 рр.)**

### **2.1 Податки, податкова політика в соціально- економічній та суспільно-політичній думці Російської імперії другої половини XIX – початку XX ст.**

Для розкриття сутності податкової політики з теоретичної точки зору необхідно з'ясувати основні елементи фінансової системи, що слугували інструментом для формування фіскальної політики Російської імперії у другій половині XIX – на початку XX ст. Основними елементами податків є суб'єкт, об'єкт, одиниця, що обкладається податком, та одиниця обкладання.

Суб'єкт податку – це фізичні або юридичні особи (організації), які є безпосередніми його платниками. Об'єктом податку є предмет, на який розповсюджується обкладання. Такими об'єктами можуть бути: людина (подушний податок); майно, що приносить прибуток (капітали); підприємства; прибутки. Теоретично, кінцевим об'єктом податку може бути не валовий, а чистий прибуток господарства, досягти цього можна лише застосувавши прогресивний прибутковий податок. Диференціація джерел прибутку ускладнювала встановлення єдиного об'єкту обкладання.

Одиниця, що обкладається – це одиниця міри. Наприклад, одиниця поверхні (десятина, гектар), одиниця ваги тощо. Одиниця обкладання – це одиниця, що визначає відносну величину обкладання (наприклад,

скільки копійок з однієї десятини землі, скільки відсотків прибутку тощо).

Найдавнішою формою обкладання є подушний або поголівний податок. На початковому етапі формування фіскальної політики саме такий вид оподаткування був найпростішим. Він вимагав лише здійснення перепису населення та рівномірного розподілу необхідної державі суми між платниками<sup>195</sup>. З розвитком економіки та поглибленням майнової диференціації в суспільстві ускладнювалися і функції фінансової системи. Виникла необхідність посилити обкладання заможних платників, якими були передусім землевласники<sup>196</sup>. Таким чином, відбувалася поступова зміна об'єкту оподаткування. Ним ставала не особа, а майно, що їй належало. До впровадження кадастру як системи оцінювання платоспроможності населення, наприклад, у Німеччині уряд зобов'язував платників подавати заяви про розміри їхнього майна, підтверджуючи їх клятвою. Для того, щоб уникнути обману в оцінці майна, уряд залишав за собою право купувати майно громадян за ціною, яку вони заявляли у своїй заяві<sup>197</sup>.

Податкова політика Російської імперії зазнала суттєвих трансформацій після скасування кріпосного права у 1861 р., коли стрімке зростання державних потреб і перехід країни від натурального кріпосного господарства до товарно-грошового, зумовили необхідність інтенсивного розвитку системи

---

<sup>195</sup> Самофалов В. Косвенные налоги и подоходный налог / В. Самофалов. – Спб., 1907. – 97 с. – С. 62.

<sup>196</sup> Краткое изложение прав и обязанностей крестьян и дворовых людей, вышедших из крепостной зависимости // Киевские губернские ведомости. – № 15. – 1861.

<sup>197</sup> Самофалов В. Косвенные налоги и подоходный налог / В. Самофалов. – Спб., 1907. – 97 с. – С. 63.

оподаткування як основного джерела наповнення державного бюджету. З огляду на це податки та принципи реалізації податкової політики перебували в епіцентрі уваги дослідників другої половини XIX – початку XX ст.

Стягнення податків у Російській імперії у 1860 – 1880 рр. відбувалося у такий спосіб. Фінансові установи, такі як Казенні палати, Податні присутствія тощо складали окладні листи і направляли їх платникам податків. Органи влади на місцях здійснювали розкладку платежів між членами сільських громад, перетворюючись у такий спосіб на своєрідні органи фінансового управління. Суми, що не надходили до бюджету у встановлений термін, вважалися недосплатою<sup>198</sup>. Держава контролювала своєчасне надходження податків. Відповідальність за це несли сільські громади, усі її члени через кругову поруку<sup>199</sup>.

Необхідність податкових реформ була зумовлена передусім постійно зростаючими потребами держави. Так, на початку 1880-х рр. від часу скасування кріпацтва державний борг збільшився з 872 млн. руб. до 4 млрд. 886 млн. руб. Курс рубля виявляв тенденцію до падіння, неухильно знижуючи платоспроможність населення, передусім селянства. Проте, саме воно сплачувало до бюджету найбільшу частку податку. Так, за підрахунками Т. Локтя, з загальної суми прямих податків 16/17 припадали на селянство, 1/17 – на інші верстви суспільства. Проте землевласницьке дворянство залишалося „неподатним” станом<sup>200</sup>.

---

<sup>198</sup> О сроках взноса податей и недоимок // Киевские губернские ведомости. – № 23. – 1861.

<sup>199</sup> Дружинин Н. Необходимые для всех сведения о податях, пошлинах, сборах и воинской повинности. Общедоступный очерк финансового права / Н. Дружинин. – Спб., 1903. – 80 с. – С. 35-36.

<sup>200</sup> Локоть Т. Бюджетная и податная политика России / Т. Локоть. – М., 1908. – 240 с. – С. 170.

У 1850-х рр., напередодні скасування кріпосного права в Російській імперії, у суспільстві викристалізувалася думка про необхідність зрівняння податкових зобов'язань перед державою усіх його верств. Так, у 1859 р. було сформовано спеціальну урядову податкову комісію. На її членів покладалося завдання пристосувати всю податкову систему Російської імперії до нових соціально-економічних умов, які виникнуть після ліквідації кріпосного права. Комісія працювала майже два десятиріччя, набувши статусу постійного державного органу, який регулював податкову справу. Найактивніше комісія працювала над реформуванням подушного податку. У 1862 р. на розгляд урядовців комісія внесла пропозиції про заміну подушного податку обкладанням нерухомої власності в містах та селах<sup>201</sup>. Ці заходи, на думку її членів, полегшили б податковий тягар селян на 2,5 млн. руб. за рахунок підвищення обкладання майна поміщиків та розповсюдження цього податку на неподатні стани.

Привілейовані верстви суспільства висловили рішучий протест проти впровадження таких змін у життя. Міністр фінансів М. Рейтерн, не зумівши протистояти тиску впливового дворянства, змушений був поступитися їм<sup>202</sup>. Слід зазначити, що більшість земств Російської імперії, в яких переважало дворянство, висловилися за проведення таких змін. Однак позиція великих землевласників у цей час переважила, що завадило здійснити радикальні зміни у податковій системі та

---

<sup>201</sup> Общее положение о крестьянах, вышедших из крепостной зависимости // Киевские губернские ведомости. – № 14. – 1861.

<sup>202</sup> Локоть Т. Бюджетная и податная политика России / Т. Локоть. – М., 1908. – 240 с. – С. 167.

розпочати обкладання привілейованих станів тогочасного суспільства вже у 60-х рр. XIX ст.

Єдиної точки зору щодо доцільності існування пільгових категорій громадян у системі оподаткування в суспільно-політичній думці та серед громадськості Російської імперії 1860 – 1880 рр. не існувало. Так, І. Тарасов вважав, що від оподаткування можна було б звільнити: 1) деякі класи суспільства, що замість податків відбували б деякі державні повинності, наприклад, військову службу; 2) осіб, що отримали таке право у спадок за надані державі послуги; 3) главу держави; 4) найбідніші верстви населення, які отримували мінімум прибутків, сплата ними податків призводила б до руйнування їхнього господарства<sup>203</sup>.

Проте слід було враховувати, що лише незначна кількість селян українських губерній Російської імперії другої половини XIX – початку XX ст. вповні усвідомлювали важливість та значення сплати податків. Зрозуміло, якби держава не стягувала податків, кожний окремо взятий громадянин змушений був би сплачувати значно більше коштів, ніж він сплачував у вигляді податків, наприклад, на утримання суду, поліції, влади, війська тощо. Тим не менше, свідомість людини часто підказує їй, що особисто для неї потрібні не всі видатки, що покриваються податками. Тобто, частина податків є зайвим тягарем для населення.

У такому контексті мислили окремі представники російської інтелігенції та державні чиновники, для яких тема податків була достатньо складною і мало вивченою. Вперше ідею прямого зв'язку аграрних перетворень, в

---

<sup>203</sup> Тарасов И. Очерк науки финансового права / И. Тарасов. – Ярославль., 1883. – 710 с. – С. 556.

тому числі й у обкладанні податками селян, зі стабільністю фінансового становища країни було сформульовано у 1880 р. ліберальним економістом, професором Київського університету М. Бунге<sup>204</sup>. Загалом праці вітчизняних учених, що з'явилися в другій половині XIX ст. й були присвячені висвітленню теоретичних аспектів податкової політики, переважно базуються на вченнях західноєвропейських дослідників теорії фінансів взагалі й фінансової системи зокрема. Тому слід виокремити загальні критерії в оцінці базових понять у фіскальній системі Російської імперії другої половини XIX – початку XX ст. та проаналізувати відмінності у поглядах російських дослідників з означеного питання.

Скасування подушного податку з міщан у 1863 р. і проведене у 1872 р. перекладання частини державного земського збору з селян на землі всіх верств суспільства в Міністерстві фінансів розглядалися як кроки на шляху повного скасування подушного обкладання. Важливим етапом у розробці цієї проблеми був проект, розроблений Податною комісією у 1869 р. Ним передбачалося перерахування 22 млн. руб. державного земського збору з душ на селянські землі; 39,5 млн. руб. подушного податку – на селянські двори; заміну 1,5 млн. руб. земського збору з міщан – додатковим збором з нерухомого майна в містах та з міщанських зборів<sup>205</sup>. За таких обставин, очевидно, що комісія передусім турбувалася про раціональний розподіл податкового

---

<sup>204</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 118.

<sup>205</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 44. – Спр. 662 т. I. Рапорт Брацлавского окружного начальника государственных имуществ. – Почато 05.09.1865. – Закінчено 23.09.1865 г. – 165 арк. – Арк. 5 зв.

тягари серед самих платників податків, а також прагнення попередити накопичення недосплат.

У більшості випадків земства, що брали участь в обговоренні основних положень цього проекту в 1871 р., відхилили їх, вважаючи нераціональним метод перекладання податків на тих самих платників. Земствам було запропоновано внести свої пропозиції щодо вдосконалення системи обкладання податками. Більшість із них висловилося за упровадження прибуткового податку, який повинні були сплачувати всі прошарки суспільства<sup>206</sup>. Такої ж думки дотримувались і економісти на початку ХХ ст. Так, Б. Веселовський зазначав: „Ось саме цей мотив – прагнення перекласти податки з землі на промисловість, торгівлю та грошові капітали – був однією із основних причин висловлювання земських зборів на користь прибуткового податку. Інтереси землеволодіння – приватного та общинного – в цьому випадку різко протиставлялися земськими зборами інтересам промисловості та торгівлі”<sup>207</sup>.

На причини прихильності саме аграрної частини суспільства запровадженню прибуткового податку звертав увагу І. Озеров: „Оскільки поземельний податок не передбачає вирахування заборгованості, коли заборгованість досягає певного рівня, для багатьох представників цього класу стає вигідним перехід в ряди захисників прибуткового податку з обкладанням дійсного прибутку, але зі списанням боргів”<sup>208</sup>. Прогресивність прибуткового податку, на думку І. Озерова, полягала в тому, що його запровадження змогло б полегшити

---

<sup>206</sup> Министерство финансов. 1802-1902. – Ч. 1. – Спб., 1902. – 639 с. – С. 496.

<sup>207</sup> Веселовский Б. История земства за 40 лет / Б. Веселовский. – т. 1. – Спб., 1909. – 724 с. – С. 154.

<sup>208</sup> Озеров И. Подоходный налог в Англии / И. Озеров. – М., 1898. – 492 с. – С. 426.

податковий тягар дрібних землевласників, для яких тягар прямих податків підсилювався зростанням непрямого оподаткування.

Однак земські проекти податкової реформи не мали суттєвого практичного значення, оскільки в урядових колах не було остаточно вирішено питання про скасування подушного податку.

У 1872 р. відзиви земських зборів розглянула Комісія під головуванням міністра державного майна П. Валуєва. Вона також визнала надмірність селянського податкового тягара. Її члени висловилися за „загальне обкладання всіх платіжних сил держави, без розрізнення станів”. Водночас вони наполягали на тому, що такі зміни мають бути проведені так, щоб не було „ні вигляду, ні значення одночасної податкової реформи”<sup>209</sup>. Така ситуація дозволяє говорити про те, що основним завданням комісії був аналіз політичного аспекту всестанового обкладання. Можливість відмови дворянства від своїх податкових привілеїв пов’язувалася з необхідністю надання йому за це політичних компенсацій.

Ілюстративною з точки зору здійснених царатом кроків із реформування податкової системи на селі загалом та скасування подушної системи оподаткування зокрема є збірка пропозицій губернських земських зборів щодо проекту положення про заміну подушних зборів подвірним і поземельним податком, затвердженого 10 червня 1870 р.<sup>210</sup> Погляди членів губернських земських зборів стосовно нововведень у податковій справі на селі умовно можна поділити на 3 групи:

---

<sup>209</sup> Министерство финансов. 1802-1902. – Ч. 1. – Спб., 1902. – 639 с. – С. 497.

<sup>210</sup> Краткий свод предположений земских собраний, губернских по крестьянским делам присутствий и губернаторов по вопросу о преобразовании системы подушных сборов. – Спб. – 1872. – 76 с.

1) ті, що обмежилися заявою про необхідність оподаткування всіх прошарків суспільства і платоспроможних сил держави;

2) ті, що висловилися на користь тієї чи іншої системи обкладання, але ухилилися від розробки нових проектів;

3) ті, що надали детальні проекти стосовно удосконалення способів стягнення податків, що впроваджувалися<sup>211</sup>.

Активну участь в обговоренні зазначеного проекту взяли й українські губернські збори. Так, зокрема, члени земських зборів Харківської губернії зазначали, що всі економічні сили держави повинні бути рівномірно застосовані для сплати прямих податків. Разом із тим, вони наголосили на несвоечасності впровадження цих змін. Тому представники зібрання звернулися з проханням допустити представників земства Харківської губернії до участі у вирішенні зазначеного питання<sup>212</sup>.

У пропозиціях земських зборів Чернігівської губернії зазначалося, що податок, сплата якого має розповсюджуватися на всі прошарки суспільства, повинен бути розподілений відповідно до чистого прибутку кожного платника. З прибутків сільського населення необхідно вирахувати, викупні та оброчні платежі, сплачувані ними<sup>213</sup>.

Земські збори Полтавської губернії висловилися за перетворення подушної системи оподаткування на загальнообов'язковий податок на прибуток, який би стягувався як з різного роду майна, так і різноманітних заробітків, промислів та інших джерел прибутку<sup>214</sup>.

---

<sup>211</sup> Там само. – С. 3.

<sup>212</sup> Там само. – С. 11.

<sup>213</sup> Там само. – С. 12.

<sup>214</sup> Там само. – С. 19.

Аналізуючи основи податкової системи пореформеного періоду в Російській імперії, приват-доцент фінансового права Новоросійського університету С. Іловайський вказував, що податки у законодавстві поділялися на прямі та непрямі. Прямі податки визначалися таким чином: „Окладні збори, що стягуються з різних осіб визначеною (окладною) кількістю у встановленні терміни”<sup>215</sup>. Основними прямими податками у другій половині XIX ст. були: подушний податок, державний поземельний податок, викупні платежі, мирські збори та приватні селянські повинності. Найважливішим фактором, від якого залежали надходження до бюджету від прямого оподаткування, було співвідношення між податковим тягарем та платоспроможністю населення<sup>216</sup>. Мова йде передусім про селянство, яке сплачувало найбільшу кількість прямих податків.

З позиції теоретичного осмислення податкової структури, до прямих податків, наприклад Л. Ходським, зараховувалися чотири види податків: 1) особисто-поголовний, 2) майново-прибутковий та особисто-прибутковий; 4) майновий<sup>217</sup>. Особисто-поголовні податки є найдавнішою формою оподаткування, оскільки така система є найпростішою. Вона не потребує оцінки майнового стану платників податків, кадастрових робіт тощо. Разом із тим, такі податки є і найбільш нераціональними. Вони не враховують різницю податкових одиниць (душ) у працездатності та

---

<sup>215</sup> Свод законов Российской империи. – СПб., 1903. – т. 5. – 447 с. – С. 1.

<sup>216</sup> Иловайский С. Косвенное обложение в теории и практике / С. Иловайский. – Одесса, 1892. – 251 с. – С. 17.

<sup>217</sup> Ходский Л. Основы государственного хозяйства / Л. Ходский. – СПб., 1901. – 568 с. – С. 105.

платоспроможності. Очевидно, що для заможної чи бідної людини, молодोї чи літнього віку, здорової чи хворої, рівень податкового тягара не може бути однаковим. Таким податком в Російській імперії в другій половині XIX ст. був подушний. Крім цього, подушна система оподаткування не враховувала механічний рух населення. Так, ревізії, що визначали кількість населення, проводилися нерегулярно. Суб'єктом подушної системи було все чоловіче населення, чисельність якого не була сталою. Губернії, де кількість платників збільшувалася, відчували полегшення податкового тиску. Навпаки, там де зменшувалася – податковий тягар ставав важчим. Ще однією вадою такого виду оподаткування був його класовий підхід: вищі класи суспільства такі податки переважно не сплачували.

Непрямі податки є податками на споживання. Сутність цих податків полягає у тому, що ними обкладається не конкретна особа, а споживач пропорційно до використання ним тих чи інших товарів. Визначити точну суму надходжень від непрямих податків неможливо, оскільки невідомо час придбання товару. Тому у системі непрямих оподаткування застосовувалася акцизна форма стягнення: виробник або продавець товару, що підлягав непрямому оподаткуванню, купував у казенному управлінні паперові знаки, які наклеювали на оподаткований товар. Це свідчило про сплату податку. У зв'язку із цим початкова вартість товару зростала, оскільки включала в себе акцизний збір. Таке підвищення вартості товару отримало назву перекладання податку, оскільки за такої системи цей податок змушений був сплачувати споживач. Серед таких податків були: податок

на тютюн, сірники, освітлювальні масла, виробництво та продаж алкогольних напоїв тощо<sup>218</sup>.

Серед російських дослідників теоретичних аспектів оподаткування другої половини XIX – початку XX ст. часто зустрічається думка про те, що будь-який старий податок кращий за новий. Таку тезу вони обґрунтовували тим, що економічне життя, вже начебто, зуміло до нього пристосуватися, розподіливши його тягар шляхом перекладання серед населення<sup>219</sup>. На нашу думку, таке твердження є перебільшенням. Податок завжди дещо скорочує кошти, які платник податку міг би витратити на власні потреби, тому платники переважно намагаються перекласти податок на інших осіб, із якими вони якимось чином пов'язані економічними відносинами. Так, виробник прагне перекласти податок на вартість продукту, землевласник – на орендну плату, власник будинку – збільшити ціну житла для квартиронаймачів тощо.

Перекладання податків здійснювалося двома способами: 1) підвищенням вартості товару, переклавши таким чином податковий тягар на споживачів; 2) перекладанням податку на осіб, у яких виробник купує необхідні елементи виробництва, або на найманих працівників<sup>220</sup>.

Безумовно, будь-який податок для платника є тягарем, тому зрозумілим є прагнення його позбутися, переклавши його на інших. Найефективнішим способом

---

<sup>218</sup> Дружинин Н. Необходимые для всех сведения о податях, пошлинах, сборах и воинской повинности. Общедоступный очерк финансового права / Н. Дружинин. – СПб., 1903. – 80 с. – С. 23.

<sup>219</sup> Ходский Л. Основы государственного хозяйства / Л. Ходский. – СПб., 1901. – 568 с. – С. 92.

<sup>220</sup> Тарасов И. Очерк науки финансового права / И. Тарасов. – Ярославль. – 1883. – 710 с. – С. 567.

перенесення податкового тягара на іншу особу, на думку М. Алексеєнка, є примусити її заплатити податок, включивши його у вартість продукції. У такий спосіб виробник сприймає сплату податку як виробничу затрату, отже виникає необхідність підвищення вартості послуг та товарів<sup>221</sup>.

У пошуках ефективних механізмів стягнення податків Л. Ходський звернувся до класичних для фінансової науки чотирьох принципів обкладання, сформульованих засновником класичної політичної економії А. Смітом: 1) рівномірність; 2) визначеність; 3) зручність стягнення для платників; 4) дешевизна стягнення. На їх основі він сформулював власні принципи оподаткування, які, на наш погляд, потребують детального аналізу:

„1. Етичні принципи обкладання: а) рівномірність податків; б) відповідність обкладання платоспроможності платників.

2. Принципи управління податками: а) чітка визначеність податків; б) зручність обкладання і стягнення для платників; в) дешевизна стягнень.

3. Народногосподарські (фінансово-політичні) принципи: а) правильний вибір податкових джерел; б) достатність надходження та їхня гнучкість на випадок не передбачуваних державних потреб”<sup>222</sup>.

Так, принцип рівномірності податків передбачає відсутність привілеїв в оподаткуванні для окремих верств суспільства. У дореформений період можливість не сплачувати податки була прерогативою вищих класів

---

<sup>221</sup> Алексеєнко М. Общая теория переложения налогов / М. Алексеєнко. – Х., 1870. – 17 с.

<sup>222</sup> Ходский Л. Основы государственного хозяйства / Л. Ходский. – Спб., 1901. – 568 с. – С. 87.

суспільства. Натомість сплата прямих податків була свідченням низького соціального статусу платника. Найяскравіше класовий підхід в оподаткуванні виявився у сплаті подушного податку, від якого вищі класи були звільнені. Крім того, мала місце нерівномірність обкладання однорідних джерел прибутку різних класів суспільства.

Принцип відповідності обкладання платоспроможності платників полягає в тому, що найбільш заможні громадяни повинні сплачувати більше. Очевидно, що для досягнення відповідності обкладання з платоспроможністю, недостатньо досягти пропорційності. Зі збільшенням прибутків окремих громадян, повинна зростати не тільки загальна сума податку, а й процентне співвідношення цієї суми до прибутку платника. Тобто, податки повинні бути прогресивними. Принцип визначеності податків полягає у тому, що платник повинен заздалегідь знати суму податку, яку йому необхідно сплатити. Принцип зручності обкладання і стягнення податків передбачає, що термін сплати податків повинен збігатися з часом отримання основних прибутків платника. Принцип дешевизни стягнень призводить до полегшення податкового тягаря для населення. Занадто великі витрати під час стягнення податку можуть поставити під сумнів доцільність самого оподаткування. Народногосподарські принципи обкладання необхідні для уникнення ситуацій, коли кілька податків замикаються на одному об'єкті, що загалом може призвести до несправедливого обкладання різних прошарків суспільства.

Важливою складовою податкової політики є визначення основних джерел надходження прибутків до

державного бюджету. Більшість дослідників системи оподаткування у другій половині XIX – на початку XX ст. схилилися до думки про необхідність збільшення прибутковості селянських господарств, що перетворило б надходження від селянських податків на невичерпне стабільне джерело державних прибутків. Таким джерелом, безумовно, може бути тільки чистий прибуток, тому автори, зокрема С. Іловайський, тогочасних економічних досліджень були переконані в необхідності вирахування з валового прибутку витрат на виробництво<sup>223</sup>.

Увагу дослідників податкової політики привертала і сама структура надходжень до державного бюджету. Так, Т. Локоть, навівши дані про надходження до державного бюджету за 1880 – 1902 рр., дійшов висновку про те, що, прямі податки за цей період не зросли, що пов'язано зі скасуванням подушного податку. Разом із тим, загальна сума поповнення бюджету неухильно збільшувалась за рахунок інших джерел.

Автори неурядових концепцій, зокрема М. Алексєнко, реформування податкової системи другої половини XIX – початку XX ст. пропонували два варіанти уникнення здорожчання товарів внаслідок перекладання податків:

1) за допомогою зменшення попиту на товар. У такому випадку виробник змушений буде підраховувати, що для нього вигідніше – сплачувати неперекладений податок, чи зазнавати збитків, пов'язаних із зменшенням пропозицій;

2) боротьба виробника за ціни з постачальниками елементів виробництва<sup>224</sup>.

---

<sup>223</sup> Іловайський С. Конспект лекцій по финансовому праву / С. Иловайский. – Одесса. – 1889. – 251 с. – С. 117.

<sup>224</sup> Алексєнко М. Общая теория переложения налогов / М. Алексєнко. – Х., 1870. – 17 с. – С. 11.

Разом із тим, на нашу думку, перекладання податків і, як наслідок, зменшення пропозицій та подорожчання товарів, могли слугувати стимулом для інтенсифікації виробництва, використання знарядь, що могли б полегшити працю, застосування інноваційних виробничих технологій тощо.

У поглядах вчених не було також єдності у визначенні чіткої межі між прямими та непрямими податками. Спробу їхньої класифікації здійснив С. Іловайський. Так, дослідник стверджував, що різниця між прямими та непрямими податками полягає передусім у тому, що, обкладаючи платника прямими податками, держава може приблизно оцінити його платоспроможність (землю, прибутки тощо). У непрямому оподаткуванні визначити її неможливо. Цим пояснюється те, що уряд аналізував рівень споживання того чи іншого продукту і на основі цього визначав розмір непрямих податків<sup>225</sup>.

Знайшли своє висвітлення у дослідженнях вчених другої половини XIX ст. (наприклад, О. Гурьєва) і переваги непрямих податків над прямими. Незаперечним залишається той факт, що надходження до бюджетів більшості європейських країн, у тому числі й Російської імперії, від непрямих податків значно перевищували державні прибутки від прямих. Так, за 1890 р. прямі податки в Російській імперії становили 14,26% надходжень, непрямі – 85,74%<sup>226</sup>. Однією з важливих переваг непрямих оподаткування є можливість збільшення надходжень до бюджету без зміни розміру податків, яке особливо відчутне в країнах з інтенсивним

---

<sup>225</sup> Іловайський С. Конспект лекцій по финансовому праву / С. Іловайський. – Одеса. – 1889. – 251 с. – С. 124.

<sup>226</sup> Гурьев А. Прямые и косвенные налоги / А. Гурьев. – Спб., 1893. – 120 с. – С. 16.

економічним розвитком. Таке зростання відбувається внаслідок підвищення платоспроможності населення, збільшення його кількості тощо.

Висока прибутковість бюджету від непрямих податків, на думку більшості російських дослідників другої половини XIX ст., була пов'язана передусім з обкладанням товарів першої необхідності. Так, С. Іловайський пропонував скасувати непряме оподаткування товарів повсякденного вжитку. Насамперед йшлося про такі, як хліб та сіль. Водночас він передбачав його компенсацію за рахунок підвищення акцизу на алкогольні напої та тютюн<sup>227</sup>.

В. Лебедев вважав, що непрямі податки дозволяють уникнути принципу становості у податковій системі. Свою позицію він обґрунтував тим, що ними оподатковуються всі верстви суспільства, незалежно від їхнього майнового стану, походження тощо<sup>228</sup>.

Таким чином, проаналізувавши домінуючі погляди стосовно системи прямого і непрямих оподаткування в Російській імперії у 1860 – 1880 рр., можна констатувати, що у соціально-економічній та суспільно-політичній думці зазначеного періоду не було єдності в поглядах на систему оподаткування. Особливо гострою була дискусія стосовно з питання збереження чи скасування непрямих податків.

Важливим джерелом наповнення державного бюджету були й повинності: грошові та натуральні. Грошові повинності виплачувалися грошима, а натуральні – шляхом проведення селянами певних робіт

---

<sup>227</sup> Иловайский С. Косвенное обложение в теории и практике / С. Иловайский. – Одесса, 1892. – 251 с. – С. 248-249.

<sup>228</sup> Лебедев В. Местные налоги. Опыт исследования теории и практики местного обложения / В. Лебедев. – Спб., 1886. – 582 с. – С. 105.

(ремонт доріг, підводна, військова повинності тощо). Повинності були таких видів: державні (військова, військово-кінна); місцеві, або земські, які відбувалися мешканцями певної місцевості, повіту, губернії; приватні – повинності, що стосувалися інтересів окремих прошарків суспільства і відбувалися лише представниками цих соціальних груп (дворянська, реміснича, мирські збори з членів селянських об'єднань). Крім цього, повинності могли бути постійними та тимчасовими<sup>229</sup>.

Важливою складовою податкової політики в українському селі другої половини XIX ст., що забезпечувала стабільність надходжень до бюджету від прямих податків, була кругова порука. Її сутність полягала в тому, що за несвоєчасну сплату податків та відбування грошових та натуральних повинностей, відповідальність ніс не сам платник, а всі члени сільської громади. Зрозуміло, що кругова порука була для держави зручним інструментом фінансової системи для своєчасного надходження податків до казни. Разом із тим, вона була несправедливою стосовно найбільш хазайновитих та добросовісних платників податків. Така несправедливість призводила до виникнення сутичок між селянами у середині громади, які не бажали платити додаткові кошти за „ледарів”<sup>230</sup>.

Поземельний податок належав до майново-прибуткових. Об'єктом його оподаткування була земля як джерело прибутку. В основі оподаткування був кадастр вартості та прибутковості землі. Поземельний податок –

---

<sup>229</sup> Дружинин Н. Необходимые для всех сведения о податях, пошлинах, сборах и воинской повинности. Общедоступный очерк финансового права / Н. Дружинин. – Спб., 1903. – 80 с. – С. 26.

<sup>230</sup> Ходский Л. Основы государственного хазайства / Л. Ходский. – Спб., 1901. – 568 с. – С. 110.

це обкладання сільської нерухомості, або землі, яка приносить або може приносити прибуток<sup>231</sup>. Одиницею, що обкладалася у поземельному податку була кількість землі (десятина). Суб'єктом поземельного податку був власник землі, але ним міг бути і орендар. Л. Ходський, аналізуючи розмір поземельного податку в Росії, зіставляючи його з аналогами європейських держав (Франція, Великобританія, Пруссія, Австро-Угорщина), стверджував, що в Російській імперії обтяжливість поземельним податком була значно нижчою. Ми не можемо погодитись із цією тезою автора, оскільки, справді, сума поземельного податку була нижчою. Однак платоспроможність західноєвропейських селян була значно вищою за селян імперії Романових. Тому податковий тиск від сплати поземельного податку для них не міг бути таким обтяжливим як, скажімо, для українських селян.

Земельна рента, яка є безпосереднім джерелом поземельного податку, була прибутком, зумовленим фактом власності на землю і відмінностями у якості та родючості землі, розташуванні земельних ділянок і віддаленості їх від шляхів сполучення та великих населених пунктів<sup>232</sup>. Дослідник поземельного оподаткування Д. Львов справедливо стверджував, що розмір поземельного податку не може бути сталим, оскільки повинен мати безпосередній зв'язок із поземельною рентою. Автор також наголошував на неоднозначності поземельного податку. Так, його можна зарахувати як до складу прибуткового податку, тому що він обкладає прибуток, так і до майнових податків<sup>233</sup>.

---

<sup>231</sup> Там само. – С. 114.

<sup>232</sup> Львов Д. Курс фінансового права / Д. Львов. – Казань. – 1887. – 520 с. – С. 317.

<sup>233</sup> Там само. – С. 319.

Теорію запровадження єдиного поземельного податку представляли фізіократи, вчення яких було надзвичайно популярним у Російській імперії. Вони стверджували, що тільки поземельна власність може приносити чистий прибуток, тому вони пропонували замінити всі існуючі податки єдиним податком на землю<sup>234</sup>. Таке вчення, на наш погляд, не могло бути реалізовано, оскільки, по-перше, єдиний податок повинен був би бути дуже високим; по-друге, будь-яка найменша помилка у обкладанні ним призводила б до нерівномірності у обкладанні та його обтяжливості.

Теоретична розробка значення поземельного податку та його еволюція розроблялися видатним економістом І. Янжулом. Він вважав, що у вітчизняній історії землеволодіння тісно пов'язане з політичними правами. З фіскальної точки зору, саме володіння землею суб'єкта оподаткування свідчить про його платоспроможність<sup>235</sup>. Тому у будь-який історичний період земельне оподаткування відіграє важливу роль у податковій політиці, приносить до бюджету значну частину прибутків. Несправедливість в обкладанні поземельним податком відображається передусім у складності правильної, об'єктивної оцінки прибутковості землі (кадастр).

Земельний кадастр – це вимірювання площі землі, що підлягає оподаткуванню, складання детального плану та визначення її прибутковості. Л. Ходський запропонував запровадити два види земельного кадастру: 1) валовий, коли земля поділяється за видом (залежно від родючості)

---

<sup>234</sup> Иловайский С. Конспект лекций по финансовому праву / С. Иловайский. – Одесса. – 1889. – 251 с. – С. 122.

<sup>235</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки / И. Янжул. – Спб., 1895. – 532. – С. 283.

угідь із визначеною для кожного середньою прибутковістю; 2) дільничний або спеціальний, коли визначаються окремі дільниці, не тільки за видом угідь, до яких вони належать, а й за іншими критеріями<sup>236</sup>.

Складання спеціального земельного кадастру – процес складний, довготривалий. Враховуючи великі матеріальні затрати, необхідні для проведення кадастрових робіт, більшість країн, оцінюючи прибутковість землі, застосовувала т. зв. середній прибуток. Така система оцінки є найпростішою. Разом із тим, вона має свої вади: неврахування специфіки природнокліматичних умов, природних катаклізмів (посуха, повінь, шкідники) тощо. Крім того, він вимагає великих матеріальних затрат (особливо коли мова йде про територію цілої країни). Так, у Франції земельний кадастр тривав з 1807 по 1850 рр. На його проведення з бюджету країни було витрачено 200 млн. франків<sup>237</sup>. Однак необхідно враховувати також і те, що прибутковість земельних ділянок може змінюватися внаслідок погіршення якості землі, виснаження ґрунтів, зменшення кількості селян, що її обробляли тощо. Тому виникає необхідність постійного оновлення кадастрових показників<sup>238</sup>.

Окрім двох основних селянських податків – поземельного та викупних платежів – існувала ще низка „спеціальних земельних податків”. Вони поширювалися на певні території. Потрібно зазначити, що їхня сплата лише погіршувала і так небездоганне соціально-економічне становище селян<sup>239</sup>.

---

<sup>236</sup> Ходский Л. Основы государственного хозяйства / Л. Ходский. – Спб., 1901. – 568 с. – С. 117.

<sup>237</sup> Там само. – С. 118.

<sup>238</sup> Иловыйский С. Конспект лекций по финансовому праву / С. Иловыйский. – Одесса. – 1889. – 251 с. – С. 145.

<sup>239</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки / И. Янжул. – Спб., 1895. – 532. – С. 303.

Ідея запровадження прогресивного оподаткування як найбільш справедливого та найменш обтяжливого з'явилася в економічній думці задовго до реформи 1861 р. Зокрема, стосовно цього висловлювався І. Горлов: „Рівність податків не повинна бути кількісною, арифметичною, не повинна бути якась числова величина, для усіх рівно обов'язкова: вона повинна бути відносною, співрозмірною із чистим прибутком. Той, хто більше отримує, природно має обов'язок й більше платити”<sup>240</sup>.

Значну увагу у соціально-економічній та суспільно-політичній думці Російської імперії другої половини XIX – початку XX ст. приділялося перевагам прибуткового оподаткування. Однак, аналізуючи розвиток податкової системи як у Російській імперії, так і за кордоном, Л. Ходський констатував, що навіть прибутковий податок може бути обтяжливим для найбідніших прошарків суспільства. Тому він наполягав на необхідності запровадження прогресивного прибуткового оподаткування. У ньому мав бути передбачений мінімум, необхідний для існування, що не може обкладатися податками<sup>241</sup>.

У 1860 – 1880 рр. подібні погляди були досить популярними. Зволікання царату з упровадженням прогресивного прибуткового податку, на нашу думку, можна пояснити побоюванням чиновників недоотримати значну кількість надходжень до бюджету, внаслідок звільнення від сплати податків пільгових категорій населення. До останніх, відповідно до такого підходу,

---

<sup>240</sup> Горлов І. Теорія фінансів / І. Горлов. – Спб., 1845. – 227 с. – С. 58.

<sup>241</sup> Тарасов І. Очерк науки фінансового права / І. Тарасов. – Ярославль. – 1883. – 710 с. – С. 554-555.

мала б бути віднесена значна частина українського селянства.

Важливим аспектом прибуткового оподаткування є його прогресивність. Необхідність його застосування знайшла досить широке висвітлення у працях економістів 1860 – 1880 рр., зокрема Лассаля, Гоффмана, Вагнера, Галлера та інших. Прогресивна система обкладання, на їхню думку, мала низку переваг перед пропорційною. Насамперед у тому, що податок, наприклад, у розмірі 10% з прибутку в 500 руб. або в 50 тис. руб. не будуть рівнозначними податками для обох платників, оскільки платнику податку сплачувати 50 руб. з 500 руб. обтяжливіше, ніж 5 тис. руб. з 50 тис. руб. прибутку<sup>242</sup>.

Таким чином, аналіз соціально-економічної та суспільно-економічної думки в Російській імперії 1860 – 1880-х рр. стосовно податків, податкової політики засвідчив, що більшість податкових ініціатив спрямовувалися на підвищення рентабельності селянських господарств, покращення платоспроможності селян. Це визначалося як основа для ефективного збору необхідної для бюджету суми податків. Разом із тим, у зазначений період існував серйозний спротив із боку великих землевласників щодо позбавлення їх статусу неоподаткованого населення. Тому значна кількість питань залишалася дискусійною. Однак більшість дослідників була єдина в думці стосовно того, що податкова система має ґрунтуватися на засадах пропорційності та прогресивності.

---

<sup>242</sup> Там само. – С. 563.

## **2.2 Зміни в системі прямого і непрямого оподаткування селян Наддніпрянської України**

1860-ті – 1870-ті рр. увійшли в історію України і Росії як епоха Великих реформ. Відбулися перетворення, що торкнулися практично всіх найважливіших сторін життя як суспільства, так і держави загалом. Серед кардинальних зрушень після ліквідації кріпацтва, необхідність яких чітко усвідомлював царський уряд, було зокрема реформування податкової системи.

Перетворення у фінансовій сфері зумовлювалися дефіцитом бюджету внаслідок поразки Російської імперії у Кримській війні (1853 – 1856 рр.), розбалансуванням грошового обігу, інфляцією, необхідністю вдосконалення податкової політики. Невідповідність вимогам часу податкового законодавства у другій половині XIX ст. була очевидною. Найвизначнішими перетвореннями у податковій системі після скасування кріпацтва були: скасування подушного та оброчного податків, запровадження поземельного податку тощо. Зволікання царату з кардинальним реформуванням податкової системи були викликані побоюваннями правлячих кіл отримати зниження надходжень до бюджету.

Суттєвою перешкодою на шляху реформування податкової системи був її становий характер. Найбільш обтяжливим податком, що сплачували селяни у 1861 р., був подушний<sup>243</sup>. Уже у 1862 р. було розроблено проект його скасування та заміни єдиним поземельним податком. Однак, цей проект Міністерством фінансів було визнано

---

<sup>243</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевського, подольського и вольнянского генерал-губернаторства. – Оп. 39. – Спр. 2. Статистические сведения о Подольской губернии (23 июня 1862 г.). – Почато 1862. – 87 арк. – Арк. 84-84 зв.

„надмірним”, хоча він не руйнував становий характер обкладання селян. Початок реформування податкової системи пов’язують з ім’ям міністра фінансів Російської імперії М. Рейтерна.

Досить складною і суперечливою були розробка та впровадження викупної операції, проведена за участю міністра фінансів М. Рейтерна. За землю, що перейшла селянам після реформи 1861 р., вони повинні були сплатити поміщикам 588 млн. руб.<sup>244</sup> Зрозуміло, що селяни не мали таких коштів. Тому держава розраховувалася з поміщиками, а селяни протягом 49 років повинні були сплачувати свій борг у казну. При розрахунках із поміщиками уряд не виплачував їм готівки. Він розраховувався цінними паперами з терміном погашення у 49 років<sup>245</sup>. Обтяжливість викупних платежів зумовлювалася тим, що їхній розмір вираховувався не за реальною вартістю землі (кадастрові роботи в Російській імперії на цей час ще не проводилися), а за розміром оброку, сума якого включала в себе неземлеробські прибутки селян. Тому й вартість землі виявлялася значно завищеною<sup>246</sup>.

Розміри викупних платежів у 3-4 рази перевищували ринкову ціну земельного наділу. Протягом усього періоду перебування в тимчасовозобов’язаному стані, який тривав від двох до дев’яти років, а подекуди і 20 років, селяни повинні були виконувати численні повинності на користь поміщиків. Зазвичай, це були грошові (оброк) і

---

<sup>244</sup> Выкупная операция // Биржевая газета. – № 13. – 1879.

<sup>245</sup> Проект устава общего Поземельного банка // Киевские губернские ведомости. – № 6. – 1862.

<sup>246</sup> Петухова Н. История налогообложения в России IX – XX вв.: Учебное пособие / Н. Петухова. – М.: Вузовский учебник, 2008. – 416 с. – С. 110.

відробіткові (панщину)<sup>247</sup>. Значні пережитки кріпосництва збереглися і в правовому статусі селянства. Відповідно до чинного на той час імперського законодавства, селяни були розрядом нижчого податкового стану. У зв'язку із цим вони сплачували подушний податок, виконували рекрутську повинність тощо. Залишилася недоторканою сільська громада з її круговою порукою, окремі суди для селян тощо<sup>248</sup>.

Гостра потреба в грошах для сплати викупних платежів, численних податків, оренди землі, придбання конче необхідних промислових товарів примушували селян все частіше звертатися до ринку, продавати не тільки надлишки, але й необхідні їм самим продукти свого господарства, займатися промислами та найматися на додаткові роботи<sup>249</sup>. Разом із тим 1 січня 1863 р. було оприлюднено „Положення про мито за право торгівлі та промислів”, яке набуло чинності у 1865 р. Цим документом було пом'якшено обмеження, що були характерні для епохи кріпосного права. Так, зокрема, загальний рівень обкладання було знижено, а більшість селянських промислів взагалі не обкладалися податками<sup>250</sup>.

Характеризуючи дисбаланс між селянськими прибутками і видатками, слід навести такі показники. У 1866 р. у Київській губернії прибутковість десятини землі

---

<sup>247</sup> Жученко В. Прогресивна економічна думка на Україні в 70-80-ті роки XIX ст.: дис. ... доктора екон. наук / В. Жученко. – К., 1972. – 618 с. – С. 29.

<sup>248</sup> Об условиях увольнения безземельных крестьян из общества // Киевские губернские ведомости. – №48. – 1861.

<sup>249</sup> ДАЧО. – Ф. 477. Мойсенское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 84. О поступлении податей и других денежных сборах. Почато 1863. – Закінчено 1865. – 52 арк. – Арк. 25 зв. – 31 зв.

<sup>250</sup> Захаров В. История налогов в России. IX – начало XX в. / В. Захаров, Ю. Петров, М. Шацко. – М.: «Российская политическая энциклопедия», 2006. – 296 с. – С. 177.

становила 1 руб. 12 коп. Однак селянин повинен був із 1 дес. заплатити 1 руб. 61 коп.<sup>251</sup>. Отже, провівши нескладні обрахунки, бачимо, що від'ємне сальдо прибутку з 1 дес. по Київській губернії становило 49 коп. Це дорівнювало 44% прибутку з 1 дес., або 30% нарахованих платежів.

Аналогічна ситуація спостерігалася і в Полтавській губернії. З десятини селяни сплачували податків 3 руб. 70 коп., а прибутковість її становила 2 – 2,5 руб. В господарствах Харківської губернії податкові платежі перевищували прибутковість цих господарств на 39 – 126%<sup>252</sup>. Зіставивши підрахунки, побачимо, що від'ємне сальдо становило 1 руб. 70 коп. Тобто, дорівнювало 32 – 46% від нарахованих платежів та 60 – 85% від прибутковості десятини.

Отже, найбільше від'ємне сальдо з 1 дес. становило у Харківській губернії – 126%, далі йшла Полтавська губернія – 85%, за нею Київська – 44%. І це при тому, що на Київщині та на Полтавщині найкращі чорноземи.

Реформою 19 лютого 1861 р. податкові зобов'язання селян відносно поміщиків були чітко регламентовані. Так, в уставних грамотах було визначено розмір і форма повинностей, терміни та порядок їхнього виконання<sup>253</sup>. Функція спостереження за виконанням селянами повинностей покладалася на мирового посередника. Останній, отримавши скаргу від поміщика, повинен був

---

<sup>251</sup> ЦДІАК. – Ф. 486. Киевская палата гражданского суда. – Оп. 4. – Спр. 131а. Ведомость о размерах дополнительного сбора подушной подати с сельских обывателей. Почато 1867. – 142 арк. – Арк. 107-109.

<sup>252</sup> Кот П. Очерки экономических воззрений на Украине в 70-х годах XIX века: дис. ... канд. экон. наук / П. Кот. – К., 1956. – 286 с. – С. 9.

<sup>253</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 247. Сведения о крестьянских хозяйствах (количестве дворов, жителей обоого пола ... о крестьянских повинностях). Статистические ведомости волостного правления. Почато 1867. – Закінчено 1884. – арк. 151. – Арк. 60-60 зв.

на власний розсуд запропонувати методи примусу виконання повинностей селянами<sup>254</sup>. Він мав право наказати сільським начальникам не видавати паспортів селянам, які невчасно розраховалися з поміщиками, відправити неплатників на заробітки, скласти опис та ініціювати розпродаж селянського майна, відібрати у селян на три роки частину їхніх земель для здачі їх в оренду та компенсації із орендних коштів боргу селян поміщику<sup>255</sup>. Поліція та сільське начальство активно допомагали посередникам у виконанні їхніх розпоряджень<sup>256</sup>.

Положення 19 лютого 1861 р. чітко визначали лише розмір селянських повинностей на користь поміщиків<sup>257</sup>. Державні ж податки, місцеві земські та інші збори регулювалися іншими документами. Реформа суттєво змінювала податкові відносини селян з державою. До реформи вони реалізовувалися через поміщика<sup>258</sup>. Саме на нього було покладено відповідальність за надходження селянських податків у казну. До того ж гарантією сплати податків виступало майно поміщика. Після реформи царський уряд безпосередньо зіткнувся з платником

---

<sup>254</sup> Материали для истории упразднения крепостного состояния помещичьих крестьян в России в царствование императора Александра II. – т. 1. – Берлин, 1860. – 318 с. – С. 140-141.

<sup>255</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 297. О крестьянских податях и повинностях. Почато 1866. – Закінчено 1870. – 20 арк. – Арк. 16-16 зв.

<sup>256</sup> Пешехонов А.В. Экономическое положение крестьян в пореформенное время. – М., 1911. – 235 с. – С. 215.

<sup>257</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 44. – Спр. 662 т. I. Рапорт Брацлавского окружного начальника государственных имуществ. – Почато 05.09.1865. – Закінчено 23.09.1865 г. – 165 арк. – Арк. 80.

<sup>258</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 361. Статистические ведомости о крестьянских платежах. Почато 1864. – Закінчено 1877. – 263 арк. – Арк. 182-182 зв.

податків – селянством. Ці прямі зв'язки уряду з сільськими громадами у пореформений період постійно розширювалися в процесі розвитку викупної операції та зростання розмірів платежів, в якому безпосередньо був зацікавлений царат. В. Чернуха називала 60-70-х рр. XIX ст. періодом випробування селянства на податкову витривалість<sup>259</sup>.

Складність становища селянства у перше пореформене двадцятиліття визнавали й представники царського уряду, які обстежували селянські господарства<sup>260</sup>. Так, у „Доповіді комісії по дослідженню становища сільського господарства” стосовно співвідношення прибутків і видатків селянських господарств Подільської губернії зазначено таке: „При сьогоднішній кількості землі, селянин може покрити всі платежі, а для утримання сім'ї повинен заробляти за межами своєї ділянки, або ж навпаки, земельний наділ при середній врожайності дасть можливість селянину прогодувати, одягнути свою сім'ю, прогодувати худобу, але для сплати податків та повинностей, ремонту будівель і таке інше, він змушений додатково заробляти”<sup>261</sup>.

У 1867 р. на виконання розпорядження Міністра державного майна про дослідження побутових умов селянства в українських губерніях, мировий посередник четвертої дільниці Вінницького повіту написав у звіті подільському губернатору: „Кожен селянин має не більше 3 – 4 десятин землі, відповідно з врожаєм такої малої

---

<sup>259</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 74.

<sup>260</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 380. Статистические ведомости о крестьянских повинностях и податях. Почато 1863. – Закінчено 1867. – 52 арк. – Арк. 29-29 зв.

<sup>261</sup> Янсон Ю. Опыт статистического исследования о крестьянских наделах и платежах / Ю. Янсон. – Спб., 1877. – 181 с. – С. 117-118.

земельної ділянки, селянин не тільки не в змозі сплатити податки та казенні повинності, а й навряд чи зможе прогодувати власну родину”<sup>262</sup>.

Найобтяжливішим серед прямих податків був подушний, запроваджений ще Петром I. Після 1861 р. питання ліквідації податкової станової нерівності і запровадження податку, яким би обкладалися всі прошарки суспільства, порушувалося неодноразово. Зокрема в Канівському повіті Київської губернії селянські громади неодноразово зверталися до генерал-губернатора з зауваженнями щодо надмірної обтяжливості подушного оподаткування<sup>263</sup>. Ці спроби виявилися безрезультатними. Однак, потрібно зазначити, що після скасування кріпосного права та проведення перших спроб державного реформування збереження такого поняття як „податна душа” було проявом анахронізму<sup>264</sup>.

Царський уряд розумів, що подушна система обкладання вичерпала себе. Водночас він не наважувався кардинально змінити діючу систему, а лише намагався пристосувати її до нових соціально-економічних умов. Так, за даними десятої ревізії (1857 – 1858 рр.), кількість звільнених від сплати подушного податку в Російській імперії становила 3072327 душ, тобто 10,5% загальної чисельності населення<sup>265</sup>. Для досягнення пропорційного співвідношення між розміром подушного податку та

---

<sup>262</sup> Чунтулов В. Развитие народного хозяйства России в 60-80 годах XIX века. Материалы к лекциям по истории народного хозяйства СССР / В. Чунтулов. – К., 1961. – 22 с. – С. 6.

<sup>263</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 456. Статистические ведомости о крестьянских повинностях и податях. Почато 1862. – Закінчено 1865. – 30 арк. – Арк. 17-17 зв.

<sup>264</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 70-122.

<sup>265</sup> Труды комиссии, высочайше учрежденной для пересмотра системы податей и сборов, т.1. Прямые налоги. – Спб., 1866. – 345 с. – С. 84-94.

платоспроможності селянства у 1863 та 1867 рр. замість однакових ставок обкладання було встановлено шкалу податкових окладів, яка лише частково враховувала місцеві особливості платників податків<sup>266</sup>.

Перше підвищення подушного податку було здійснено міністром фінансів О. Княжевичем відразу після скасування кріпацтва і було незначним. Указом від 30 грудня 1861 р. подушний податок було збільшено на 5 коп. з душі. Таким чином його було доведено до 1 руб<sup>267</sup>.

Важливим кроком у процесі удосконалення подушної системи обкладання була постанова, прийнята у 1865 р. Міністерством фінансів. У ній йшлося про звільнення від сплати подушного податку людей похилого віку, військовослужбовців та непрацездатних<sup>268</sup>. Крім цього, у 1869 р. було скасовано кругову поруку для громад, які нараховували менше 40 ревільських душ<sup>269</sup>. Такі заходи були викликані постійним накопиченням недосплат. До прийняття цих законів податкова політика царату призводила до руйнування невеликих населених пунктів. Пов'язано це було з тим, що в середньому в Російській імперії на кожну працездатну чоловічу душу припадало по два душових оклади (на 14,5 млн. працівників – 24,5 млн. окладних душ). Відповідно, що у малонаселених селах він часто досягав чотирьох-п'яти<sup>270</sup>. Таким чином, це означало, що при середньому

---

<sup>266</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 198. Статистические ведомости о крестьянских повинностях и податях. Почато 1863. – Закінчено 1866. – 27 арк. – Арк. 16-16 зв.

<sup>267</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 75.

<sup>268</sup> ДАЧО. – Ф. 18. Корсунское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 469. Статистические ведомости о крестьянских повинностях и податях. Почато 1870. – Закінчено 1874. – 47 арк. – Арк. 8-8 зв.

<sup>269</sup> Министерство финансов. 1802-1902. – Ч. 1. – Спб., 1902. – 639 с. – С. 478.

<sup>270</sup> ДАЧО. – Ф. 477. Мойсенское волостное правление. – Оп. 1. – Спр. 4. О числе податных душ Мойсенского волостного правления. Почато 1868. – Закінчено 1868. – 10 арк. – Арк. 6-7.

*Податкові платежі селянства Наддніпрянської України  
у другій половині XIX – на початку XX ст.*

душовому окладі 2 руб. 26 коп., в цих селах з одного працівника могло бути утримано до 11 руб. 30 коп.

Проте надалі подальше зростання подушного податку було суттєвішим. Так, у 1867 р. імператор Олександр II підписав указ, яким передбачалося запровадження додаткового збору до подушного податку для покриття бюджетного дефіциту, який становив понад 50 млн. руб. Розкладку додаткового збору по українським губерніям подано у таблиці 1.

Таблиця 1<sup>271</sup>.

*Відомість про додатковий збір до подушного податку  
з селян на 1867 рік*

Назва губерній та повітів	Оклади додаткового до подушного податку збору (у руб.)
<i>Волинська губернія</i>	
<i>У повітах:</i>	
Староконстантинівському	28
Заславському, Кременецькому, Дубенському, Володимирському	26
Житомирському, Новоград-Волинському, Острозькому	24
Рівненському, Луцькому	22
Овручському, Ковельському	19
<i>Київська губернія</i>	
<i>У повітах:</i>	
Чигиринському, Черкаському, Звенигородському, Канівському, Уманському	32
Таращанському, Сквирському, Липовецькому, Бердичівському, Васильківському	27
Радомишльському	15
<i>Подільська губернія</i>	
<i>У повітах:</i>	
Балтському, Каменецькому, Вінницькому, Брацлавському, Гайсинському, Ольгопольському, Ямпольському, Ушицькому	28
Проскурівському, Летичевському, Литинському, Могилевському	26
<i>Полтавська губернія</i>	
В усіх повітах	29
<i>Харківська губернія</i>	
<i>У повітах:</i>	
Харківському, Ахтирському, Зміївському, Изюмському, Вовчанському, Лебединському, Сумському	29
Куп'янському та Старобельському	24
<i>Херсонська губернія</i>	
В усіх повітах	31
<i>Чернігівська губернія</i>	
<i>У повітах:</i>	
Борзенському, Ніженському, Козелецькому, Конотопському	29
Глухівському, Кролевецькому, Городнянському, Сосницькому, Новгород-Сіверському, Стародубському, Чернігівському, Остерському	24
Мглинському, Суражському, Новозибковському	18

<sup>271</sup> ЦДІАК. – Ф. 486. Киевская палата гражданского суда. – Оп. 4. – Спр. 131а. Ведомость о размерах дополнительного сбора подушной подати с сельских обывателей. Почато 1867.– 142 арк. – Арк. 107-109.

Як свідчить матеріал таблиці 1, додатковий збір у повітах українських губерній дещо відрізнявся. Він коливався від 15 руб. у радомишльському повіті Київської губернії до 32 руб. у Чернігівському, Черкаському, Звенигородському, Уманському, Канівському повітах тієї ж губернії. Проте не перевищував 32 руб. Разом із тим, збільшивши розмір подушного податку в середньому в українських губерніях на 25 коп., царський уряд, розуміючи слабку платоспроможність селянства, повідомив губернаторів про можливість задоволення звернень сільських громад про відстрочку платежів, або ж, навіть, про повне списання недосплат по додатковому окладу за один рік<sup>272</sup>.

Слід, однак, зауважити, що селянські неплатежі не були єдиною причиною накопичення загальної недосплати до бюджету. Зокрема, про це свідчить звіт повітового начальника Бердичівського повіту.

Таблиця 2<sup>273</sup>.

*Відомість про розмір недосплати по Бердичівському  
повіту станом на 1 січня 1868 р.*

Окладного збору	Руб.
Податків	
З державних селян	480
Одновірців	1247
Свреїв-землеробів	2473
Збору з державних селян	869
Збору на забезпечення продовольством з усіх станів	1205
Податки з нерухомого майна	1235
Позики погорільцям	2827
Оброчних статей й оброчних податків, державного майна	56481
Рекрутських	7232
Страхового та господарського капіталу	7728
ВСЬОГО	81781
З маєткю с. Сошанка Отона Абрамовича	823
З поміщика Кочубея	396

<sup>272</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 76.

<sup>273</sup> ЦДАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и вольнского генерал-губернаторства. – Оп. 47. – Спр. 318. Из рапорта Бердичевского уездного исправника от 13 мая 1868 г. о количестве недоимок с населения Бердичевского уезда. Почаго 13.05.1868. – Закінчено 18.05.1868. – 53 арк. – Арк. 39-39 зв.

Матеріал наведеної таблиці свідчить про те, що багато верств населення мали борг перед державою. Порівняно, наприклад, із боргами за податками з нерухомого майна (1235 руб.), розмір недосплати селян (480 руб.) був незначним. Крім того, у пояснювальній записці до цієї відомості зазначено, що більше половини вказаної недосплати – 45815 руб. 89 коп. – припадає на незаможних селян, які на час складання звіту померли. Нерухомого майна, яке б можна було вилучити для погашення податкової заборгованості, вони не мали.

Значну увагу запобіганню накопичення недосплат приділяв Київський, Подільський і Волинський генерал-губернатор. Так, у 1864 р. ним було видано наказ поліцейським установам про посилення заходів щодо стягнення податків та зменшення недосплат. Він зобов'язав поліцмейстерів щомісяця надавати йому відомості про заходи з покращення показників сплати податків та ліквідації недосплат. Посадовець наголошував, що ті чиновники, які не зможуть покращити стан справ, будуть звільнені зі своїх посад<sup>274</sup>.

Яскравим прикладом, що підтверджують неможливість своєчасної сплати платежів, були звернення поміщиків із проханням у наданні певних податкових пільг. Так, у 1862 р. поміщики Київської губернії Різніч та Добровольський (у документі не зазначено їхніх ініціалів) звернулися з проханням відстрочити сплату податків на 2 роки. Вони зобов'язувалися за наступні 5 років сплатити їх у повному обсязі, не відшкодовуючи пеню. Причиною такого

---

<sup>274</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 96. – Спр. 54. Выписка из представленной генерал-губернатору копии всеподданнейшего отчета о состоянии Киевской губернии в 1863 году. Почато 10.04.1864. – Закінчено 31.06.1864. – 28 арк. – Арк. 8-8 зв.

звернення поміщики називали винищення сараною більшості їхніх посівів та луків<sup>275</sup>. 23 червня 1862 р. Кредитна канцелярія Міністерства фінансів частково задовольнила клопотання. Відповідно до її рішення, їм було надано відстрочку у платежах, але лише на 1 рік<sup>276</sup>. Гарантією повернення несвоєчасно сплачених податків були маєтки поміщиків Різніча та Добровольського, які, таким чином, виступали заставою<sup>277</sup>.

Накопичення недосплат викликало стурбованість і Департаменту поліції Міністерства внутрішніх справ, який систематично розсилав губернаторам рекомендації з удосконалення системи стягнення податків із селян. Спостереження за надходженням податків і підрахунок недосплат покладалися на казначейства. Вони зобов'язувалися у тижневий термін по закінченню сплати податків та інших окладних зборів укласти реєстри недосплат. У них мали міститися поіменні реєстри боржників. Ці документи направлялися до поліцейського управління та казенної палати<sup>278</sup>. Казенні палати зобов'язувалися не тільки підраховувати недосплати, а й надавати губернським та місцевим установам пропозиції щодо покращення стану сплати податків. Поліцейські управління мали звітуватися губернському начальству про проведені заходи з ліквідації недосплат<sup>279</sup>.

---

<sup>275</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 38. – Спр. 409. Статистические сведения о Подольской губернии (23 июня 1862 г.). Почато 1862. – 87 арк. Арк. 4-6.

<sup>276</sup> Там само. – Арк. 18.

<sup>277</sup> Там само. – Арк. 18 зв.

<sup>278</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 100. – Спр. 209. МВД. Департамент полиции Отд. III. Ст.1. 12 июня 1867 года. О порядке наблюдения за поступлением податей и сборов. Почато 31.12.1866. – Закінчено 19.12.1867. – 95 арк. – Арк. 44.

<sup>279</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 38. – Спр. 409. Статистические сведения о Подольской губернии (23 июня 1862 г.). Почато 1862. – 87 арк. – Арк. 45.

Основним засобом боротьби з недосплатою селянських платежів був розпродаж селянського майна, передусім рухомого. Законодавчо у „Загальному положенні про селян” ст. 353 за сільськими громадами закріплювалися такі засоби утримання недосплати: „1) використати у якості компенсації прибуток з майна, що належало неплатнику; 2) віддати самого неплатника або когось із членів його родини на сторонні заробітки у тому ж повіті з умовою внести зароблені кошти до мирської каси; 3) визначити для неплатника опікуна, без дозволу якого заборонити неплатнику продаж будь-якого майна до поповнення недосплати, або призначити замість неплатника старшим в домі іншого члена тієї ж родини; 4) продавати особисте нерухоме майно, що належить неплатнику, за винятком викупленої селянином садиби; 5) продати ту частину рухомого майна і будівель неплатника, що не є необхідними у його господарстві; 6) забрати у неплатника частину відведених йому польових угідь, або навіть весь польовий наділ”<sup>280</sup>. Очевидно, що вони були розраховані насамперед на заможних селян, які ухилялися від сплати податків. У випадках, коли сільська громада не здійснювала ніяких заходів із стягнення недосплати, або ж ці заходи виявлялися неефективними, до справи долучалися мировий посередник та поліція, які застосовували свої важелі впливу, але вже до всієї сільської громади.

Незважаючи на здавалося б загальне розмаїття способів ліквідації недосплат, більшість їх була не придатною для використання. Зумовлювалося це тим, що основною причиною накопичення недосплат була слабка

---

<sup>280</sup> Сборник узаконений и распоряжений правительства о сельском состоянии. Общее положение о крестьянах. – Спб., 1908. – 719 с. – С. 204-205.

платоспроможність селянства. Єдиним дієвим засобом був продаж селянського майна. Однак його застосування призводило до подальшого падіння платоспроможності та збільшення недосплат.

Наприкінці 1860-х рр. з'являються циркуляри Міністерства фінансів, у яких висувалися обвинувачення мировим посередникам у бездіяльності. Насамперед зазначалося, що „вони спочатку допускають накопичення недосплати, а потім здійснюють розпродаж селянського майна”<sup>281</sup>. Цими документами Міністерство фінансів вимагало застосовувати продаж рухомого та нерухомого майна як крайній захід. У них йшлося, що він призводив до розорення селянських господарств. Тому необхідно було вживати інші більш лояльні методи утримання недосплати.

Міністерство фінансів, очолюване М. Рейтерном, здійснювало спроби недопущення занепаду селянських господарств внаслідок розпродажу майна. Положення від 19 лютого 1861 р. допускали розпродаж майна селян, яке не було вкрай необхідним в селянському господарстві. Тому М. Рейтерн приділяв особливу увагу визначенню необхідного для селянського господарства майна. Однак, на жаль, законодавчого закріплення ця ініціатива не отримала. Разом із тим, продаж майна продовжував створювати складні ситуації на селі. Так, непоодинокими були випадки, коли губернські земські збори, розглядаючи прохання селян про надання їм кредиту на придбання худоби (особливо ці випадки були частими після неврожайів), відмовляли у проханні. Відповідь вони умотивовували тим, що ця худоба відразу повинна була б

---

<sup>281</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 93.

бути розпродана для погашення недосплати, яка числилася за селянами. Отже, уряд так і не зміг вирішити протиріччя у податковій політиці між прагненням держави мати ефективний засіб примусового визиску податків та його руйнуючими наслідками.

На нашу думку, уряд не зміг створити такий кадастр найнеобхіднішого майна селян, який не підлягав би розпродажу, оскільки найскромніший перелік необхідного для селян, напевно, виявився б ширше наявного у них майна. Отже, запровадження такого переліку могло призвести до повної відмови від продажу як засобу отримання недосплати. Крім цього, селяни, будучи захищеними цим переліком, могли взагалі перестати сплачувати податки.

Таким чином, царський уряд, намагаючись вирішити фінансові проблеми держави, певною мірою підривав основи своєї податкової політики, нарощуючи надходження до бюджету за рахунок селянства, яке і так сплачувало понад 95% загальної суми прямих податків. Протягом перших шести пореформених років один із основних видів прямого обкладання селянства – подушний податок – зріс майже на 80%. Його розмір становив 1 руб. 75 коп. на ревізку душу. Обов'язки зі стягнення недосплат розподілялися між Казенними палатами та поліцейськими управліннями. Перші контролювали своєчасність та обсяги надходження податків, другі – вживали передбачені тогочасним законодавством заходи із стягнення недосплат.

У процесі запровадження змін до податкової системи виявилася суттєва її вада. Зокрема, під час обрахування розміру подушного податку не враховувалися регіональні відмінності у соціально-економічному становищі селян.

Тому у 1863 – 1867 рр. відбувалося поступове впровадження шкали податкових ставок, яка була гнучкішою і певною мірою враховувала місцеві особливості платників податків, передусім селян.

У кінці 1860-х рр. грошові повинності колишніх поміщицьких селян були такими: оброк становив від 8 до 12 руб.; викупні платежі (якими було замінено оброк) – 6 руб. 40 коп. – 9 руб. 60 коп.; казенні податки: подушний та державний земський збір в середньому на душу – 2 руб. 74 коп.; місцеві земські збори в різних губерніях – від 36 коп. до 1 руб. 20 коп.; мирські збори – від 31 коп. до 2 руб. 93 коп.<sup>282</sup> Отже, підрахувавши, побачимо, що селяни у середньому сплачували 38 руб. 47 коп.

Після підвищення у 1867 р. подушного податку пряме обкладання селян стабілізувалося. Це було пов'язано з неврожаєм 1867 р. Він змусив царський уряд припинити підвищення ставок прямих податків та запровадити податкові пільги для регіонів, що постраждали від неврожаю. Тому до кінця 1860-х рр. політика царського уряду спрямовувалося на отримання у повному обсязі вже існуючих податкових ставок.

Податковий апарат Російської імперії другої половини XIX ст. неодноразово припускався помилок під час стягнення податків із селян. Причини полягали у низькій обізнаності селян у податковому законодавстві, некомпетентності чиновників, навмисному завищенні податкових ставок для селян. Про це свідчать звернення селян до губернатора з проханням переглянути суми, що ними сплачувалися, і перерахувати розмір податків за той чи інший період<sup>283</sup>.

---

<sup>282</sup> Там само. – С. 77.

<sup>283</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія Временного Харьковского генерал-губернаторства. – Оп. 1. – Спр. 298. О возврате неправильно взысканных податей и сборов. Почато 09.01.1881. – Закінчено 07.01.1882. – 9 арк. – Арк. 1-5.

Наслідком несприятливих економічних умов, неможливості своєчасної сплати податків та ліквідації недосплати у другій половині XIX ст. стало поширення серед селянства українських губерній відхідництва. Багато збіднілих селян із Київської, Полтавської, Харківської і Чернігівської губерній йшли на заробітки в Таврійську і Херсонську губернії, з Подільської і Волинської – в Бессарабію. Більшість мігрувала у південні губернії, де наприкінці XIX століття щільність населення на 1 версту була в 2,5 рази нижчою, ніж на Лівобережжі й Правобережжі. У південних губерніях селянська робота оплачувалася значно краще. Крім того, умови оренди та купівлі землі були сприятливішими<sup>284</sup>. Наприкінці XIX ст. на польових роботах в Київській губернії було зайнято 45% відхідників, у промисловості – 26%, на службі – 26%, на богомілля ходило 3%<sup>285</sup>.

Таким чином, непосильний податковий тягар, накопичення недосплат і малоземелля стимулювали збільшення міграційних потоків. Останні свідчили про нерівномірність обкладання селян податками, погіршення соціально-економічного становища селянства, його майнове розшарування та зниження платоспроможності.

Труднощі отримання з селян податкових платежів не припинялися протягом усього першого пореформеного двадцятиліття. Між Міністерством фінансів і внутрішніх справ та губерньським начальством велося безперервне

---

<sup>284</sup> Иванов Л. О капиталистической и отработанной системах в сельском хозяйстве помещиков на Украине в конце XIX века / Л. Иванов // Вопросы истории сельского хозяйства, крестьянства и революционного движения в России. Сборник статей. – Москва, 1961. – 315 с.

<sup>285</sup> Вовк Ю. Українське селянство в соціально-економічній структурі суспільства на початку XX століття: дис. ... канд. істор. наук / Ю. Вовк. – Черкаси, 2002. – 188 с.

листування стосовно несвоєчасного та неповного надходження податкових платежів<sup>286, 287, 288, 289, 290</sup>.

Прикладом вияву цих труднощів були регулярні міністерські циркуляри, що виходили кілька разів на рік щодо проведення необхідних заходів для зменшення недосплат по селянським податковим платежам<sup>291, 292, 293</sup>.

Цими циркулярами Міністерство фінансів та Міністерство внутрішніх справ прагнули активізувати роботу губернських установ і вирішити проблему недосплат. Крім цього, 8 січня 1862 р. було опубліковано імператорський наказ, в якому йшлося про необхідність збільшення надходжень до бюджету шляхом підвищення подушного та оброчного податків та вартості гербового паперу на 10%<sup>294</sup>.

Губернатори досить часто причиною накопичення недосплат називали недопрацювання мирових посередників. Тому з 1865 р. за ініціативи П. Валуєва було реорганізовано порядок стягнення недосплат. Зміни насамперед стосувалися розширення прав губернських присутствій впливати на ситуацію та залучати поліцію до погашення недосплати<sup>295</sup>. Таким чином, було

---

<sup>286</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 180. – Спр. 677. – Арк. 2-15.

<sup>287</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 52. – Спр. 433. – Арк. 11-17.

<sup>288</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 639. – Спр. 629. – Арк. 5.

<sup>289</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 517. – Спр. 215. – Арк. 1-15.

<sup>290</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 616. – Спр. 196. – Арк. н/н.

<sup>291</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 537. – Спр. 212. – Арк. 1-30.

<sup>292</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. – Оп. 770. – Спр. 142. – Арк. 207-207зв.

<sup>293</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія київського, подольського і волинського генерал-губернаторства. – Оп. 770. – Спр. 144. Циркуляр Департаменту податей і сборов Міністерства фінансов от 17 октября 1862 г. Почато 1863. – 258 арк. – Арк. 229-230.

<sup>294</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія київського, подольського і волинського генерал-губернаторства. – Оп. 770. – Спр. 143. Указ Сената от 8 января 1862 г. об увеличении размера податей и других сборов, поступающих в казенный доход. Ведомость об окладных сборах с податных сословий. Почато 03.01.1862. – Закінчено 01.04.1862. – 10 арк. – Арк. 4-6.

<sup>295</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 87.

підвищено відповідальність місцевої адміністрації за стягнення недосплати з селян.

Незважаючи на здійснені урядом у другій половині 1860-х рр. заходи, що мали на меті покращити надходження, передусім викупних платежів, недосплата продовжувала зростати<sup>296</sup>. Намагання активізувати діяльність мирових посередників та встановити адміністративний контроль за їхньою діяльністю також виявилися малоефективними. Це призвело до ліквідації у 1874 р. інституту мирових посередників, який продемонстрував свою безпорадність у процесі стягнення недосплати.

Суттєвою проблемою, якою також опікувався царський уряд, було визначення оптимальних термінів сплати селянами податків. У 1860-х рр. селяни вносили податки у повітові казначейства піврічними окладами з 1 січня по 1 квітня за перше півріччя та з 1 жовтня по 1 січня за друге півріччя. Передбачався 15-денний пільговий термін сплати, після закінчення якого нарахувалася пеня<sup>297</sup>.

Вже у 1863 р. деякі губернатори вказували на те, що такі терміни є невдалими, називаючи їх однією з причин накопичення недосплат. Однак уряд не відреагував на ці зауваження, назвавши серед головних причин недосплат малі розміри земельних наділів та обтяжливість для селян значної кількості платежів. Разом із тим, у положенні від

---

<sup>296</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 44. – Спр. 678. Отчеты и записки о состоянии Киевского, Уманского, Сквирского и других уездов Киевской губернии, представленные статским советником Краинским после ревизии этих уездов. Почато 1865. – 127 арк. – Арк. 56 зв.

<sup>297</sup> Сборник узаконений и распоряжений правительства о сельском состоянии. Общее положение о крестьянах. – Спб., 1908. – 719 с. – С. 201.

30 травня 1867 р. було здійснено спробу диференціації у встановленні термінів сплати податків для деяких регіонів із урахуванням природно-кліматичних умов.

Наступним етапом роботи Міністерства фінансів стосовно вдосконалення системи стягнення селянських податків була розробка проекту закону, яким планувалося розширити терміни сплати податків. Він передбачав надходження селянських платежів протягом усього року, але з розподілом його по півріччях. До 1 липня повинна була завершуватися сплата за перше півріччя податкової ставки. До 1 січня – за друге півріччя. 23 травня 1878 р. цей законопроект набрав чинності закону<sup>298</sup>. Такі дії царського уряду свідчать про готовність урядовців до певного компромісу з селянами для зниження податкового тиску, покращення їхньої платоспроможності та зменшення недосплат до державного бюджету.

Отже, після реформи 1861 р. головними причинами складного економічного становища селянства були: малоземелля, передача селянам гіршої землі, відробітки, оренда поміщицької землі на кабальних умовах, непосильний податковий тягар, викупні платежі, мирські збори, натуральні повинності, дроблення дворів внаслідок сімейних розділів тощо.

Серйозною перешкодою на шляху покращення платоспроможності селянства українських губерній Російської імперії було малоземелля, адже внаслідок реформи 1861 р. кількість землі, яка належала селянам, зменшилася майже в усіх губерніях, про що свідчать дані таблиці 3.

---

<sup>298</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 90-91.

*Зміни в забезпеченості селянських господарств  
земельними площами*

Губернії	Кількість землі в селянських господарств (в дес.)	
	До реформи 1861 р.	Після реформи 1861 р.
Полтавська	2,8	1,7
Чернігівська	3,9	3,2
Харківська	2,9	2,6
Катеринославська	4,0	2,7
Херсонська	4,0	3,5
Таврійська	6,0	4,8
Київська	2,0	2,4
Подільська	1,9	2,4
Волинська	3,2	4,0

Матеріал наведеної таблиці свідчить про те, що посівні площі селянських господарств в українських губерніях після проведення селянської реформи зменшилися. Виняток склали лише Київська, Подільська та Волинська губернії, де селянські наділи дещо зросли. Разом із тим, показники таблиці 3 відображають середні селянські наділи на ревізьку душу. На нашу думку, це не може вповні відобразити реальне становище забезпечення селян землею. Справа у тім, що частина з них отримали наділи менше однієї десятини (див. табл. 4).

<sup>299</sup> Бондаревський А. Волосне управління та становище селян на Україні після реформи 1861 року / А. Бондаревський. – К., 1961. – 128 с. – С. 78.

Таблиця 4<sup>300</sup>.

*Розмір середніх середняцьких наділів на ревізку душу,  
отриманих після селянської реформи 1861 р.*

Губернії	Наділи до однієї десятини		Половинні наділи*	
	по числу ревізських душ, %	% до загальної кількості всієї надільної землі	по числу ревізських душ, %	% до загальної кількості всієї надільної землі
Полтавська	18,9	5,4	18,9	5,4
Чернігівська	6,4	2,1	14,0	4,6
Харківська	5,1	2,7	14,1	6,8
Катеринославська	16,9	5,8	29,5	11,5
Херсонська	5,6	1,4	20,3	7,9
Таврійська	0,9	0,1	30,5	9,8
Київська	0,5	0,07	3,8	1,8
Подільська	0,6	0,2	6,4	3,9
Волинська	0,9	0,1	6,8	2,9

\* За половинні наділи взято: по Полтавській губернії – 1 дес., по Чернігівській, Харківській, Катеринославській, Київській і Подільській – 1,5 дес., по Херсонській і Волинській – 2 дес., по Таврійській – 2,5 дес.

Таким чином, матеріали таблиці 4 підтверджують висновки, що їх ми отримали, проаналізувавши дані таблиці 3. Отже, селянські наділи, отримані ними в результаті селянської реформи, були недостатніми для отримання прожиткового мінімуму.

Рентабельність селянського господарства була можливою при наявності у власності селянина не менше 6 десятин землі. Про це, зокрема, зазначав у своїх підрахунках керуючий Полтавським відділенням дворянського банку Д. Квітка: „Багаточисельними дослідженнями, здійсненими для Полтавської губернії, з’ясовано, що для середньої родини землевласника необхідно при наших середніх врожаях (50 пуд. на

<sup>300</sup> Бондаревський А. Волосне управління та становище селян на Україні після реформи 1861 року / А. Бондаревський. – К., 1961. – 128 с. – С. 79.

десятину) 3 дес. посівної землі, 1,5 дес. парової та 1,5 дес. луків, всього 6 десятин. Тільки при такій кількості землі економічно якщо не вигідно, то можливе селянське господарство; при меншій кількості землі доводиться докуповувати або орендувати землю<sup>301</sup>.

Слід зауважити, що після скасування кріпацтва, селяни залишалися певною мірою залежними від поміщицьких господарств, оскільки у власності останніх залишилися так звані „відрізні землі”: ліси, луки, водопої, вигони тощо, за користування якими селяни повинні були відбувати відробітки.

Зростання податкових платежів було викликано постійним дефіцитом бюджету, необхідністю погашення державного зовнішнього боргу. У перше пореформене двадцятиріччя бюджет Російської імперії характеризується певним зростанням, про що свідчать дані таблиці 5.

Таблиця 5<sup>302</sup>.

*Надходження та бюджетні видатки в Російській імперії у 1866 – 1881 рр. (у млн. руб.)*

Роки	Надходження до бюджету	Бюджетні видатки	Бюджетні залишки або дефіцит
1866	356	413	-57
1867	415	425	-10
1868	422	441	-19
1869	457	469	-12
1870	481	482	-1
1871	508	500	+8
1872	523	523	0
1873	538	538	0
1874	558	543	+15
1875	576	543	+33
1876	559	574	-15
1877	549	587	-38
1878	626	601	+25
1879	662	644	-18
1880	651	695	-44
1881	652	732	-80

<sup>301</sup> Зайончковский П. Отмена крепостного права в России / П. Зайончковский. – М., Учпедгиз. – 1960. – 367 с. – С. 243.

<sup>302</sup> Погребинский А. Очерки истории финансов дореволюционной России / А. Погребинский. – М., 1954. – 268 с. – С. 87.

Таким чином, таблиця 5 свідчить, що прибуткова частина бюджету з 1866 по 1881 рр. збільшилася з 356 до 652 млн. руб., тобто на 183%. Приблизно такими ж темпами зростали й державні видатки. Разом з тим, лише шість років бюджет Росії був профіцитним, у інші роки – існував його значний дефіцит. З огляду на це царський уряд не бажав йти на послаблення податкового тиску на селян. Водночас, реалії тогочасного життя демонстрували нездатність значної частини селянства впоратися з покладеним на них тягарем викупних платежів та інших видів податків<sup>303</sup>. Тому уряд змушений був надавати селянам тимчасові податкові пільги, розглядаючи кожну конкретну ситуацію, що склалася в тому чи іншому регіоні держави.

Так, Міністром фінансів М. Рейтерном було ініційовано прийняття законопроекту, який надавав би право міністерству надавати селянам податкові пільги з ліквідації накопиченої недосплати терміном на 5 років, якщо ця заборгованість не перевищувала 3 тис. руб. Ці заходи створювали загалом сприятливі умови для гнучкішої податкової політики на селі.<sup>304</sup>

Широке застосування податкові пільги отримали під час неврожаю 1867 – 1868 рр., оскільки ст. 130 „Положення про викуп” було передбачено надання губернськими присутствіями клопотань про податкові пільги у випадку стихійного лиха<sup>305</sup>. Зрозуміло, що

---

<sup>303</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 701. – Спр. 279. Дело по прошению крестьян с. Журбинец в количестве 42 человек об отмене распоряжения местных должностных лиц, самовольно взыскивающих сборы на содержание училища. Почато 1902 г. – 4 арк. – Арк. 1.

<sup>304</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 102.

<sup>305</sup> Свод Законов Российской империи. – В 5-ти кн. – В 16 т. – Т. 9. – 472 с. – С. 104.

Міністерство фінансів здебільшого неохоче зважувалося на надання податкових пільг, оскільки існувала небезпека надання таких пільг селянам, які були здатні сплачувати податки. Тому проводився детальний аналіз становища тих населених пунктів, мешканці яких зверталися з проханням про пільгове оподаткування. Таким чином, листування між Міністерством фінансів та губернаторами з приводу надання податкових пільг іноді затягувалося на кілька років.

Податкові пільги хоч і покращували економічне становище селянства, однак не завжди могли вирішити проблему накопичення недосплат<sup>306</sup>. Тому з 1872 р. царат перейшов до повного списання недосплати з селян, які опинилися у найскрутнішому становищі. Обсяги списання недосплат постійно зростали, про що свідчать дані таблиці 6.

Таблиця 6<sup>307</sup>.

*Обсяги списання недосплат у 1872 – 1881 рр.*

Роки	Сума списаної недосплати з селян (в рублях)
1872 – 1875	1500
1876	5300
1877	9600
1878	151500
1880	46600
1881	644900

<sup>306</sup> ЦДІАК. – Ф. 294. Циркулярные распоряжения Главного управления по делам печати. – Оп. 1. – Спр. 94. Письма господину и.д. Киевского отдельного цензора по внутренней цензуре. Почто 1876. – 128 арк. – Арк. 7-7 зв.

<sup>307</sup> Чернуха В. Крестьянский вопрос в правительственной политике России (60-70 гг. XIX в.) / В. Чернуха. – Л., Наука, 1972. – 226 с. – С. 116.

Таким чином, показники таблиці 6 демонструють, що у 1872 – 1881 рр. недосплати списувалися у всезростаючій сумі. Якщо протягом 1872 – 1875 рр. було списано 1500 руб., то у 1881 р. – 644900 руб. Це свідчить, зокрема, про те, що в цей період назріла необхідність реформування податкової політики, яке б полягало передусім у відмові від подушної системи обкладання та перегляду сум викупних платежів. Така необхідність підсилювалася ще й російсько-турецькою війною 1877 – 1878 рр. Вона негативно позначилася на економічному становищі селянства. Незважаючи на те, що прямі податки не було підвищено, мобілізація до армії понад півмільйона найбільш працездатного населення країни суттєво підірвала платоспроможність селянства. Село втрачало не тільки робочу силу, а й значну частину робочої худоби, передусім коней, які використовувалися для потреб армії. Погіршення економічного становища селянства викликало навіть появу заворушень, в результаті яких уряд опинився перед вибором необхідністю проведення хоча б часткових реформ. Поштовхом до цього кроку був не тільки тиск селянських заворушень та революційної діяльності народників, а й нагальна економічна необхідність, яка виникла в кінці 1870-х рр.

Вирішальна роль у програмі виходу з кризової ситуації чиновниками відводилася економічному зміцненню селянських господарств. Останні, на їхню думку, повинні були стати міцною опорою держави. Піднесення економічної спроможності селянських господарств повинно було створити ширші можливості як для прямого оподаткування, так і для збільшення

надходжень від непрямого оподаткування, розширивши споживчі можливості селянства.

У 1876 р. міністр фінансів М. Рейтерн запропонував „для недопущення руйнації фінансового становища Росії” обмежитися низкою заходів, які, на його думку, повинні були б дещо полегшити „занадто обтяжену податковим тягарем частину селянства”. М. Рейтерн вважав за необхідне визнати загальну суму прямих податків незмінною, здійснити перепис населення і перерозподіл подушних зборів між повітами губернським земським зборам, „відповідаючи економічним умовам кожної”<sup>308</sup>.

Наступником М. Рейтерна на посаді міністра фінансів був С. Грейг. Він намагався здійснювати певні перетворення у системі оподаткування, які, на жаль, не призвели до покращення фінансового становища країни. У 1879 р. Комісія з упорядкування податкової системи під головуванням С. Грейга запропонувала замінити подушний податок трьома видами податків, якими б обкладалися всі прошарки суспільства:

- 1) прибутковий податок у розмірі 3% від грошового капіталу, торгівлі, промислів тощо;
- 2) особистий податок на осіб чоловічої статі віком від 18 до 55 років;
- 3) садибний податок, який повинен був розповсюджуватися на усі прошарки суспільства.

Проти цієї програми виступив товариш міністра М. Бунге. Він вказав на дві причини неможливості реалізації цієї програми: по-перше, існували труднощі з перевіркою вартості майна; по-друге, назріла необхідність корінної реорганізації податкової системи<sup>309</sup>.

---

<sup>308</sup> Министерство финансов. 1802-1902. – Ч. 1. – Спб., 1902. – 639 с. – С. 497-498.

<sup>309</sup> Петухова Н. История налогообложения в России IX – XX вв.: Учебное пособие / Н. Петухова. – М.: Вузовский учебник, 2008. – 416 с. – С. 111.

Отже, пропозиції, внесені Комісією, свідчать про те, що ідея необхідності впровадження прибуткового оподаткування активно обговорювалася у прогресивних суспільних колах, але суспільство в цілому та уряд не були готові до його запровадження.

В кінці 1870-х рр., за підрахунками Ю. Янсона, селяни сплачували 176 млн. руб. податків та повинностей. За категоріями це були такі: 63,6 млн. руб. подушного податку та земських зборів; 37,5 млн. руб. оброчного податку (сплачувався державними селянами); понад 7 млн. руб. губернських і повітових земських зборів; понад 3 млн. руб. місцевих зборів в губерніях, де не було запроваджено земства; близько 16 млн. руб. різних селянських зборів; близько 39 млн. руб. викупних платежів<sup>310</sup>.

Разом із тим, автор оминув своєю увагою страхові збори та переведені в грошові натуральні повинності – підводну, дорожню та квартирну. Крім цього, до цієї суми слід віднести й оброк, який сплачували поміщицькі селяни. Він становив 25 млн. руб., а також „питейный” та соляний податки (180 млн. руб.), які майже повністю припадали на сільське населення.

Отже, за нашими підрахунками, загальна сума податків, що сплачували селяни в кінці 1870-х рр., становила 372 млн. руб., або 56% бюджету державних прибутків. Застосувавши матеріали Податної комісії та комісії з дослідження становища сільського господарства, Ю. Янсон дійшов висновку, що селянські наділи були недостатніми „для забезпечення їхнього побуту та для

---

<sup>310</sup> Янсон Ю. Опыт статистического исследования о крестьянских наделах и платежах / Ю. Янсон. – СПб., 1881. – 181 с. – С. 4.

виконання їхніх обов'язків перед урядом та поміщиками"<sup>311</sup>.

Серйозною перешкодою на шляху удосконалення податкової системи в Російській імперії була її участь у російсько-турецькій війні 1877 – 1878 рр. Витрати на воєнні потреби перевищили 1 млрд. руб. Ситуація ускладнилася локальними неврожаями 1879 – 1880 рр. Результатом став дефіцит державного бюджету 1881 р. у понад 80 млн. руб. Негативні економічні наслідки війни викликали наростання революційної ситуації, зростання кількості селянських антиурядових виступів. Основою політичної кризи 1878 – 1881 рр. було селянське питання, не вирішене скасуванням кріпосного права.

Таким чином, податкові перетворення в українському селі Російської імперії у перше пореформене двадцятиліття характеризуються двома етапами. Перший завершився в кінці 1860-х рр. Особливістю цього етапу було те, що царський уряд прагнув нарощувати обсяги прямого обкладання селянства, здійснювати заходи з примусового утримання недосплат, практично повністю були відсутні податкові пільги. Відхід уряду від цього курсу був зумовлений неврожаєм 1867 – 1868 рр., який унеможлиблював нарощування податкового тягаря. Другий етап позначений переходом уряду до більш гнучкої податкової політики та наданням податкових пільг селянству. Зниження викупних платежів не означало відмови царату від переважаючого обкладання селянства. Мова йшла передусім про зменшення розриву у платежах колишніх поміщицьких та державних селян та збільшення питомої ваги непрямого оподаткування.

---

<sup>311</sup> Янсон Ю. Опыт статистического исследования о крестьянских наделах и платежах / Ю. Янсон. – Спб., 1881. – 181 с. – С. 35-36.

Аналіз податкових перетворень 1860-х – 1870-х рр. свідчить, що скасування будь-якого податку супроводжувалося прагненням уряду компенсувати втрату надходжень до бюджету за допомогою запровадження нових або збільшення вже існуючих податків.

### **2.3 Грошові та натуральні селянські повинності**

У 1860 – 1880-х рр. селяни українських губерній у складі Російської імперії відбували 3 види повинностей: а) казенні; б) земські; в) мирські. Слід зауважити, що відбування казенних та земських повинностей було як грошовим, так і натуральним, тоді як мирських – лише натуральним<sup>312</sup>.

Грошові повинності склалися з таких видів: а) казенних, до яких належали подушний податок (скасований для селян з 1 січня 1887 р.) та державний поземельний податок; б) земські – земський збір на місцеві губернські потреби, збір на утримання і забезпечення православного духовенства та збір з колишніх державних селян на утримання училищ<sup>313</sup>.

До натуральних казенних повинностей належали військова та військово-кінська. Структура земських

---

<sup>312</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 16.

<sup>313</sup> ЦДІАК. – Ф. 707. Управление попечителя Киевского учебного округа. – Оп. 296. – Спр. 131. Протокол заседания Совета инспекции народных училищ Юго-Западного края от 19 декабря 1887 г. по вопросу распределения сбора с бывших казенных крестьян Киевской и Волынской губ. на содержание народных училищ. Почато 1888. – 24 арк. – Арк. 18.

натуральних повинностей була такою: 1) утримання та ремонт поштових, торгівельних та воєнних доріг; 2) підтримання в робочому стані підвод для проїзду чиновників; 3) арештантсько-етапна повинність, тобто: а) супровід арештантів; б) забезпечення арештантів приміщеннями; в) опалення та освітлення цих приміщень; г) утримання підвод для перевезення хворих арештантів; 4) військова квартирна повинність; 5) забезпечення продовольчими товарами; 6) відведення місць для військових таборів тощо<sup>314</sup>.

Аналіз натуральних та грошових селянських повинностей свідчить про недосконалість податкового законодавства Російської імперії у 1860-х – 1870-х рр., наявність у його змісті чисельних суперечливих моментів, прорахунків, невідповідності реальним потребам тогочасного села<sup>315</sup>. Зокрема, про наявність таких прорахунків свідчить аналіз повітових звітів, що надсилалися до канцелярії Київського, Подільського та Волинського генерал-губернаторства<sup>316</sup>. Слід зауважити, що зазначені матеріали введені до наукового обігу вперше.

Так, прорахунками у мирських повинностях ми вважаємо такі:

1) серед загальної кількості мирських грошових повинностей існували „транспортні видатки сільських

---

<sup>314</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 18.

<sup>315</sup> ЦДІАК. – Ф. 707. Управление попечителя Киевского учебного округа. – Оп. 226. – Спр. 21. Циркуляр попечителя округа от 31 января 1898 г. об отмене с 1898 г. взимания с государственных крестьян Киевской, Подольской, Волынской губ. налога на содержание училищ и школ. Начато 1898. – Закінчено 1899. – 9 арк. – Арк. 7.

<sup>316</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк.

посадових осіб у службових справах”<sup>317</sup>. Однак службові обов’язки сільських старост та писарів (окрім збирачів податків, витрати на яких передбачені іншою статтею), виконувалися ними переважно в межах населених пунктів, в яких вони проживали. Отже, цих витрат, на нашу думку, можна було б уникнути;

2) сумнівною видається необхідність статті видатків „на бланки книги та газети”<sup>318</sup>, сума якої в різні часи коливалася від 5316 крб. до 8290 крб. лише по Київській губернії. Справа у тому, що „витрати на канцелярські матеріали” передбачалися окремою статтею<sup>319</sup>;

3) аналізуючи відомості про видатки по Київському, Подільському та Волинському генерал-губернаторству, слід зазначити, що склалися вони досить ретельно, включали в себе практично всі елементи тогочасної системи оподаткування та відбування тих чи інших повинностей. Однак, в опрацьованих нами під час дослідження проблеми відомостях, звітах, розписах, звітах губернаторів ми жодного разу не зустріли економічного обґрунтування того чи іншого податку. Не висловлювали губернатори й пропозицій щодо скасування або ж їхнього зменшення, або зміни терміну відбування повинностей. Так, наприклад, серед мирських

---

<sup>317</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 19.

<sup>318</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 19 зв.

<sup>319</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 11 зв.

повинностей мала місце графа „непередбачені витрати”, видатки на які в період з 1883 – 1885 рр. коливалися від 28430 руб. до 43024 руб.<sup>320</sup>. Зважаючи на досить детальний розподіл повинностей серед усіх сфер діяльності сільської громади, залишається незрозумілою мета використання такої значної суми. Цілком очевидно, що в більшості випадків реальної необхідності в цих коштах не було, а отже вони були списані місцевими чиновниками та використані на власні потреби.

Дискусійним залишається питання пропорційності та доцільності розподілу значної кількості натуральних повинностей. Так, у більшості випадків їхній розподіл не обговорювався на сільських сходах. Відтак не було чітко визначено кількість робочих днів і послідовність їхнього відбування селянами<sup>321</sup>. Внаслідок цього, наведені у звітах, цифри є необґрунтованими, або ж взагалі недостовірними. Так, на наш погляд, не було потреби у відбуванні селянами понад 13000 кінних робочих днів для організації варту у своєму селищі, оскільки можна було б розділити селище на ділянки для відбування цієї повинності пішими вартовими. Незрозумілою також є стаття „виконання повітових, сільських та суспільних потреб”. Вона містить від 4334 до 6262 кінних днів, оскільки у самому формулюванні зазначеної статті не визначено предмет цієї повинності. Нелогічною, на наш погляд, є стаття „перечищування та пересушування запасного хліба”, на яку припадало від 48 до 1361 кінних

---

<sup>320</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 12.

<sup>321</sup> ДАЧО. – Ф. 477. Мойсенское волостное управление. – Оп. 1. – Спр. 141. О натуральных земельных повинностях и денежных сборах Мойсенской волости. Почато 1869. – 44 арк. – Арк. 8.

днів, тоді як очевидно, що для відбування цієї повинності застосування коней не потрібне<sup>322</sup>.

Сучасник тих подій – економіст М. Бржеський – писав про те, що нерівномірно розподілені натуральні повинності мають кріпацький характер і фактично є пережитком дореформеної епохи<sup>323</sup>. На нашу думку, ця теза є цілком слушною. Вона точно і влучно відображає стан справ у податковій політиці царату в українському селі у зазначений період.

З огляду на нерівномірність системи прямого оподаткування, у бюджеті (державному розписі) постійно виникали недосплати. Причинами зниження платоспроможності селян, поміщиків найчастіше були неврожаї та інші різні природні катаклізми, зокрема шкідники тощо. Так, у 1868 р. канцелярія Київського, Подільського і Волинського генерал-губернаторства запровадила додаткову „ховрашкову натуральну повинність”. Її сутність полягала у тому, що селяни під час сплати податків зобов’язувалися здавати 20 шкірок ховрашків<sup>324</sup>. Унаслідок упровадження зазначеної повинності з винищення шкідливих тварин, показники врожайності покращились і недосплата по Київській губернії вже у 1869 р. зменшилася на 18%<sup>325</sup>. Селяни сіл

---

<sup>322</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 11.

<sup>323</sup> Бржеский Н. Натуральные повинности крестьян и мирские сборы / Н. Бржеский. – СПб., 1906. – 219 с. – С. 22.

<sup>324</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 47. – Спр. 317. Господину Киевскому, Подольскому и Волинскому генерал-губернатору. Почато 1868. – 51 арк. – Арк. 26-26 зв.

<sup>325</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 51. – Спр. 375. Отчет о состоянии Киевской губернии за 1871 год. Почато 26.10.1872. – Закінчено 28.10.1872. – 171 арк. – Арк. 21 зв. – 22.

Конончі та Пекарі Черкаського повіту Київської губернії в своїх звітах з-поміж інших причин накопичення за ними недосплати вказували на несправедливість кругової поруки, затоплення сінокосів р. Рось, відсутність додаткових заробітків, низьку компетенцію та слабкий рівень грамотності збирачів податків та працівників казначейства<sup>326</sup>.

Крім того, мали місце зловживання з боку повітових начальників та поміщиків стосовно відбування селянами натуральних повинностей. Так, наприклад, системними були випадки, коли за ініціативи поміщиків, селяни продовжували ще кілька років відбувати вже скасовану повинність<sup>327</sup>. Також селян використовували для власних потреб під виглядом відбування ними мирських повинностей<sup>328, 329</sup>. Такі зловживання були можливими внаслідок низького рівня освіченості серед селянства.

Земські повинності були різновидом місцевого обкладання та поділялися на грошові та натуральні. Вони

---

<sup>326</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 691. – Спр. 237, Ч. 1. О денежных платежах сельских обществ Межиричской волости. О выполнении крестьянами Межиричской волости дорожной, арестантской, этапной, стойчиковой и квартирной повинностей. Из описания Межиричской волости Черкасского уезда, Киевской губернии. Почато 1893. – 112 арк. – Арк. 60-60 зв.

<sup>327</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 701. – Спр. 155. Дело по жалобе уполномоченного крестьянского общества с.Лесек Е.Мигаленко, П.Тапала и др. на неправильное начисление на крестьян общественных повинностей. Почато 1902. – 12 арк. – Арк. 1-12.

<sup>328</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 691. – Спр. 237, Ч. 1. О денежных платежах сельских обществ Межиричской волости. О выполнении крестьянами Межиричской волости дорожной, арестантской, этапной, стойчиковой и квартирной повинностей. Из описания Межиричской волости Черкасского уезда, Киевской губернии. Почато 1893. – 112 арк. – Арк. 59-64.

<sup>329</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 630. – Спр. 596. Циркуляр генерал-губернатора от 1 октября 1900 г. о своевременном взыскании податей и недоимок. Почато 1900. – 15 арк. – Арк. 10-10 зв.

стягувалися за розкладкою незалежно від заможності господарства та надходили у розпорядження земств – органів місцевого (губернського та повітового) самоуправління Російської імперії. На відміну від земських зборів, земські повинності мали цільовий характер. Кожна з них була джерелом покриття певного видатку. З грошових земських повинностей, які сплачували селяни, фінансувалося утримання місцевої адміністрації, поліції, шкіл, лікарень, пожежної охорони, ремонт доріг, мостів тощо<sup>330</sup>. Встановлювалися земські повинності або державою (ремонтні роботи, поштова тощо), або ж самими земствами (на утримання шкіл, лікарень тощо)<sup>331</sup>. Окрім земських повинностей, що припадали на всіх платників податків, існували й суто селянські повинності. Наприклад, видатки на утримання військового та селянського управлін<sup>332</sup>.

Мирські повинності в Російській імперії у перше пореформене двадцятиріччя – спеціальні повинності у натуральній та грошовій формі, які відбували селянські і повітові громади. Натуральні повинності відбувалися шляхом виконання певних робіт.

---

<sup>330</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 695. – Спр. 99. Дело по жалобе уполномоченных крестьянского общества с.Горенич С.Колумбета и В.Пьявки на обременительность наложенного на них платежа по содержанию церковно-приходской школы. Почато 1896. – 4 арк. – Арк. 1 – 1 зв.

<sup>331</sup> ЦДІАК. – Ф. 707. Управление попечителя Киевского учебного округа. – Оп. 296. – Спр. 105. Дело о распределении частного сбора с бывших государственных крестьян на содержание начальных учебных заведений Киевской, Подольской и Волынской губерний. Почато 29.10.1888. – Закінчено 27.09.1895. – 54 арк. – Арк. 1-54.

<sup>332</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 520. – Спр. 58. О присоединении Черниговской и Полтавской губерний к Киевскому генерал-губернаторству. Почато 20.01.1882. – Закінчено 02.05.1882. – 71 арк. – Арк. 45-46.

Мирські селянські повинності поділялися на обов'язкові та необов'язкові. До обов'язкових належали такі:

- 1) утримання сільського управління та поліції;
- 2) видатки на прищеплення від віспи, заходи з ліквідації епідемій та падіння худоби;
- 3) облаштування та ремонт сільських магазинів;
- 4) ремонт сільських доріг, утримання сільської варти;
- 5) догляд за людьми літнього віку та сиротами;
- 6) заходи щодо ліквідації пожеж, повеней тощо.

Необов'язковими були такі:

- 1) облаштування та утримання церков;
- 2) відкриття та утримання училищ;
- 3) внески на покращення якості медичного обслуговування тощо<sup>333</sup>.

Окрім натуральних повинностей, селяни мусили також вносити гроші на утримання місцевих органів влади. Так звані мирські збори йшли на утримання сільського волосного управління і суду, на будівництво і ремонт церков тощо<sup>334</sup>. Слід зазначити, що цей вид грошової повинності постійно збільшувався. Якщо у 1891 р. загальні сума мирських зборів дорівнювала 45 млн. руб., то у 1894 р. – 62 млн. руб.<sup>335</sup> Тобто за три роки їхні розміри зросли на 17 млн. руб. або на 38%.

---

<sup>333</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и вольнского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 18 зв.

<sup>334</sup> ЦДІАК. – Ф. 707. Управление попечителя Киевского учебного округа. – Оп. 37. – Спр. 77. Указ Сената от 19 января 1871 г. о продолжении в 1871 г. сбора на содержание училищ и школ государственных крестьян в губерниях, где не введены земские учреждения. Почато 1871. – 42 арк. – Арк. 37 зв. – 38.

<sup>335</sup> Погребинский А. Очерки истории финансов дореволюционной России / А. Погребинский. – М., 1954. – 268 с. – С. 105.

Дорожні повинності – покладений на населення державою обов'язок брати участь транспортними та грошовими засобами у будівництві, ремонті та утриманні шосейних та ґрунтових доріг та мостів. Дорожня повинність широко застосовувалася в більшості країн Західної Європи і мала як натуральну, так і грошову форми<sup>336</sup>. На облаштування та утримання шосейних доріг загальногубернського значення дорожні повинності відбувалися у грошовій формі. Участь селян в утриманні ґрунтових доріг здійснювалася у вигляді натуральних дорожніх повинностей.

Для визначення обсягів відбування повинностей за суб'єкт бралася душа, а не прибутковість господарства. Крім цього, їхні розміри постійно збільшувалися. Поряд із грошовими зростали і натуральні повинності: підводна, постійна, рекрутська та ін.<sup>337</sup> Вони супроводжувалися не лише відривом робочих рук від господарства, а й значними грошовими витратами<sup>338</sup>. Спорядження одного рекрута на початку 1860-х рр. коштувало сільським громадам від 17,5 до 24 руб.

У другій половині XIX ст. натуральні повинності селян Полтавської губернії оцінювалися в 11 коп., Чернігівської – 30 коп., Харківської – понад 44 коп. на душу<sup>339</sup>. Їхній розподіл по місцевостям був нерівномірним. Збільшення повинностей перевищувало

---

<sup>336</sup> Толкушкин А. История налогов в России / А. Толкушкин. – М.: «Юрист», 2001. – 432 с. – С. 91.

<sup>337</sup> Определение особой платы за подводную повинность далее суточного расстояния // Киевские губернские ведомости. – № 28. – 1861.

<sup>338</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 535. – Спр. 355. Отчет киевского губернатора о состоянии губернии за 1881 год. Почато 18.12.1882. – 76 арк. – Арк. 35-36.

<sup>339</sup> Бойко В. Реформи державних селян другої половини XIX ст. в Лівобережній Україні: автореферат дис. ... канд. істор. наук / В. Бойко. – Донецьк, 2001. – 18 с. – С. 11.

зростання платоспроможності селян. Щоб послабити гостроту селянського питання потрібно було провести кардинальні перетворення, спрямовані на зміни селян на власників землі і реформування всієї податкової системи.

У канцеляріях Київського, Подільського і Волинського генерал-губернаторств містяться документи, які свідчать про те, що губернатори часто йшли на зустріч селянам для полегшення відбування ними натуральних повинностей<sup>340</sup>. Так, Київським губернатором було задоволено прохання селян Сквирського повіту про обтяжливість відбування підводної повинності і об'єднання цієї повинності для сусідніх повітів<sup>341</sup>. У результаті відстань, яку доводилось долати селянам, відбуваючи підводну повинність, скоротилася вдвічі.

Під час розподілу натуральних повинностей зустрічалися зловживання посадових осіб та витрачання державних коштів не за призначенням. Так, у 1866 р. у Журналі Волинського губерньського по селянським справам присутствія зафіксовано нераціональне використання коштів, отриманих зі сплати грошових повинностей у Коднянській волості. Зокрема, було перевищено видатки на суму 80 руб. 43 коп. на утримання та пошти. В цьому ж документі наведено факти нерівномірного розподілу відбування повинності зі супроводу арештованих, яку в Коднянській волості відбували лише селяни. Міщани та німці-колоністи від неї ухилялися. Задokumentовано скарги селян на надмірну

---

<sup>340</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 701. – Спр. 383. О выполнении крестьянами Киевской, Подольской и Волынской губерний повинностей в 1900 г. Почато 1900. – 132 арк. – Арк. 49.

<sup>341</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 47. – Спр. 250. Дело о причислении Сокольчанской волости из второго участка и стана в третий для облегчения подводной повинности крестьянам этой волости. Почато 1868. – 8 арк. – Арк. 1-3.

обтяжливості поштової повинності в Овручському повіті та прохання розглянути питання про рівномірність розподілу поштової повинності. На це звернення губернське по селянським справам присутствіє відповіло, що полегшити поштову повинність та зрівняти її з-поміж інших мешканців повіту можливо тільки перевівши її на грошову основу<sup>342</sup>. Поступове переведення натуральної дорожньої повинності на грошову основу в Черкаському повіті Київської губернії розпочалося лише з початком Столипінської аграрної реформи, у 1906 р.<sup>343</sup>

Таким чином, аналіз відбування грошових та натуральних повинностей українськими селянами у 1860-х – 1880-х рр. свідчить про те, що вони певною мірою гальмували розвиток сільського господарства, посилюючи загальний податковий тягар для селянства. Губернські установи здійснювали певні заходи щодо полегшення, або скасування на деякий час натуральних та грошових повинностей. Однак, їхнє відбування ускладнювалося зовнішніми факторами та зловживаннями з боку місцевих органів, на які було покладено контроль за відбуванням та грошовим надходженням повинностей. Прагнення полегшити становище селянства викликало еволюцію поглядів значної частини представників місцевих губернських органів влади схиливши їх до думки, що досягти рівномірності у розподілі грошових та натуральних повинностей можливо, здійснюючи поступове переведення натуральних повинностей на грошову основу.

---

<sup>342</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 616. – Спр. 276. Дело о мирских расходах и натуральных повинностях за 1884 и 1885-й годы. Почато 1884. – Закінчено 1886. – 59 арк. – Арк. 2-2 зв.

<sup>343</sup> ДАЧО. – Ф. 6. Черкасская уездземуправа. – Оп. 1. – Спр. 8. О переложении натуральной дорожной повинности в денежную. Почато 1905. – 44 арк. – Арк. 37.

### **РОЗДІЛ 3 ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В УКРАЇНСЬКОМУ СЕЛІ В 1880 – 1906 рр.**

#### **3.1 Еволюція соціально-економічної та суспільно-політичної думки в Російській імперії стосовно системи оподаткування (1880 – 1906 рр.)**

Головною рисою внутрішньоекономічного життя Російської імперії у 1880-х рр. були протиріччя між розвитком капіталістичних відносин на селі та політикою царського уряду, спрямованою на захист інтересів великих землевласників. Пільги у системі оподаткування, накопичення недосплат змусили власті піти на реорганізацію податкової системи та проголосити скасування „податних станів”. Однак, як і більшість реформ, „дарованих зверху”, ці заходи носили половинчастий характер і знецінювали результати самих реформ. Разом із тим, незважаючи на свою обмеженість, податкові реформи 1880-х рр. можна розглядати як еволюцію фінансової політики царату. Вони створили необхідне підґрунття для фіскальних перетворень 1890-х – 1900-х рр.: запровадження нового паспортного законодавства та скасування кругової поруки.

У соціально-економічній та суспільно-політичній думці Російської імперії 1880 – 1900 рр. значна увага приділялася проблемам общинного землеволодіння та реформуванню системи оподаткування. Зокрема, М. Алексеєнко, розмірковуючи над процесом та наслідкам перекладання податків, зазначав, що т.зв. „перекладання” або „пересування” дозволяє примусити

споживача сплатити необхідну суму. Дослідник наводив такий приклад перекладання податків: „Хліб містить у видатках виробництва поземельний податок, з яким і продається булочнику; булочник додає до вартості хліба домовий та промисловий податок; робітник сплачує в ціні за шматок хліба – поземельний, домовий, промисловий і податок на споживання хліба”<sup>344</sup>. Таким чином, перекладання податків є безкінечним процесом, у результаті якого податкова система потрапляє у замкнуте коло.

Система оподаткування в українському селі Російської імперії в окреслений період завжди перебувала у тісному співвідношенні з державними потребами. Так, тиск податкового тягаря суттєво зростав у періоди, коли держава брала участь у війнах, зокрема під час російсько-японської та Першої світової воєн.

Центральне місце у реформуванні податкової системи з 1881 р. посідала підготовка та реалізація скасування подушного оподаткування. Історія безпосередньої підготовки реформи зі скасування подушного податку бере свій початок від діяльності комісії на чолі з міністром фінансів С. Грейгом.

Результатом діяльності цієї комісії була розробка проекту заміни подушного оподаткування трьома видами податків, якими повинні були обкладатися всі соціальні стани:

1) прибуткового в розмірі 3% від прибутків від грошових капіталів, торгівлі, промислів та особистої праці – на 35 млн. руб.;

2) особистого – по 1 руб. з усіх осіб чоловічої статі у віці від 18 до 55 років – на 16,5 млн. руб.;

3) присадибного – з садіб власників усіх суспільних станів – на 18 млн. руб.

---

<sup>344</sup> Алексеевко М. Общая теория переложения налогов. – X., 1870. – 17 с.

Присадибний податок в остаточному варіанті було запропоновано замінити збільшенням ставки державного поземельного податку та податку на нерухоме майно в містах з 50% до 77%. Разом із тим, було збільшено непрямі податки, оскільки їхнє стягнення відбувалося приховано і не викликало масового невдоволення. За ініціативи С. Грейга, було підвищено низку непрямих податків, серед яких акциз на алкогольні напої, пиво та тютюн.

Однак розроблені комісією С. Грейга пропозиції запровадження нових податків на суму 70 млн. руб. (чим можна було досягти зменшення селянських платежів на 30 млн. руб.) не були втілені в життя. Насамперед у Міністерстві фінансів поставили під сумнів можливість запровадження прибуткового податку. Чиновники відомства свою думку аргументували тим, що обчислення відсотків із прибутків різного роду діяльності та торгівлі досить складно піддається перевірці та потребує реорганізації органів місцевої податкової адміністрації. У відповідь на це члени комісії С. Грейга підготували проект зі створення податкових наглядачів.

Окрім цього, комісією було розроблено проект зниження викупних платежів. Його поява умотивовувалася тим, що без досягнення певної рівноваги у сплаті податків різними категоріями селян розпочинати скасування подушного податку було неможливим. Отже, пропозиції комісії С. Грейга були оцінені в урядових колах (у тому числі й професором М. Бунге) як ризиковані та небезпечні для фінансового становища країни<sup>345</sup>.

---

<sup>345</sup> Дневник Е.А. Перетца (1880-1883 гг.). – М.-Л., 1927. – 171 с. – С. 133.

М. Бунге у 1880 р. запропонував поміркованіші заходи – скасувати соляний податок та знизити рівень викупних платежів. Свої міркування він висловив у записці, адресованій Олександрю II. У ній він зазначав, що „для рівномірного розподілення податків” необхідно знизити обкладання селянства на 10-20%, компенсуючи надходження до бюджету за рахунок підвищення оподаткування промисловості, яка в цей час бурхливо розвивалася<sup>346</sup>. Саме такі заходи, на думку М.Бунге, зможуть забезпечити стабільні надходження до бюджету та суттєво зменшити недоїмку.

У червні 1880 р. професор М. Бунге був запрошений Олександром II на посаду товариша міністра фінансів С. Грейга. Ще перебуваючи в Києві, професор виклав свої міркування стосовно проведення податкової реформи в публікації „Заметки о настоящем положении нашей денежной системы и средства к её улучшению”<sup>347</sup>. М. Бунге обґрунтував необхідність проведення низки перетворень, які мали б передувати корінній перебудові податкової системи Російської імперії. Їхній зміст зводився до реалізації таких заходів:

- 1) перекладання подушного податку на інші джерела прибутків;
- 2) скасування паспортної системи; доопрацювання митного тарифу;
- 3) переселення селян; прийняття нового положення про працю ремісників, фабричного та робітничого населення;

---

<sup>346</sup> Погребинский А. Финансовая политика царизма в 70-80-х годах XIX в. / А. Погребинский // Исторический архив. – 1960. – № 2. – С. 130-144.

<sup>347</sup> Бунге Н. Заметки о настоящем положении нашей денежной системы и средства к её улучшению / Н. Бунге. – Спб. 1880, т. VIII. – 40 с.

4) внесення змін до торговельного законодавства, видання нового положення про акціонерні компанії тощо.

Ці заходи, на думку вченого-економіста, покликані були здешевити виробництво, надати можливість скоротити державні витрати та створити передумови для перебудви та покращення фінансової системи держави<sup>348</sup>,  
<sup>349</sup> <sup>350</sup>.

До призначення М. Бунге на посаду міністра фінансів він був уже відомим завдяки розробленому ним курсу лекцій з фінансового права. Він викладав його як в університеті, так і під час підготовки спадкоємців імператорської сім'ї – старшому сину Олександра II (помер у 1865 р.) та майбутньому імператору Миколі II<sup>351</sup>. Лекції професора М. Бунге цікаві для сучасного дослідника не лише за своїм змістом, а і тому, що він їх читав особі, від економічних поглядів якої в майбутньому залежала загальна спрямованість економічної політики Російської імперії.

Основні положення своєї реформаторської програми М. Бунге виклав у „Записці Олександру II 20 вересня 1880 р.". У ній було сформульовано принципи реформування економічної та фінансової політики:

1) скорочення видатків на утримання державного апарату;

2) припинення друкування паперових грошей, скорочення їхньої кількості до довоєнного рівня;

---

<sup>348</sup> Бунге Н. Полицейское право. Обзорение разных отраслей хозяйственной деятельности / Н. Бунге. – К., 1873. – 639 с.

<sup>349</sup> Бунге Н. Основания политической экономии / Н. Бунге. – К., 1870.

<sup>350</sup> Бунге Н. Очерки политико-экономической литературы. – Спб., 1895. – 465 с.

<sup>351</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 111.

3) організоване переселення малоземельних та безземельних селян на неосвоєні землі;

4) видання законів для стимулювання розвитку промисловості та торгівлі;

5) упорядкування фінансування залізничного будівництва;

6) реформування податкової системи: скасування подушного податку, соляного податку та паспортних зборів, зниження викупних платежів<sup>352</sup>.

М. Бунге зазначав, що „обтяжливість платежів викликана передусім невідповідністю в багатьох місцевостях з прибутковістю землі та з особистими заробітками селян, внаслідок чого накопичуються недосплати – ознака розбалансованості селянських господарств і виснаження основного джерела отримання державних прибутків”<sup>353</sup>. Отже, М. Бунге вважав за доцільне запровадити більш справедливий розподіл податків, зменшити податкове навантаження на селян, перенести частину податкового тягаря на інші прошарки суспільства.

Пропозиції М. Бунге щодо поступового скасування подушного податку отримали в урядових колах неоднозначні оцінки. Так, державний секретар Є. Перетц у своєму щоденнику 3 травня 1882 р. занотував: „Після консультацій з О. Абазою та Д. Сольским М. Бунге вніс в Державну Раду проект про поступове скасування подушного податку протягом кількох років. Об’єднаними департаментами ця думка були прийнята „зі значним співчуттям”. Тоді як в Загальних зборах Думи виникли заперечення двоякого змісту: К. Победоносцев і

---

<sup>352</sup> Дневник Е. Перетца (1880-1883 гг.). – М.-Л., 1927. – 171 с. – С. 119.

<sup>353</sup> Погребинский А. Финансовая политика царизма в 70-80-х годах XIX в. / А. Погребинский // Исторический архив. – 1960. – № 2. – С. 130-144.

М. Мансуров оскаржували необхідність скасування подушного податку, С. Грейг виступав за скасування подушного оподаткування не поступово, а однією реформою. Після тривалих дискусій більшість членів Державної Ради підтримали проект міністра фінансів. Скасування подушного податку важливе не тільки в сенсі звільнення найбільш бідної частини населення від значного тягара, але й тому, що зі скасуванням подушного податку стануть можливим скасування кругової поруки, яка є надзвичайно обтяжливою для селянства, а потім, можливо, буде скасоване отримання ними паспортів для переходу на інші місця”<sup>354</sup>.

Протистояння правлячих урядових кіл реформам, запропонованим і проведеним М. Бунге, видається логічним, оскільки вони не бажали втрачати свого панівного становища як у політиці, так і фінансах. Однак, зважаючи на тогочасні реалії фінансового, економічного і політичного життя, реформи були вкрай необхідні, оскільки з податкової точки зору община, яка закріпила нерівномірність податкового тягара для селян, кругова порука та відсутність права відмовитися від землі вкрай негативно позначилися на економічному становищі селянства.

Для компенсації втрат бюджету М. Бунге передбачав збільшення державного поземельного податку, який сплачували неподатні стани, збільшення податку на міську нерухомість, встановлення податку на осіб вільних професій (адвокатів, лікарів, архітекторів, художників тощо), збільшення податків на торгівельні та промислові підприємства та грошові капітали<sup>355</sup>.

---

<sup>354</sup> Дневник Е. Перетца (1880-1883 гг.). – М.-Л., 1927. – 171 с. – С. 134.

<sup>355</sup> Бух Л. О едином налоге // Экономическая газета. – № 15. – 1905.

Погляди на реформування податкової системи М. Бунге після призначення його на посаду міністра фінансів суттєво не змінилися. Як і раніше, він був прибічником поступового скасування подушного принципу обкладання протягом кількох років. Разом із тим, позиція нового очільника Міністерства фінансів стосовно прибуткового податку відрізнялася від позиції його попередника – С. Грейга. Так, М. Бунге вважав, що Російська імперія має недостатній розвиток промисловості для здійснення точного обрахування прибутковості промислових підприємств. Враховуючи це, на думку міністра, податкові перетворення необхідно було розпочинати з утворення відповідних органів податкової адміністрації<sup>356</sup>.

М. Бунге в записці „Про фінансовий стан Росії” прибутковий податок розглядав як „джерело надходження, до якого держава може звертатися у виняткових обставинах”. Зокрема, міністр фінансів зазначав: „Бажано, щоб прибутковий податок слугував у нас не постійним, а надзвичайним фінансовим ресурсом, необхідним для внутрішніх реформ, особливо податкових, для сплати військових видатків, як це має місце в Англії, де прибутковий податок завжди зберігав це значення, змінюючи свій розмір відповідно до потреб держави, зі становищем промисловості, торгівлі, врожайності”<sup>357</sup>.

Отже, на початок 1880-х рр. у Російській імперії накопичився ряд невирішених проблем оподаткування населення, що пожвавило соціально-економічну та суспільно-політичну думку в країні. Подальші зміни в

---

<sup>356</sup> Дневник Е. Перетца (1880-1883 гг.). – М.-Л., 1927. – 171 с. – С. 126.

<sup>357</sup> Погребинский А. Финансовая политика царизма в 70-80-х годах XIX в. / А. Погребинский // Исторический архив. – 1960. – № 2. – С. 139-140.

системі оподаткування населення були, таким чином, цілком об'єктивними. Особливий внесок до теоретичної розробки майбутніх реформ вніс М. Бунге, який відстоював ідеї поліпшення економічного становища селянських господарств через спрощення й полегшення для них податкового тягаря шляхом запровадження перенесення частини податкового тягаря на інші прошарки суспільства. збільшення державного поземельного податку, податку на міську нерухомість, встановлення податку на осіб вільних професій. Ідеї реформування податкової системи імперії логічно підводили до думки про створення відповідних органів податкової адміністрації.

### **3.2 Реформування податкової системи у 1880 – 1906 рр.**

Після скасування кріпацтва було розпочато реформу державного контролю за податковими надходженнями. Однак суттєвих змін зазнала тільки система контролю за непрямим оподаткуванням населення. Орієнтація податкової системи на подушний критерій зумовлювала досить примітивну фіскальну техніку, тому спеціалізованих державних податкових органів не існувало. Досить чітко охарактеризував цей етап розвитку фінансово-фіскального апарату І. Озеров: „Держава для стягнення податків у ... період низької фінансової техніки користується частіше за все природними союзами... Природними союзами є місто і громада... Держава боїться, що взявши в свої руки цю операцію, вона нічого не виграс, а тільки послабить платіжні сили населення –

його чиновники будуть розоряти народ хабарами і неправильними розкладками податкового тягара”<sup>358</sup>.

Скасування кріпосного права призвело до створення органів самоврядування у колишніх поміщицьких селян, чому суттєво сприяла кругова порука. Поліція ж при цьому виконувала роль органу, що стягував недосплати та здійснював загальний контроль.

Повітові казначейства, згідно повноважень, могли ефективно наглядати за стягненням прямих податків лише при збереженні подушного обкладання, але при цьому вони поділяли свої функції з поліцією. В цих функціях існувало чітке розмежування: повітові казначейства повинні були опікуватися своєчасним та успішним надходженням податків, а поліція зобов’язувалася вживати дієвих заходів для стягнення недосплат<sup>359</sup>. Однак, таке розмежування функцій було швидше наміром міністра фінансів М. Рейтерна, ніж реальністю, оскільки суб’єкти оподаткування часто не могли зрозуміти, який саме податок вони сплачують і яку заборгованість з них стягують<sup>360</sup>.

Подушна система стягнення податків із селян створила парадоксальну ситуацію, коли інститут мирових посередників, а з 1874 р. повітові в селянських справах присутствія, які здійснювали нагляд за цією діяльністю на повітовому рівні, не мали в своєму складі жодного представника фінансового відомства.

---

<sup>358</sup> Озеров И. Основы финансовой науки / И. Озеров. – М., 1914. – 362 с. – С. 73.

<sup>359</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 645. – Спр. 13. Сообщение Киевскому губернатору от 6 октября 1892 г. о жалобе крестьян предместий м. Белой Церкви за неправильное обложение налогом построек на крестьянских наделах. Почато 1892. – 154 арк. – Арк. 133.

<sup>360</sup> Трирогов В. Община и подать / В. Трирогов. – Спб., 1882. – 508 с. – С. 164-165.

Таким чином, на середину 80-х рр. XIX ст. функції податкової служби виконували: казенні палати, акцизні управління, органи міського, земського і сільського самоврядування, розпорядчі комітети (в неземських губерніях), податні присутствія, окружні суди і мирові судді. Виконавчі функції щодо примусового стягнення податків лежали на поліції. З перелічених органів, котрі займалися фіскальною діяльністю на українських землях в складі Російської імперії у другій половині XIX ст., тільки акцизні управління були спеціалізованими податковими установами<sup>361</sup>.

Кардинальні перетворення в податковій політиці Російської імперії розпочалися з призначенням в травні 1881 р. на посаду міністра фінансів М. Бунге. Його податкові реформи було розпочато у досить несприятливих умовах: давалися взнаки наслідки російсько-турецької війни 1877 – 1878 рр., величезний дефіцит бюджету, знецінення рубля, державний борг Російської імперії становив астрономічну на той час суму – 6 млрд. руб. тощо. 1880-ті рр. характеризувалися локальними неврожаями, становище селянства ускладнювалося зменшенням земельних наділів унаслідок збільшення кількості сільського населення, зростанням кількості безземельних господарств, важким податковим тягарем<sup>362</sup>.

За шість років перебування на посаді міністра фінансів у системі оподаткування селянства М. Бунге було проведено низку реформ. Поштовхом для здійснення

---

<sup>361</sup> Жвалюк В. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: організаційно-правові засади діяльності: Дис. ... канд. юрид. наук / В. Жвалюк. – Х., 2000. – 235 с. – С. 82.

<sup>362</sup> Петухова Н. История налогообложения в России IX – XX вв.: Учебное пособие / Н. Петухова. – М.: Вузовский учебник, 2008. – 416 с. – С. 114.

податкових перетворень були соціально-економічні умови, в яких перебувало тогочасне селянство. Так, унаслідок бажання уряду полегшити податковий тягар селянства у зв'язку з неврожаєм 1880 р. було скасовано соляний податок (1881 р.). Хоча ця ініціатива міністра фінансів мала своїх опонентів в уряді, які заявляли, що таке полегшення не може бути суттєвим, оскільки мова йшла про скасування податку, який припадав на душу населення у розмірі 25-30 коп. Однак, М. Бунге вдалося переконати урядовців у тому, що 25-30 коп. на душу, помножені на кількість членів селянської сім'ї, збільшували середню душову ставку на 1/5. Загалом зменшення селянських платежів на 10-12 млн. руб. щорічно не могло не дати позитивних результатів у покращенні платоспроможності селянства<sup>363</sup>.

Подальшими кроками М. Бунге стали: скасування соляного податку, зниження викупних платежів (1882 р.), скасування подушного податку (1883 – 1886 рр.) та підвищення поземельного податку (1884 р.)<sup>364</sup>. Крім цього, згідно програми економічного реформування М.Бунге, для покращення становища селянства було реалізовано такі заходи:

1) надано допомогу в придбанні селянами землі (у 1882 р. було утворено Селянський банк, який забезпечував селянам купівлю землі та припинив суперечки стосовно додаткових селянських наділів)<sup>365</sup>;

---

<sup>363</sup> Шванебах П. Наше податное дело / П. Шванебах. – Спб., 1903. – 203 с. – С. 3.

<sup>364</sup> ДАЧО. – Ф. 402. Золотоніське повітове казханчейство. – Оп. 1. – Спр. 14. Відомість про сплату селянськими громадами викупної позики. – Почато 1886. – 48 арк. – Арк. 26-28.

<sup>365</sup> Киевский земельный банк // Биржевая газета. – 1879. – № 26. – 28 января.

2) у 1881 р. було порушено питання про переселення, що призвело до інтенсифікації сільського господарства (запроваджувалося спадкове володіння землею)<sup>366</sup>.

На думку М. Бунге, соціальною базою в реалізації цих заходів уряду могло стати тільки заможне селянство.

З метою визначення послідовності поступового скасування подушного податку за ініціативи М. Бунге Міністерством фінансів було розпочато дослідження ступеню обтяжливості податкового тягаря для різних верств суспільства. Результати цього дослідження не могли бути бездоганно точними, оскільки будь-яке стихійне лихо: неврожай, шкідники, природні катаклізми (град, повінь, посуха тощо), вимирання худоби внаслідок хвороб, – були непосильним випробуванням для обтяженого надмірними податковими платежами селянства з його примітивними знаряддями праці та постійною нестачею робочої сили. Часто стихійні лиха робили неплатоспроможними не тільки окремі сільські громади або повіти, а й губернії. У такі роки зростала кількість звернень губернаторів до уряду про надання відповідних пільг, відстрочок, або й списання недосплати за відповідний період<sup>367</sup>. Так, наприклад, селянам Харківської губернії у 1880 р. внаслідок неврожаю було надано продовольчу допомогу та відстрочку у сплаті податків<sup>368</sup>, а у 1881 р. селянам Полтавської губернії

---

<sup>366</sup> ЦДІАК. – Ф. 500. Управление Харьковского удельного имения. – Оп. 1. – Спр. 51. Циркуляр Департамента уделов от 17 февраля 1883 г. об измененіях в порядке взимания государственного поземельного налога и земских сборов. Почато 1883. – 23 арк. – Арк. 11.

<sup>367</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 51. – Спр. 376. Всеподданнейший отчет Начальника Киевской губернии за 1870 год. Почато 1872. – 56 арк. – Арк. 11-12.

<sup>368</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярия временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 133. Рапорт Харьковского губернатора о податях и недоимках за вторую половину 1879 года. Почато 31.12.1879. – Закінчено 07.03.1880. – 10 арк. – Арк. 4-5 зв.

внаслідок знищення значної частини врожаю шкідниками, надано позику на суму 700000 руб.<sup>369</sup>. Однак подібні звернення надходили і у врожайні роки<sup>370</sup>, що було викликано постійним накопиченням недосплат унаслідок невідповідності кількості окладних душ реальній кількості працівників, дефіцитом селянських бюджетів, або нещасними випадками<sup>371</sup>. У більшості випадків Міністерство фінансів йшло на поступки губернському начальству, оскільки у такий спосіб прагнуло зменшити накопичення недосплати, яка і так була найбільшою, порівняно з іншими країнами<sup>372</sup>. „У 1875 р. недосплати по сплаті податків становили 23 млн. руб., а у 1881 р. їх накопичилося б близько 38 млн. руб., якби держава не застосовувала списання недосплат; протягом 1880 р. було списано недосплату на суму близько 7 млн. руб.”<sup>373</sup>.

Однак, слід зауважити, що надходження селянських податкових платежів безпосередньо залежали від рівня врожайності в окремі роки. Наприклад, у звіті

---

<sup>369</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 208. Рапорт Полтавского губернатора о податях и недоимках за вторую половину 1880 года. Почато 16.05.1880. – Закінчено 21.06.1881. – 14 арк. – Арк. 9-10.

<sup>370</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 356. Отчет начальника Полтавской губернии. Почато 17.07.1881. – Закінчено 01.09.1881. – 367 арк. – Арк. 235 зв.

<sup>371</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 645. – Спр. 13. Сообщение Киевскому губернатору от 6 октября 1892 г. о жалобе крестьян предместий м. Белой Церкви за неправильное обложение налогом построек на крестьянских наделах. Почато 1892. – 154 арк. – Арк. 130.

<sup>372</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 300. Указ Александра II от 27 января 1881 г. о предоставлении министру финансов права разрешать крестьянам отдельных местностей вносить во втором полугодии часть «окладных сборов», подлежащих внесению в первом полугодии. Почато 1881. – 7 арк. – Арк. 4-4 зв.

<sup>373</sup> Кованько П. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России / П. Кованько. – К., 1901. – 460 с. – С. 5.

Подільського губернатора про стан губернії за 1881 р. містяться відомості про те, що високі показники врожайності дали можливість зменшити недосплату за викупними платежами селян на 52%<sup>374</sup>, Канцелярія Київського, Подільського і Волинського генерал-губернаторства зафіксувала зменшення недосплати на 55591 руб. 17 коп.<sup>375</sup>

М. Бунге вважав за необхідне провести поступове скасування подушного податку, передусім звільнивши від його сплати селян, для яких податковий тягар був найбільш обтяжливим<sup>376</sup>. Так, за ініціативи міністра фінансів, від стягнення подушного податку з 1 січня 1883 р. звільнялися міщани, безземельні та колишні поміщицькі селяни.

Законом від 28 травня 1885 р. подушний податок було остаточно скасовано на Європейській території Російської імперії. Це призвело до виникнення на початковому етапі серйозних проблем. Так, по-перше, у 1882 – 1887 рр. казна недоотримувала 38 млн. руб. щорічно. По-друге, після скасування подушного податку для державних селян з 1887 р. ця недосплата зросла до 57 млн. руб. У результаті царському уряду довелося списати 28 млн. руб. недосплат, визнавши їх „безнадійними”<sup>377</sup>.

---

<sup>374</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 535. – Спр. 310. Отчет подольского губернатора о состоянии губернии за 1881 год. Почато 3.11.1882. – 52 арк. – Арк. 16.

<sup>375</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 534. – Спр. 52. Дело о ходе взысканий податей и недоимок в Юго-Западном крае за 1880 год. Почато 27.03.1881. – Закінчено 25.09.1881. – 71 арк. – Арк. 2.

<sup>376</sup> ЦДІАК. – Ф. 707. Управление попечительского киевского учебного округа – Оп. 87. – Спр. 6439. Циркуляр Министерства финансов от 22 декабря 1880 г. об освобождении от платежа подушных сборов воспитанников учительских институтов. Почато 1880. – 6 арк. – Арк. 1-2.

<sup>377</sup> Локоть Т. Бюджетная и податная политика России / Т. Локоть. – М., 1908. – 240 с. – С. 168.

Проте, частково надходження до державного бюджету були компенсовані за рахунок запровадження нових податків, зокрема податків на нерухоме майно. Окрім міщан, до „безнадійних боржників” було зараховано й 300 тис. безземельних селян Російської імперії, які були приписані до повітів без права на землю, але змушені були сплачувати 641 тис. руб. Становище безземельних та малоземельних селян погіршувалося у зв’язку зі зростанням орендної плати за землю, вартість якої в деяких місцевостях Наддніпрянської України перевищувала суму викупних платежів<sup>378</sup>.

Тим не менш, такі результати реформи створили підґрунтя для критики діяльності М. Бунге з боку заможних прошарків суспільства. Опозиція була настільки потужною, що у 1887 р. він пішов у відставку. Скасування подушного податку ознаменувало остаточний поворот від старого феодального устрою до нового, що більше відповідало економічним умовам, в яких опинилася Російська імперія наприкінці XIX ст.

Скасування подушного податку мало величезне прогресивне значення для розвитку тогочасного села. І. Янжул стосовно цього зауважив: „1) скасування подушного оподаткування дало велику економічну користь селянам, створило передумови для розвитку їхньої ділової активності; 2) знищувався поділ суспільних станів на податні та неподатні; 3) були створені необхідні умови для поступового скасування кругової поруки, яка була надзвичайно несправедливою; 4) скасування

---

<sup>378</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевського, подольського и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 535. – Спр. 322. Отчет волынского губернатора о состоянии губернии за 1881 год. Почато 15.11.1882. – Закінчено 15.11.1882. – 74 арк. – Арк. 23.

подушного податку зробило можливим реформування обтяжливої для селян паспортної системи”<sup>379</sup>.

Для селян, які були членами сільських громад, розмір подушного податку залежав від ступеню їхньої участі у користуванні землями громади. Для селян, які отримали „даровий” наділ, подушний податок перетворювався на особистий податок.

Стурбованість міністра фінансів викликала і ситуація з викупними платежами. Їхнє виконання було надзвичайно обтяжливим для селян. Тому мали місце хронічні їхні недосплати. Так, зокрема, у 1880 р. вони становили 20,5 млн. руб., у 1881 р. – 23 млн. руб. Тобто, за рік вони зросли на 2,5 млн. руб. або на 12%. Таким чином, лише за один господарський рік державний бюджет Російської імперії недоотримав 2,5 млн. руб. лише з одного джерела його поповнення.

Для покращення ситуації в квітні 1881 р. прийнято рішення про переведення колишніх поміщицьких селян на „обов’язковий викуп”, списання недосплат викупних платежів на 14 млн. руб. та зниження викупних платежів на 9 млн. руб. на рік. У 1883 р. у зв’язку з коронацією Олександра III також було списано недосплат по викупним платежам на суму 13,8 млн. руб., у 1884 р. – на 2,3 млн. руб.<sup>380</sup> Недосплата за викупними платежами, відміненими Маніфестом від 3 листопада 1905 р., становила 17,5 млн. руб. Остаточо її було знято із селян Маніфестом від 21 лютого 1913 р. з приводу 300-річчя дому Романових<sup>381</sup>.

---

<sup>379</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки / И. Янжул. – Спб., 1895. – 532 с. – С. 331-332.

<sup>380</sup> Петухова Н. История налогообложения в России IX – XX вв.: Учебное пособие / Н. Петухова. – М.: Вузовский учебник, 2008. – 416 с. – С. 117.

<sup>381</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шаццлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 248.

Значними були недосплати і за оброчним податком. Останній був платою державних селян за користування казенною землею. У 1886 р. він трансформувався у викупні платежі<sup>382</sup>. Заборгованість по сплаті оброчного податку з року в рік зростала. Так, у 1880 р. вона становила 3,3 млн. руб., у 1881 р. – 1,9 млн. руб., у 1882 р. – 2,3 млн. руб., у 1883 р. – 3,1 млн. руб., у 1884 р. – 2,4 млн. руб., у 1885 р. – 4,88 млн. руб., у 1886 р. – 3,5 млн. руб.<sup>383</sup> Отже, в цілому, впродовж шести років, вона становила 21,38 руб.

12 червня 1886 р. оброчний податок було перетворено на викупні платежі. Після повного викупу земельний наділ переходив у власність громади або власників ділянок. Сума викупних платежів вираховувалася помноженням середньої ставки оброчного податку по губернії на кількість десятин орної землі. Розрахунки здійснювали губернські по селянським справам присутствія. Разом із тим, сума платежів у результаті заміни оброчного податку викупними платежами зросла в середньому на 45% (55% – для чорноземних губерній, 35% – для нечорноземних та промислових) і розраховувалася на виплату упродовж 44 років. Міністром фінансів було також регламентовано межі підвищення оброчного податку під час переведення його у викупні платежі: не більше, ніж на 2/3 та не вище викупних платежів колишніх поміщицьких селян сусідніх поселень, які перебували в однакових поземельних умовах.

---

<sup>382</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 133. Рапорт Харьковского губернатора о податях и недоимках за вторую половину 1879 года. Почато 31.12.1879. Закінчено 07.03.1880. – 10 арк. – Арк. 4-5.

<sup>383</sup> Кованько П. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России / П. Кованько. – К., 1901. – 460 с. – С. 73.

Поштовхом до проведення такого етапу реформування податкової системи було різке зростання вартості землі в Російській імперії у 1866 р. Викупні платежі колишніх державних селян було визначено у 49 млн руб. Загальна сума викупних платежів із усіх розрядів селян становила 101 млн. руб.<sup>384</sup> Нескладні математичні підрахунки засвідчують зростання суми на 48,5%. Таким чином, переведення колишніх державних селян на викуп, на нашу думку, можна вважати одним із різновидів перекладання податків. Однак, як такого перекладання на інші суспільні верстви не відбулося, платниками цього виду податку незмінно залишалися селяни, але розмір викупних платежів значно перевищував оброчний податок.

Трансформація оброчного податку у викупні платежі отримала неоднозначну оцінку в урядових колах. За ініціативи міністра фінансів М. Бунге були проведені економічні розрахунки, які довели, що селянські викупні платежі перевищують прибуток з землі, що призводило до втечі селян зі своїх ділянок, відмови від наділів. Ці розрахунки призвели до зниження селянських викупних платежів. Аналогічна ситуація склалася і у питанні з подушним податком, зі сплати якого неухильно накопичувалася недосплата. Її уряд змушений був систематично списувати, що призвело до його часткового, а потім повного скасування.

Проте, висловлювалися й думки стосовно того, що ця реформа знищує попередню діяльність Міністерства фінансів, спрямовану на полегшення селянського податкового тягара. Така позиція доводилася тим, що

---

<sup>384</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 73.

скасований подушний податок знову лягав на плечі селян тільки під іншою назвою. Однак, захищаючи позицію М. Бунге, П.Кованько стверджував, що у 1887 р. було здійснено не викуп самого оброчного податку, а викуп землі. Метою реформи було не звільнення кого-небудь від сплати податків, не скасування всіх платежів, а встановлення рівномірності обкладання<sup>385</sup>.

Перетворення оброчного податку колишніх державних селян на викупні платежі, безумовно, було не вигідним для селянства. Оскільки положенням 1866 р. було законодавчо зафіксовано переоброчку, або переоцінку платежів за землю кожні 20 років. Прибутковість спадкового користування землею перебувала у безпосередній залежності від платежів, що сплачували селяни. Ця обставина додавала невизначеності у становище селянства, оскільки вони не могли знати наскільки зміниться вартість землі, як ця вартість вплине на розвиток їхнього господарства.

Крім цього, враховуючи постійне зростання потреб держави у бюджетних надходженнях і необхідність постійного пошуку нових джерел поповнення бюджету для ліквідації його дефіцитності, переоброчка могла б стати важким тягарем для селянства. Це було пов'язано з тими випадками, коли переоцінка вартості землі припадала на періоди різкого зростання витрат держави<sup>386</sup>. Після закінчення терміну викупу ділянок

---

<sup>385</sup> Кованько П. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России / П. Кованько. – К., 1901. – 460 с. – С. 71-72.

<sup>386</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 698. – Спр. 456. Циркуляр Киевского губернского по крестьянским делам присутствия от 21 сентября 1899 г. о порядке взимания окладных сборов с надельных земель сельских обществ и подготовительных действиях, предшествующих этому мероприятию. Почато 1899. – 53 арк. – Арк. 35–35 зв.

колишніми поміщицькими селянами колишні державні селяни опинилися б у гіршому становищі, оскільки вони були б зобов'язані сплачувати у 2-3 рази завищений оброчний податок. Колишні поміщицькі селяни взагалі б не сплачували ніяких платежів за користування землею<sup>387</sup>.

Аналізуючи переведення державних селян на викуп, слід звернути увагу на незавершеність цього питання. Зокрема, держава не визначала юридичне становище селян відносно землі. Термін „власність” взагалі не застосовувався. Так, професор Д. Львов писав: „Перевести державних селян на викупні платежі планувалося ще у шістдесятих роках під час загальної селянської реформи. Але противником такого плану виступив І. Аксаков, який писав у своїй газеті „День”, що „примусити селян викупати землі, на яких вони оселилися з давніх часів, це все одно, що „примусити дуб викупати своє власне коріння”. Дійсно, питання про те, чи має право держава розглядати селянські землі як свою вотчину є дискусійним. Як би там не було, тепер наш уряд покінчив з цими суперечками, заявивши, що він вважає землі, заселені колишніми державними селянами, казенними, що підлягають викупу”<sup>388</sup>.

Із вищенаведеного судження професора Д. Львова, зрозуміло, що це питання так і залишилося невирішеним. Таким чином, виникнення дискусії щодо зазначеного питання свідчить про недосконалість тогочасного законодавства<sup>389</sup>. Насамперед це стосується

---

<sup>387</sup> Ходский Л. Очерк развития поземельных отношений бывших государственных крестьян / Л. Ходский / Вырезка из журнала «Русская мысль». – Кн. XI- XII. – Б.г. – С. 1-37. – С. 18-19.

<sup>388</sup> Львов Д. Курс финансового права / Д. Львов. – Казань, 1887. – 520 с. – С. 130.

<sup>389</sup> ЦДАК. – Ф. 442. – Оп. 630. – Спр. 596. – Арк. 149-149 зв.

нерозробленості поняттєвого апарату. Його наявність унеможлиблювала б подібні суперечності.

Тому не до кінця було зрозуміло чи по завершенню 44-річного терміну сплати викупних платежів колишніми державними селянами земля перейде у їхню приватну власність, чи мова йде лише про викуп оброчного податку, а земля залишиться державною власністю. Якщо ж мова йде про те, що право власності на землю залишається за державою, то, на наш погляд, у законі повинно було бути обумовлено, що після завершення вищезазначеного викупного терміну за селянами залишається право користування землею без будь-яких платежів за неї (за винятком поземельного податку).

Для аналізу становища селянства та розмірів їхніх платежів після проведення реформи щодо переведення колишніх державних селян на викуп, варто розглянути статистичні відомості стосовно означеної проблеми.

Таблиця 7<sup>390</sup>.

*Викупні платежі державних і поміщицьких селян*

Губернії	Викупний платіж на одну десятину (у руб.)		% переваження платежів колишніх державних селян, порівняно з поміщицькими
	Колишні державні селяни	Колишні поміщицькі селяни	
Чернігівська	93	104	10,6
Харківська	141	176	19,9
Таврійська	61	85	28,0
Полтавська	121	176	45,4
Катеринославська	81	153	47,0
Херсонська	77	146	47,3

Матеріали таблиці 7 свідчать, що незважаючи на зниження законом від 28 грудня 1881 р. викупних платежів для колишніх поміщицьких селян, вони

<sup>390</sup> Ходский Л. Очерк развития поземельных отношений бывших государственных крестьян / Л. Ходский / Вырезка из журнала «Русская мысль». – Кн. XI- XII. – Б.г. – С. 1-37. – С. 30.

залишалися в середньому на 30% вищими, ніж викупні платежі колишніх державних селян в українських губерніях Російської імперії.

Характеризуючи реформу з переведення колишніх державних селян на викуп, на нашу думку, варто звернути увагу на таке: 1) з економічної точки зору селянство не надто виграло, оскільки його платежі за землю зросли<sup>391</sup>; 2) існувала загроза і побоювання серед тогочасних економістів, що уряд, перетворюючи оброчний податок на викупні платежі, може згодом відновити його під іншою назвою; 3) реалізуючи викупну операцію для колишніх державних селян, уряд у такий спосіб створив невластивий селянству принцип необмеженої власності на землю, формуючи ґрунт для мобілізації надільних земель колишніх державних селян. Фактично ситуація була подібною до тієї, що мала місце під час запровадження викупної операції для колишніх поміщицьких селян; 4) викуп землі колишніми державними селянами став поштовхом до розкладання селянської громади, яка серйозно гальмувала капіталізацію сільського господарства, обмежуючи економічну ініціативу потужних селянських дворів<sup>392</sup>.

Характеризуючи ступінь обтяжливості викупних платежів для селянства, слід звернути увагу також на те, що викупна сума значно перевищувала ринкову ціну на

---

<sup>391</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 626. – Спр. 277. Циркуляр МВД Волынского губернского управления от 27 марта 1900 г. податным инспекторам. Почато 1900. – 88 арк. – Арк. 55 зв. – 56.

<sup>392</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 618. – Спр. 117. Циркуляры Министерства внутренних дел о порядке взыскания окладных сборов с крестьян и пересылке указанных сборов в местные казначейства. Почато 4.12.1888. – Закінчено 26.03.1913. – 83 арк. – Арк. 7-16.

землю. Пояснення цьому слід убачати у тому, що в основу обкладання було покладено не прибутковість селянських наділів, а право поміщика на робочу силу селян. Тому податкові платежі колишніх поміщицьких селян, після залучення їх до викупної операції, не відповідали прибутковості землі та перевищували її вдвічі<sup>393</sup>. Таким чином, податковий тягар колишніх поміщицьких селян зі сплати викупних платежів до їхнього скасування у 1907 р. був обтяжливим для селянського господарства.

Складним залишалося і становище колишніх державних селян. Збереження за ними (у формі викупних платежів) подушного податку зрівняло їх в економічному відношенні з іншими категоріями селян. Саме тому політичні опоненти М. Бунге закидали йому, що втрата державними селянами свого пільгового становища, мабуть, і є тією „справедливістю в обкладанні”, до якої прагнув Міністр фінансів<sup>394</sup>. Разом із тим, податкові реформи М. Бунге дали поштовх процесу, в результаті якого на початку ХХ ст. відбулося зрівняння різних категорій селян у забезпеченні землею, худобою та інвентарем, у сплаті казенних, земських та мирських зборів.

На наш погляд, М. Бунге здійснив значний внесок у зростання непрямого оподаткування в другій половині ХІХ ст. Він розглядав підвищення непрямого оподаткування як найбільш ефективний спосіб наповнення бюджету, який потребує мінімум зусиль. За роки його перебування на посаді міністра фінансів, прибутки від непрямого оподаткування збільшилися на 66 млн. руб. (з 360 млн. руб. у 1881 р. до 425,5 млн. руб. у

---

<sup>393</sup> Сколько деревня выплачивает налогов // Экономическая газета. – № 17. – 1905.

<sup>394</sup> Анфимов А. Крестьянское хозяйство Европейской России. 1881-1904 / А. Анфимов. – М., Наука, 1980. – 239 с. – С. 218.

1886 р.)<sup>395</sup>. Отже, у середньому за один господарський рік надходження до державного бюджету Російської імперії від непрямих податків зростали на 13,1 млн. руб. Враховуючи надосплати, про які йшлося вище, констатуємо, що М. Бунге принаймні частково вдалося вирівняти дисбаланс у надходженнях від різних видів податків. У 1880 р. співвідношення прямих податків до непрямих було 3:7, а у 1901 р. – 1:5<sup>396</sup>.

Однак, незважаючи на проаналізовані вище реформи та їхні наслідки, селянство й надалі залишалося основним платником податків та основним джерелом наповнення бюджету Російської імперії. Про це красномовно свідчать, зокрема, показники податкових платежів початку XX ст. Так, у 1903 р. по 50 губерніям Російської імперії з селянських земель (120 млн. дес.) повинно було надійти 199 млн. руб., а з поміщицьких (102 млн. дес.) – 23 млн. руб. Тобто, у середньому селянин із 1 дес. землі сплачував 1 руб. 65 коп. Тоді як поміщик із 1 дес. землі – 23 коп. Отже, платежі селян у 7 разів перевищували аналогічні показники поміщиків. І це при тому, що селяни сплачували й інші види податків, на відміну від поміщиків, які цього не робили.

Казенних зборів селяни повинні були сплатити 93 млн. руб. (з них 88 млн. руб. – викупні платежі), а поміщики – 2,5 млн. руб.<sup>397</sup>. Застосовуючи нескладні математичні обрахунки, бачимо, що розміри казенних зборів із селян у 37 разів перевищували збори із поміщиків. Таким чином, рівності в оподаткуванні різних верств суспільства так і не було досягнуто.

---

<sup>395</sup> Кованько П. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России / П. Кованько. – К., 1901. – 460 с. – С. 446.

<sup>396</sup> Шванебах П. Наше податное дело / П. Шванебах. – Спб., 1903. – 203 с. – С. 32.

<sup>397</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 186.

Економічне становище селянства позначалося на загальних показниках соціально-економічного розвитку Російської імперії, зокрема у промисловості. Так, негативно на розвиток промисловості впливали процеси, що мали місце у сільському господарстві: аграрна криза та падіння цін на хліб, надмірний податковий тягар селянства, постійне зростання недосплати, зростання зuboжіння селянства<sup>398</sup>. Внаслідок перерахованих факторів знижувалася прибутковість торгівлі та промисловості, знижувалася купівельна спроможність населення, звужувався внутрішній ринок.

Зростання кількості недосплат на початку 1880-х рр., на нашу думку, було наслідком пропозицій М. Бунге щодо поступового скасування подушного податку, оскільки селяни, довідавшись про плани уряду, стали приділяти менше зусиль для його сплати.

Зниження податкового тягара для селян призвело до зростання дефіциту бюджету. Однак для його погашення внутрішніх резервів було замало. Тому уряд змушений був застосовувати державні позики. Це призводило до зростання зовнішнього боргу країни. Так, до Великої реформи 1861 р. державний борг Російської імперії становив понад 1 млрд. 264 млн руб., а у 1886 р. – 4 млрд. 418 млн руб.<sup>399</sup> За 5 років він зріс на 3 млрд. 154 млн руб. Фактично щорічно зовнішній борг Російської імперії збільшувався на 630 млн 800 тис. руб. На той час це були колосальні суми. Їхня нестача на внутрішньому ринку значно гальмувала темпи становлення індустріального

---

<sup>398</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 208. Рапорт Полтавского губернатора о податях и недоимках за вторую половину 1880 года. Почато 16.05.1880. – Закінчено 21.06.1881. – 14 арк. – Арк. 2-3.

<sup>399</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 187.

суспільства у країні. Надалі хронічний дефіцит бюджету став невід'ємною складовою економічного розвитку Російської імперії.

Законодавче закріплення поступового скасування подушного податку було здійснене указом Олександра III від 3 червня 1882 р. Його основний зміст зводився до таких положень: „1) розпочати поступову заміну подушного податку з 1883 р. протягом кількох років по мірі знаходження нових джерел державних прибутків; 2) припинити з 1 січня 1883 р. стягнення: а) подушного податку з міщан; б) подушного податку з приписаних до волостей безземельних селян і дворових людей; в) подушного податку з селян, які отримали від поміщиків у дарунок четверту частину вищого наділу”<sup>400</sup>. Безумовно, такий крок царату у реформуванні податкової системи, на нашу думку, був прогресивним. Він втілював не лише попередній досвід вчених-економістів, але й відповідав вимогам часу щодо поліпшення соціально-економічного становища селянства.

Зрозуміло, що члени Державної Ради пішли на такий крок, як тільки отримали гарантії компенсації втрати прибутків від подушного податку за рахунок інших видів оподаткування. Для скасування подушного податку з міщан, безземельних селян, селян, які отримали дворові наділи, та дворових людей необхідно було лише 3 млн. 600 тис. руб. Разом із тим, на покриття збитків за скасування податку передбачалося підвищення непрямого оподаткування на 20 млн. руб. М. Бунге розраховував отримати цю суму за рахунок підвищення митного тарифу, акцизу з тютюну та мита за безкоштовний перехід майна<sup>401</sup>.

---

<sup>400</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 391. Указ Александра III от 3 июня 1882 г. о постепенной замене подушной подати другими налогами. Почато 1882. – 143 арк. – Арк. 115.

<sup>401</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 54.

Державна Рада прийняла рішення провести реформу подушного оподаткування за вісім років, але термін проведення реформи не було оприлюднено. Очевидно, урядовці побоювалися, що не встигнуть провести необхідні перетворення протягом задекларованого терміну.

Про розподіл прямих податків в державному розписі на 1883 р. свідчать матеріали таблиці 8.

Таблиця 8<sup>402</sup>.

*Розподіл прямих податків в державному розписі на 1883 р.*

Види податків	Розмір податку, в цілому по Російській імперії (тис. руб.)
Подушний податок та збори, що його заміняли	55100
Оброчний податок та лісний збір	35400
Державний поземельний податок	9832
Податок з нерухомого майна в містах посадах та містечках	4120
Мито за право торгівлі та промислів	20055

Отже, найбільшу частку серед прямих податків становив подушний податок та збори, що його заміняли. Найменшу – податок з нерухомого майна в містах, посадах та містечках. Наведені вище у таблиці дані переконують, що у 1880-х рр. в Російській імперії для міщан податковий тягар був значно меншим, ніж для селян. Це підтверджує тезу про те, що відмовитися від нього без підготовки держава не могла в силу об'єктивних причин. Так, визнаючи несправедливість та надзвичайну обтяжливість подушного податку, державні діячі-фінансисти тривалий час не зважувалися на його скасування, побоюючись втратити потужне джерело наповнення бюджету, яке становило понад 50 млн. руб.<sup>403</sup>

<sup>402</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 55.

<sup>403</sup> Ходский Л. Очерк развития поземельных отношений бывших государственных крестьян / Л. Ходский / Вырезка из журнала «Русская мысль». – Кн. XI- XII. – Б.г. – С. 1-37. – С. 20.

Відповідно до прийнятих законопроектів, реформуванню підлягали подушний, оброчний податки та лісний збір. Компенсацію казначейству за втрату прибутків повинні були забезпечити державний поземельний податок, податок з нерухомого майна та мито за право торгівлі та промислів. Однак підвищення цих видів оподаткування було недостатнім. Тому для подальшої трансформації податкової системи М. Бунге запланував збільшення поземельного податку ще на 5 млн. руб., запровадження податку на сільські будівлі, підвищення податків на деякі предмети внутрішнього споживання, обкладання податками промислових підприємств та прибутки, з яких раніше не йшли збори до казни, зокрема, за оренду землі<sup>404</sup>.

Така ситуація ускладнювала економічне становище малоземельних селян. Справа у тому, що вони отримували наділи зі значно гіршими землями, а тому і врожайність на цих землях була нижчою, ніж на поміщицьких. Окрім цього, під час визначення розміру подушного податку, не враховувався розмір земельного наділу. У зв'язку з цим, малоземельні селяни опинилися у досить несприятливих податкових умовах<sup>405</sup>. Зниження подушного податку на 50% міністр фінансів планував провести передусім у повітах із найбільш зруйнованими селянськими господарствами. Тобто там, де була зафіксована найбільша недосплата селянських платежів (від 2,5 до 5,5 річних ставок). По всій же території Російської імперії планувалося проведення зниження подушних ставок на 1/3 з 1884 р.

---

<sup>404</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 57.

<sup>405</sup> ЦДАК. – Ф. 1191. Канцелярия временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 3. – Спр. 4. Из отчета черниговского губернатора за 1879 год о состоянии губернии. Почато 10.08.1879. – Закінчено 18.09.1879. – 54 арк. – Арк. 6-6 зв.

Таким чином, запропонована міністром фінансів М. Бунге, програма скасування подушного податку на 1884 р. розповсюджувалася передусім на ту її частину, яка і так не надходила до бюджету, і числилася як недосплата. Разом із тим, скасовуючи податок, прибутки від якого уряд не міг отримати внаслідок слабкої платоспроможності населення, Міністерство фінансів паралельно запроваджувало нові компенсації збитків, які казна начебто несла у зв'язку зі скасуванням подушного податку.

З 1 січня 1884 р. припинялося оподаткування подушним податком безземельних селян, приписаних до сільських общин, з колишніх фабричних та заводських селян і колишніх поміщицьких селян. Для всіх інших категорій селян подушний податок зменшувався на 1/10 ставки. Таким чином, на 1884 р. подушний податок було знижено на 16 млн руб. і він становив у цілому по Російській імперії 39 млн руб<sup>406</sup>.

На думку М. Бунге, скасування подушного податку дало б можливість по-перше, припинити накопичення недослат; по-друге, покращити платоспроможність селянства<sup>407</sup>.

15 березня 1885 р. міністр фінансів М. Бунге черговий раз виступив із пропозиціями щодо компенсації втрачених бюджетом сум унаслідок скасування подушного податку іншими зборами. Зокрема, М. Бунге, вважав, що для завершення реформування податкової системи стосовно скасування подушної системи оподаткування і компенсації 37,1 млн. руб. подушного

---

<sup>406</sup> Половцов А. Дневник государственного секретаря / А. Половцов. – В 2 т. – т. 1. – М., 1966. – 551 с. – С. 75.

<sup>407</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 64.

податку, який сплачувався селянами Європейської частини Російської імперії, необхідно підвищити акциз із градуса спирту на 1 коп. (з 8 коп. до 9 коп.), що повинно було принести казні близько 22 млн. руб<sup>408</sup>.

Скасовуючи подушний податок, М. Бунге усвідомлював негативний вплив пережитків старої системи в пореформеній економіці, які передусім виражалися у надмірному податковому тягарі для селянства. Так, М. Бунге зазначав, що „податки і збори, що базуються на подушному обрахуванні, прикріплюють населення до землі” та „приводять до ускладнення пересування та руйнації селянських господарств високими податками, внаслідок чого, селяни змушені шукати додаткові заробітки, а селяни, яким під силу сплатити податки, не можуть цього зробити, оскільки пов’язані круговою порукою з бідняками”<sup>409</sup>.

Юридичне оформлення остаточного скасування подушного податку з селян було завершено після затвердження імператором Олександром III 28 травня 1885 р. положення, яким передбачалося звільнення селян Російської імперії від сплати подушного податку з 1 січня 1887 р.

За 1882 – 1886 рр. надходження від сплати подушного податку до державного бюджету Російської імперії зменшилося з 54,8 млн. руб. до 1,3 млн. руб. Скасування подушного оподаткування суттєво полегшило податковий тягар селянства. І. Янжул так охарактеризував скасування подушного податку: „1) Скасування подушного податку, безперечно, дало велику економічну

---

<sup>408</sup> Ананьич Н. Податные реформы первой половины 80-х годов XIX в.: Дис. ... канд. ист. наук / Н. Ананьич. – Л., 1978. – 203 с. – С. 65.

<sup>409</sup> Погребинский А. Финансовая политика царизма в 70-80-х годах XIX в. / А. Погребинский // Исторический архив. – 1960. – № 2. – С. 130-144. – С. 137.

користь селянам, створило умови для розвитку їхньої ділової активності. 2) Знищувався розподіл суспільних станів на податні та неподатні. 3) Створені умови для скасування надзвичайно несправедливої кругової поруки; 4) Скасування подушного податку зробило можливим реформування паспортної системи<sup>410</sup>.

Важливими, на наш погляд, були і соціальні наслідки скасування подушного податку. Ми вважаємо, що, у результаті зазначених вище заходів, на початку ХХ ст. відбулося очевидне зрівняння різних категорій селянства за такими ознаками, як: забезпеченість господарств землею, худобою, інвентарем; за сплатою різних казенних, земських та мирських зборів і, відповідно, за сумою недосплат<sup>411</sup>.

Започаткований М. Бунге, курс на ліквідацію станового характеру щодо оподаткування виявився в тому, що зниження прямих податків для селян супроводжувалося більш активним залученням до обкладання заможних верств суспільства, які раніше були звільнені від прямого оподаткування. Так, у 1882 р. розпочато стягнення податку за перехід майна у спадок; у 1885 р. – 5% податок з грошових капіталів (об'єктом якого стали прибутки, отриманні від цінних паперів та від банківських внесків); змінено систему стягнення промислового податку<sup>412</sup>.

Однак посилення оподаткування промисловості не принесло очікуваних результатів. Проведені М. Бунге

---

<sup>410</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах / И. Янжул. – СПб., 1895. – 532 с. – С. 331-332.

<sup>411</sup> Ананьич Н. К истории отмены подушной подати в России / Н. Ананьич // Исторические записки. – М., 1974. – Т.94. – С. 183-212. – С. 186. – С. 205.

<sup>412</sup> Шацило М.К. Эволюция налоговой системы России в XIX веке / М. Шацило // Экономическая история: Ежегодник. 2002. – М.: „Российская политическая энциклопедия”, 2003. – С. 345-383. – С. 351.

заходи не змогли ліквідувати нерівномірність промислового обкладання. Як і раніше, у бюджеті воно посідало незначне місце, збільшившись з 2,7% в 1875 р. до 3,2% в 1898 р. За 23 роки зростання становило лише 0,5%<sup>413</sup>.

Результати діяльності М. Бунге з удосконалення податкової системи, на нашу думку, були досить продуктивними. Йому вдалося відійти від принципу становості в оподаткуванні, який не відповідав вимогам часу. Вперше для розподілу податкового тягара було застосовано критерії платоспроможності різних суспільних верств, оподаткуванню підлягали їхні прибутки. Певною мірою було усунено, хоча і не ліквідовано, нерівномірність обкладання селянства, в результаті зниження платежів селян нечорноземної смуги. Було зменшено платіжні ставки колишніх поміщицьких селян, результатом чого стала менш відчутною відмінність у загальному становищі та забезпеченості землею та сільськогосподарським інвентарем колишніх державних та поміщицьких селян. Незважаючи на зростання земських та мирських податків, збільшення поземельного податку, сукупність селянських платежів в Російській імперії зменшилася на 37 млн. руб. Своєрідною компенсацією за покращення добробуту найнезаможніших прошарків населення було збільшення долі непрямого оподаткування – підвищення акцизів та митних зборів.

Після відставки М. Бунге з посади міністра фінансів, його наступники – І. Вишнеградський (1887 – 1891 рр.)

---

<sup>413</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и вольнского генерал-губернаторства. – Оп. 627. – Спр. 56. Циркуляр подольского губернатора от 30 октября 1896 года о мерах по усилению сбора недоимок в Подольской губернии. Почато 1896. – 18 арк. – Арк. 5-6.

та С. Вітте (1892 – 1903 рр.) – продовжили реалізацію обраного ним курсу. Як і раніше, актуальним питанням у реформуванні системи оподаткування залишалося удосконалення обкладання селян.

Період перебування на посаді міністра фінансів І.Вишнеградського, безумовно, був надзвичайно сприятливим для підтримки старих та упровадження нових фінансових перетворень. Стабільність фінансового становища була викликана передусім високою врожайністю в ці роки та мирним розвитком країни. Новому міністру фінансів вдалося подолати інфляцію. Ним уперше було досягнуто бездефіцитність бюджету, накопичено значний золотий запас, що дозволило його наступнику вдало провести у 1897 р. грошову реформу<sup>414</sup>.

У системі оподаткування було здійснено низку кардинальних перетворень, необхідність яких була викликана прагненням створити золоті запаси, які потребували наявності значної кількості вільних готівкових коштів у бюджеті. Саме ці мотиви підштовхнули І.Вишнеградського до підвищення податкового тиску вже існуючих податків та пошуку нових джерел обкладання. Перші спроби реформувати податкову систему І. Вишнеградський здійснив ще до призначення на посаду міністра фінансів. Він спробував установити тютюнову та горілчану монополію. Однак ці ініціативи не знайшли підтримки з боку урядовців. Після призначення на посаду, міністр фінансів спрямував всі свої зусилля на підвищення непрямого оподаткування та збільшення окремих прямих податків. Так, у 1887 р. були встановлені нові акцизи на гас та сірники, підвищено

---

<sup>414</sup> Шацко М.К. Эволюция налоговой системы России в XIX веке / М. Шацко // Экономическая история: Ежегодник. 2002. – М.: „Российская политическая энциклопедия”, 2003. – С. 345-383. – С. 348-349.

акцизи на спирт та тютюн, збільшено гербовий збір та вартість гербового паперу, підвищено ставки поземельного податку, збору з торгівельних та промислових підприємств. Завдяки реалізації цих заходів вдалося поповнили бюджет країни на 52 млн. руб.<sup>415</sup>

Суттєвих змін за І. Вишнеградського зазнала митна політика. Стосовно цього І. Янжул зазначав, що мито „було збільшено у 164 випадках, зменшено у 15 випадках, запроваджено вперше в 11 випадках, залишилося незмінним у 173 випадках. Мало товарів залишилося не обкладених митом, а загалом обкладання зросло в середньому від 100% до 300%”<sup>416</sup>.

Характерною рисою податкової політики І. Вишнеградського у сільському господарстві стало стягнення податкових платежів та недосплат уже скасованих податків. У цьому питанні новий міністр фінансів виявив непослідовність урядової політики. Так, якщо М.Бунге для полегшення податкового тягара селянства наполягав на остаточному списанні недосплат подушного податку після його скасування, то І. Вишнеградський виходив із суто фіскальних міркувань і відродив стягнення недосплат подушного податку. Так, у 1887 р. було стягнуто недосплати на суму близько 7 млн. руб., у 1888 р. – 9 млн. руб.

Надмірний податковий тягар, необхідність сплати недосплат попередніх років змушували селян продавати запаси зерна, необхідного для посівної кампанії та власних потреб. Це могло призвести до голоду. Однак на початковому етапі політика І.Вишнеградського виявилася

---

<sup>415</sup> Захаров В. История налогов в России. IX – начало XX в. / В. Захаров, Ю. Петров, М. Шацко. – М.: «Российская политическая энциклопедия», 2006. – 296 с. – С. 203.

<sup>416</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах / И. Янжул. – Спб., 1895. – 532 с. – С. 386-388.

ефективною. З 1888 р. бюджет Російської імперії вперше став бездефіцитним, а з 1888 по 1891 рр. його профіцит становив астрономічну на той час суму – 209,4 млн. руб.<sup>417</sup>

Така радикальна, жорстка податкова політика не могла довго тривати без негативних наслідків. У 1891 р. Південь України та Поволжя потерпали від посухи, яка змінилася неврожаєм. Ситуацію ускладнювала загальна виснаженість запасів хліба, яка була зумовлена надмірним податковим тиском. У найбільших зернових районах імперії розпочався голод. Уряд змушений був вдаватися до надзвичайних заходів. З державного бюджету було виділено 162 млн. руб. для його подолання<sup>418</sup>. Ця подія засвідчила неефективність такої податкової політики та змусила І. Вишнеградського піти у відставку. Виснажене податковими платежами селянство продовжувало ще в більших масштабах накопичувати недосплати, які виникли з усіх без винятку статей державних прибутків. З іншого боку, ситуація засвідчила, що царат застосовував екстренні заходи для її подолання.

Характерною особливістю грошових селянських повинностей було неухильне їхнє зростання<sup>419</sup>. Воно зумовлювалося насамперед постійним збільшенням потреб губернських установ.

Статистичні дані свідчать, що селянами Волинської губернії у 1884 р. сплачено мирських зборів більше, ніж у 1883 р. на 19421 руб. 62 коп. Збільшення витрат було викликано низкою факторів, серед яких були: будівництво нових церков, будівництво та ремонт громадських будівель, утримання запасних магазинів тощо.

---

<sup>417</sup> Захаров В. История налогов в России. IX – начало XX в. / В. Захаров, Ю. Петров, М. Шацко. – М.: «Российская политическая энциклопедия», 2006. – 296 с. – С. 205.

<sup>418</sup> Шванебах П. Наше податное дело / П. Шванебах. – Спб., 1903. – 203 с. – С. 14.

<sup>419</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярия временного Харьковского генерал-губернатора. – Оп. 1. – Спр. 356. Отчет начальника Полтавской губернии за 1880 год. Почато 17.07.1881. – Закінчено 01.09.1881. – 367 арк. – Арк. 215-215 зв.

Не можна залишити поза увагою і розміри казенних та земських зборів, що сплачували селяни Київської губернії у 1883 – 1885 рр. Статистичні звіти свідчать, що мирські збори в Київській губернії були завищені, оскільки їхня середня ставка перевищувала ставку всіх казенних податків і зборів місцевих земських повинностей.

Наступником І. Вишнеградського на посаді міністра фінансів став С. Вітте. Його податкова політика стала симбіозом радикальної позиції І. Вишнеградського та політики М. Бунге, спрямованої на зниження податкового тягаря для селянства. Підтримуючи загальну концепцію політики свого попередника, С. Вітте вдалося досягти зростання профіциту державного бюджету.

Найбільше прибутків до бюджету надійшло від суттєвого збільшення непрямого оподаткування. Так, у 1892 р. для збільшення надходжень до бюджету було здійснено низку заходів: підвищено податок з пива на 50%, вдвічі збільшено податок на сірники, зріс акциз на тютюн на 50% тощо. Прагнучи підвищити ефективність податкової політики на базі поступової реалізації принципу прибуткового обкладання, С. Вітте 14 травня 1893 р. було запроваджено квартирний податок<sup>420</sup>. На думку С. Вітте, „державний квартирний податок є подальшим кроком вперед у справі реформування податкового устрою, в основу якого покладено ідею обкладання більш заможних платників відповідно їхнім прибуткам”<sup>421</sup>.

Наступним кроком С. Вітте було започаткування поступового запровадження винної монополії. Ця галузь

---

<sup>420</sup> О подоходном налоге // Экономическая газета. – № 11. – 1905.

<sup>421</sup> Янжул И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах / И. Янжул. – Спб., 1895. – 532 с. – С. 287.

не втрачала свого значення, оскільки, як і раніше, податки на алкогольні напої становили третину всіх надходжень до бюджету<sup>422</sup>. Недостатнє використання С.Вітте для збільшення доходів казни прямих податків на користь непрямого оподаткування пояснювалося його власним неприйняттям першої форми. Так, у доповіді про розписи 1897 р. С. Вітте зазначав: „Такі платежі є обтяжливими для населення, оскільки належать примусовому стягненню в раніше визначених окладах. Непрямі податки, при усіх їхніх недоліках, надають платникам можливість досить широкого співставлення не лише із загальним рівнем своєї господарської заможності, але й із тимчасовими коливаннями у прибутках. Цією досить дорогоцінною властивістю не володіють прямі податки”<sup>423</sup>. Таким чином, відзначаючи непостійність доходів основної маси населення країни, С. Вітте переконував, що непряме оподаткування повинно бути основним у податковій системі.

Одним із найважливіших напрямків податкової політики С. Вітте були заходи щодо зрівняння та полегшення податкового тягара селянства. Будучи прихильником інтенсивного наповнення бюджету, С. Вітте був переконаним, що ставки податків у Російській імперії, порівняно з іншими європейськими країнами, були низькими. У 1898 р. у своєму листі імператору, він пояснив свою позицію так: „Ваша Величність має 130 млн. підданих. З них не більше половини – живуть, решта – існують. Наш бюджет до звільнення селян становив 350 млн. руб., звільнення дало можливість довести його до 1400 млн. руб. Але вже зараз

---

<sup>422</sup> Вітте С. Избранные воспоминания / С. Витте. – М., 1991. – 708 с. – С. 185.

<sup>423</sup> Толкушкин А.В. История налогов в России. – М.: Юристъ, 2001. – С. 127.

податковий тягар відчувається. Разом із тим, бюджет Франції, при населенні 38 млн. осіб, становить 1260 млн. руб.; бюджет Австрії, при населенні 43 млн. осіб. – 1100 млн. руб. Якби добробут наших платників дорівнював добробуту платників Франції, то наш бюджет сягнув би 4200 млн. руб. Чому ж у нас така податкова спроможність? Головним чином через не вирішеність селянського питання”<sup>424</sup>.

З іншого боку, С. Вітте вважав, що головним шляхом підвищення життєвого рівня селянства, а отже, і його спроможності сплачувати податки, є послідовне вирішення так званого „селянського питання”<sup>425</sup>. С. Вітте вдалося дещо знизити викупні платежі, які, незважаючи на те, що заносилися до особливого розділу розпису, відрізнялися від прямих податків лише терміновістю. Насамперед ним було вжито заходів щодо врегулювання недосплат і викупних платежів, що у значній кількості накопичилися після неврожаїв 1891 і 1892 рр., а також до зменшення їхнього окладу. Законом від 7 лютого 1894 р. місцевій адміністрації наказувалося розібратися у причинах походження недосплат з окремих сіл і встановити для кожного села ту частку недосплати, яка могла б щорічно покриватися разом із окладом<sup>426</sup>. У тих випадках, коли прибавка недосплат до окладу визнавалася неможливою, дозволялося відстрочити сплату недосплати до того часу, коли термін платежу окладу закінчиться. Пропозиції місцевої влади мали бути затверджені Міністерством внутрішніх справ і фінансів. Закони від 13 травня 1896 р. і 31 травня 1899 р. мали за

---

<sup>424</sup> Вітте С. Избранные воспоминания / С. Витте. – М., 1991. – 708 с. – С. 529.

<sup>425</sup> Там само. – С. 517.

<sup>426</sup> Там само. – С. 521.

мету зменшити обтяжливість викупних платежів. Цього передбачалося досягти шляхом надання за проханнями селян розстрочки непогашеного залишку викупного боргу на нові терміни – у 28, 41 чи 56 років<sup>427</sup>. Таким чином, проводилася конверсія викупного боргу за рахунок продовження викупного періоду.

Закони 1894, 1896 і 1899 рр. спонукали місцеву і центральну адміністрації провести величезну роботу, яка тривала багато років, але, врешті-решт, виявилася непотрібною<sup>428</sup>. Дослідження платіжної спроможності та недосплат окремих сіл проводилося незадовільно. Натомість перевірити її в центральному управлінні було неможливо. До 1900 р. розстрочка недосплат була майже завершена, але через появу нових недосплат, ця робота повинна була постійно відновлюватися. До того ж конверсія викупного боргу для більшості селян була незрозумілою<sup>429</sup>.

Попри безумовно прогресивні реформи С. Вітте, процес спрощення оподаткування селянства, а відтак і полегшення його матеріального становища, був досить суперечливим. Так, законом від 12 березня 1903 р. було скасовано грошову повинність за лікування в міських та сільських лікарнях громадського піклування. Однак, у губернських установах виникали спірні питання щодо скасованих повинностей. Наприклад, за селянами Подільської губернії числилася недосплата з відбування цієї повинності, що змусило їх звернутися до Київського, Подільського та Волинського генерал-губернатора за

---

<sup>427</sup> Толкушкин А.В. История налогов в России. – М.: Юристъ, 2001. – С. 126.

<sup>428</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волинского генерал-губернаторства. – Оп. 658. – Спр. 87. Циркуляр Министерства внутренних дел от 28 мая 1904 г. о порядке взимания сборов владельцами торговых площадей в сельских местностях. Почато 1904. – 8 арк. – Арк. 3.

<sup>429</sup> Толкушкин А.В. История налогов в России. – М.: Юристъ, 2001. – С. 126.

роз'ясненнями щодо необхідності погашення зазначеної недосплати. Генерал-губернатор відповів, що уряд, скасовуючи ту чи іншу повинність, передбачає повне списання недосплати, що накопичилася на момент прийняття відповідного закону. Тому немає необхідності у сплаті зазначеної вище недосплати<sup>430</sup>.

Зростання податкового тиску було зумовлене не тільки запровадженням нових податків або підвищенням їхньої ставки, але й збільшенням мирських грошових витрат, що спричиняло зростання грошових та натуральних повинностей. Найбільше зростання селянських грошових повинностей припадало на утримання місцевого апарату та спорудження нових будівель для них<sup>431</sup>. Зокрема, у 1900 р. грошові повинності селян зросли, порівняно з 1899 р., за такими статтями: 1) будівництво, ремонт та утримання сільських управ на 14659 руб.; 2) платня волосним посадовим особам на 12262 руб.; 3) утримання, ремонт та спорудження церков на 10221 руб.; 4) варта та супровід арештантів на 7540 руб. тощо. Загалом, грошові повинності в Київській губернії збільшилися за один рік на 68416 руб. Поряд із зростанням грошових повинностей, натуральні також продовжували зростати. Так, зокрема в Київській губернії у 1900 р., порівняно з 1899 р., натуральні селянські

---

<sup>430</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 656. – Спр. 28. Дело о «сложении безнадежных недоимок» с населения Киевской, Волынской, Подольской губернии за лечение в городских и сельских больницах, подведомственных приказу общественного призрения. Почато 01.02.1903. – Закінчено 14.07.1903. – 26 арк. – Арк. 6-7 зв.

<sup>431</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 708. – Спр. 619. Циркуляр министра внутренних дел от 7 октября 1902 г. Волынскому губернатору о принятии мер для взыскания с сельского населения хлебных и денежных сборов на образование местных продовольственных средств. Почато 1902. – 134 арк. – Арк. 95-95 зв.

повинності збільшилися на 269315 піших днів<sup>432</sup>. В разі накопичення значних обсягів недосплат, місцева влада навіть застосовувала військові загони для отримання необхідних платежів<sup>433</sup>. Таким чином, надмірний тиск повинностей знижував платоспроможність селянства та сприяв ще більшому накопиченню недосплат з основних податкових платежів.

Отже, зволікання царату зі скасуванням застарілої подушної системи прямого обкладання гальмувало процес формування спеціалізованого податкового апарату держави. Зрушення в цьому плані відбулися лише у 1880-х рр., коли необхідність реформування податкової системи стала очевидною. Заходи, запропоновані М. Бунге й продовжені С. Вітте для вирішення „селянського питання” (видача позик, допомога селянам у придбанні землі, переселення на нові землі тощо), були покликані посилити розвиток капіталістичних відносин на селі, який штучно стримувався надмірною урядовою опікою селян та прикріпленням їх до землі. Ці заходи, на нашу думку, вповні відповідали інтересам податкової політики Російської імперії. Підтримка ж малого селянського господарства мала на меті підвищити платоспроможність селянства, що давало можливість за допомогою запровадження нових видів податків отримувати з них більші прибутки. Проте, непослідовність реформ та небажання надміру утискати інтереси великих землевласників не призвели до швидких змін у соціально-економічному становищі українського селянства.

---

<sup>432</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 701. – Спр. 383. О выполнении крестьянами Киевской, Подольской и Волынской губерний повинностей в 1900 г. Почато 1900. – 36 арк. – Арк. 20 зв.

<sup>433</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 704. – Спр. 43. Дело о взыскании с помощью воинской команды недоимки продовольственного сбора с крестьян с.Лубянки. Почато 10.01.1905. – Закінчено 19.02.1905. – 10 арк. – Арк. 7-8.

### **3.3 Функції податкових інспекторів на селі**

Діяльність утворених ще за Катерини II казенних палат як з обрахунку податків, так і з їхнього стягнення мала суто канцелярський характер. Однак палати не акумулювали грошові кошти, надаючи прийом сум, що надходили, губернським та волосним казначействам. Уся практична робота зі збору податкових надходжень і стягнення недосплат із них покладалися не на чиновників цивільного відомства, а на співробітників Міністерства внутрішніх справ. Надходження зборів із селян здійснювалося головним чином погрозами волосним і сільським посадовим особам. Ті в свою чергу тиснули на неплатників, спонукаючи їх до швидшої сплати, навіть за рахунок позичок чи продажу майна. За неплатниками пильнували також сільські громади під постійним гнітом кругової поруки. Практикувалося покарання різками неплатників за вироками волосних судів. Одним із найбільш „дієвих” засобів стягнення податків у 1880-ті рр. була затримка у видачі чи обміні паспорта особам, що йшли на заробітки. Проте зміни в податковій системі все одно вимагали підвищення кваліфікації усіх співробітників фінансового відомства<sup>434</sup>.

Функції контролю, які здійснювали земські начальники, на думку М. Бунге, були недостатніми для ефективного управління селянськими громадами. Тому загальною програмою реформування податкової системи та фінансово-фіскальних органів передбачалося створення інституту податкових інспекторів. За задумами Міністра фінансів, він мав бути мережею агентів, які б

---

<sup>434</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шаццлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 197.

володіли ситуацією на місцях і знали економічні можливості краю<sup>435</sup>.

Слід зазначити, що ідея М. Бунге про створення податкової інспекції, як і попередні його ініціативи, отримала неоднозначні оцінки. Так, під час обговорення в Державній Раді проекту закону про утворення податкових інспекцій, його опонентом виступив Міністр внутрішніх справ граф Д. Толстой. Він негативно поставився до призначення в повіті представників Міністерства фінансів. Зокрема, Д. Толстой зауважував: „Одна з причин незадовільної роботи повітових управлінь не нестача, а швидше надлишок у повітах спостерігачів та керівників”. Не отримало позитивної оцінки міністра і положення про наявність представників Міністерства фінансів у повітових з селянських справ присутствіях: „Названі установи відають значною кількістю різноманітних земельних та адміністративних справ, стосовно селянства, в яких податкові інспектори не компетентні, тому немає підстав доручати їм спостереження за діяльністю селянського управління з правом ревізії повітових та волосних управлінь”<sup>436</sup>.

Податну інспекцію було створено законом від 30 квітня 1885 р. Вона складалася з 500 інспекторів, які не були прикріплені до певної території. Їхній територіальний розподіл здійснював безпосередньо міністр фінансів. Згадана вище половинчастість цього закону виявлялася передусім у обмеженості компетенцій податкових інспекторів казенними палатами. Фактично створення податкової інспекції носило експеримен-

---

<sup>435</sup> Ровинский К. Податная инспекция в России (1885-1910 гг.) / К. Ровинский. – СПб., 1910. – 210 с. – С. 29.

<sup>436</sup> Ровинский К. Податная инспекция в России (1885-1910 гг.) / К. Ровинский. – СПб., 1910. – 210 с. – С. 17-18.

тальний характер, оскільки податковий інспектор не мав адміністративної влади. Ця обмеженість підкреслювалася у ст. 4: „Виявивши неправильність дій урядових або громадських установлень по стягненню чи розподілу казенних зборів, податковий інспектор не робить з цього приводу ніяких розпоряджень власною владою, але про помічену неправильність доносить відповідній казенній палаті”<sup>437</sup>. Отже, наведена стаття свідчить про те, що на податкових інспекторів покладалася насамперед наглядова функція. Виконавчі ж повноваження та можливість втручання у фіскальну діяльність мінімізувалися.

Законом від 30 квітня 1885 р. компетенція податкових інспекторів була тимчасово обмежена збиранням відомостей „про склад, цінність та прибутковість майна, що підлягало казенному оподаткуванню”. Разом із тим, позиція М. Бунге залишилася незмінною. Він вважав, що „необхідно встановити чіткі форми та порядок складання мирського та волосного бюджетів, крім цього, дати можливість податковій інспекції брати участь у цьому процесі, яка повинна контролювати сукупність всього місцевого обкладання населення як державними податками, так і земськими, волосними та мирськими зборами”<sup>438</sup>.

Формування податкових органів Російської імперії, на нашу думку, носило суперечливий характер. Зокрема, не була чітко прописана компетенція податкової інспекції, яка була не досить чіткою. Сам міністр фінансів М. Бунге вбачав у податкових інспекторах проміжний інститут на

---

<sup>437</sup> Учреждение должности податных инспекторов // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1885. – № 27. – С. 3-6.

<sup>438</sup> Записка, найденная в бумагах Н.Х. Бунге. – М.: Наука, 1991. – 230 с. – С. 96.

шляху до створення повноцінної податкової адміністрації, діяльність якої, за його задумом, спрямовувалася б на стягнення прямих податків<sup>439</sup>.

Із започаткуванням інституту податних інспекторів перед Міністерством фінансів Російської імперії постало важливе завдання: створити організаційно-штатне та кадрове забезпечення цієї установи. Законодавчі та підзаконні нормативно-правові акти, що безпосередньо регулювали основні напрямки діяльності податкової інспекції, не визначали структури технічного апарату, підпорядкованого їм. Кошти на це були внесені в загальний кошторис фінансування системи податних інспекторів, яке було визначене в розмірі 1 млн. 50 тис. руб. на рік. На практиці ж такий обсяг фінансування виявився недостатнім. Внаслідок цього, за усієї службової завантаженості, податним інспекторам доводилося багато уваги і часу приділяти питанням діловодства. Проблему було вирішено після запровадження в 1897 р. посади помічника податкового інспектора, який і мав відтепер організовувати цей вид діяльності<sup>440</sup>.

Вперше права та обов'язки податкових інспекторів були детально визначені спеціальною посадовою інструкцією від 12 серпня 1885 р., відомої як „Наказ податним інспекторам по губерніях Європейської Росії”<sup>441</sup>. У цьому документі зазначалося, що до компетенції податкових інспекторів належить:

---

<sup>439</sup> Кованько П. Главнейшие реформы, проведенные Н.Х. Бунге в финансовой системе России / П. Кованько. – К., 1901. – 460 с. – С. 395.

<sup>440</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 97.

<sup>441</sup> Наказ податным инспекторам по губерниям Европейской России: Утв. Управляющим Министерством финансов 12 августа 1885 г. // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1885. – Т.3. – С. 579-582.

1) забезпечення обкладання всіх визначених законом об'єктів державного поземельного податку; 2) перевірка достовірності кадастрової оцінки земель, здійсненої земствами; 3) дослідження впорядкованості різних документів, що визначали статус суб'єктів власності; 4) перевірка здійснення органами міського самоврядування обліку і оцінки міського нерухомого майна, що підлягало відповідному державному податку; 5) нагляд за своєчасною сплатою мита за перехід нерухомого майна від однієї особи до іншої; 6) подання казенній палаті звітів щодо ступеню рівномірності встановлених ставок державного поземельного податку і про відповідність їх дійсній різниці доходності й цінності земель у податній дільниці; 7) податні інспектори, призначені у Київську, Волинську та Подільську губернії, повинні були звітуватися про надходження відсоткового збору з мастків, що належали особам польського походження; 8) нагляд за стягненням відсоткових зборів; 9) обов'язок стежити за розмірами, складом і причинами накопичення недосплат; 10) право ревізувати повітові казначейства з подальшим донесенням про результати ревізії казенним палатам<sup>442</sup>.

Тобто, на податкових інспекторів покладалося досить широке коло обов'язків, що зводилися, головним чином, до спостереження за стягненням прямих податків та нагляду за громадськими і становими закладами, які були зобов'язані сплачувати казенні збори. Податковий інспектор зобов'язувався також пильнувати за порушеннями в процесі збору гербових і кріпосних

---

<sup>442</sup> Наказ податным инспекторам по губерниям Европейской России: Утв. Управляющим Министерством финансов 12 августа 1885 г. // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1885. – Т.3. – С. 580-581.

зборів, повідомляючи про них до Казенної палати, збирати статистичні відомості про платоспроможність населення та про натуральні й грошові повинності, які воно відбувало<sup>443</sup>.

Загальне річне утримання податкового інспектора визначалося в 1500 руб. Із цієї суми по 300 руб. складали харчові й квартирні кошти, а також 500 руб. виділялося щорічно на „роз’їзних”. Таким чином, податні інспектори були віднесені до категорії т. зв. „звичайних” чиновників. Тобто, їхнє грошове утримання передбачалося в рамках відповідних їхньому рангу, на відміну від представників служби непрямих податків (акцизного відомства). Певні пільги вони мали лише щодо пенсійного забезпечення (за третім розрядом). Окрім цього, Міністру фінансів було надано право підвищувати утримання кращих інспекторів ще на 300 руб. щорічно. Взагалі ж податні інспектори були віднесені до VI класу – колезьких радників, що означало досить високий службовий статус<sup>444</sup>.

Інструкцією від 12 серпня 1885 р. визначався також статус податкових інспекторів: вони були зобов’язані головувати у повітових присутствіях і вводилися до складу місцевих із селянських справ присутствій із правом голосу в справах, що стосувалися стягнення казенних зборів чи відбування населенням різних грошових повинностей. Разом із тим, податкова інспекція в першу чергу виконувала консультативні функції. Доки поліція не була звільнена від податкових обов’язків,

---

<sup>443</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шацкило. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 246.

<sup>444</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 97.

податкові інспектори не мали права самостійно розпоряджатися наглядом за надходженням окладних зборів<sup>445</sup>.

За перші роки свого існування інститут податкових інспекторів узагальнив та систематизував значний масив матеріалу стосовно оподаткування різних верств суспільства Російської імперії. Це дало поштовх для подальшого розвитку як податкового законодавства, так і апарату, що забезпечував фіскальну діяльність. Необхідність реформування та уніфікації державного апарату, який відповідав за стягнення прямих податків, була вкрай актуальною, оскільки в системі оподаткування часто зустрічалися розбіжності. Так, у Харківській губернії у більшості повітів розкладка мирських зборів здійснювалася лише між землевласниками в громадах. Однак часто оподатковувалися і безземельні селяни, прилучені до волості. Тільки у Харківському повіті в одних громадах податки поділялися за наявністю чоловіків, у інших – за працівниками, в третіх – за дворами. Випадки звільнення найбільш бідних селян від оподаткування були поодинокими. Податкові інспектори Харківської губернії знайшли такі лише у Валківському та Сумському повітах<sup>446</sup>.

Тогочасні реалії економічного життя підштовхували податкових інспекторів до активної діяльності щодо забезпечення належного надходження податків. Так, у 1890 р. херсонський губернатор залучив працівників податкової інспекції до безпосереднього нагляду за

---

<sup>445</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шаццлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 200.

<sup>446</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 97.

стягненням усіх видів податків. За їхньої допомоги перевірялася звітність і діловодство волосної адміністрації та органів сільського самоврядування. І. Озеров характеризував практичну діяльність податкових інспекторів в Україні так: „Така практика виявилася вдалою і отримала схвалення імператора Олександра III. Тому циркуляром від 4 травня 1892 р. міністр внутрішніх справ визнав діяльність херсонського губернатора такою, що заслуговує наслідування”<sup>447</sup>.

Різноманітність і складність функціонування обов’язків податних інспекторів вимагали ґрунтовних знань із економіки, статистики й права. Тому Міністерство фінансів постійно наражалося на труднощі, скажімо під час розв’язання питання комплектації податкової інспекції кваліфікованими кадрами, які б не лише мали належний рівень освіти, а й були б професійно підготовлені. Потреба у вдосконаленні роботи податкової служби з часом продемонструвала необхідність спеціальної підготовки її працівників. Також практика діяльності діючих податних інспекторів показала необхідність призначати на ці посади осіб, які б відповідали вимогам досить високого освітнього цензу. Проте, до середини 1890-х рр. в українських губерніях на роботу в податних дільницях нерідко призначалися особи без належної підготовки. Наприклад, податним інспектором міг бути призначений відставний штаб-ротмістр<sup>448</sup>. Разом із тим, Міністерство фінансів в окремих випадках було змушене робити і кроки протилежного характеру, призначаючи на відповідальні

---

<sup>447</sup> Озеров И. Основы финансовой науки / И. Озеров. – М., 1914. – 362 с. – С. 90.

<sup>448</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 97.

посади в місцевій податковій адміністрації осіб освічених, але без досвіду відповідної роботи<sup>449</sup>. Так, на середину 1890-х рр. вакантні посади податних інспекторів в українських губерніях Російської імперії заміщувалися або чиновниками казенних палат, або ж випускниками вищих навчальних закладів. Представники останньої з цих категорій для своєрідного стажування на той чи інший термін (залежно від рівня підготовки кандидата) відряджались до казенних палат. Проте, в реальних умовах такі претенденти на посаду податкового інспектора набували переважно лише теоретичних знань<sup>450</sup>.

Розширення функцій податкових інспекторів та сфери їхньої діяльності неминуче призводило до кадрового дефіциту і, як наслідок, неможливості ефективно виконувати свої обов'язки. Тому на порядку денному постало питання про збільшення чисельності податкових інспекторів. Для вирішення цієї проблеми за ініціативи Міністерства фінансів у 1897 р. було законодавчо започатковано інститут помічників податкових інспекторів<sup>451</sup>. У такий спосіб планувалося, по-перше, збільшити штат працівників податкової інспекції (оскільки одного інспектора на повіт було вже замало); по-друге, розвантажити податкових інспекторів від роботи, яка вважалася другорядною; по-третє, підготувати кадри до роботи в майбутньому на посаді податкового інспектора.

---

<sup>449</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 97.

<sup>450</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 99.

<sup>451</sup> Усиление состава податной инспекции // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1897. – № 4. – С. 177-184.

Помічникам податкового інспектора було присвоєно VIII клас (колезький асесор) і визначено річне утримання: зарплата – 500 руб., їдальних – 250 руб., квартирних – 250 руб., роз'їзних – 300 руб<sup>452</sup>. Всього було започатковано 150 помічників податкових інспекторів на 796 дільницях Російської імперії. В українських губерніях на 1910 р. працювало 152 податних інспектори (із загальної кількості 1016 осіб по імперії, тобто 15%) та 38 помічників (з 256, тобто 14,8%)<sup>453</sup>. Враховуючи значення України в економічному потенціалі Російської імперії, така кількість інспекторів, на нашу думку, була явно недостатньою.

Помічники податкового інспектора мали такі функціональні обов'язки: 1) участь в генеральних перевірках торгівлі й промислів на правах чиновників казенних палат; 2) діловодство в повітових податних і з квартирного податку присутствіях; 3) збирання різного роду довідок; 4) перевірка сімейного і майнового стану осіб, які претендують на державну допомогу, зокрема відставних “нижніх чинів” та їхніх вдів; 5) виконання окремих доручень казенних палат щодо відомостей про осіб, неспроможних сплатити недосплати, що рахуються за ними; 6) розробка і частково збирання статистичних відомостей про врожаї, торговельні та промислові підприємства, про окремі галузі виробництва<sup>454</sup>. Запровадження інституту помічників податкових

---

<sup>452</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Агіка, 2001. – С. 99.

<sup>453</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Агіка, 2001. – С. 101.

<sup>454</sup> Усиление состава податной инспекции // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1897. – № 4. – С. 177-184.

інспекторів започаткувало низку заходів із удосконалення нормативно-правової бази щодо діяльності податкових інспекцій та компетенції її працівників.

Разом із цим, спостерігалася постійна ротація кадрів податкової інспекції. В міру набуття досвіду, вони переміщувалися до більш складних дільниць. Оскільки відносно простішою була робота у сільських дільницях, а складнішою – на промислових міських, то відповідно кращі кадри переїжджали з села до міста. Природно, що робота на промислових міських дільницях давала більше шансів для подальшого кар'єрного просування службовця. Тому більшість із них не відмовлялися від подібних кадрових ротацій. Хоча слід зазначити, що траплялися й випадки, коли один із податних інспекторів підвищував свій службовий статус, а інший – навпаки<sup>455</sup>.

Таку політику Міністерства фінансів щодо переміщень службовців податної інспекції не можна визнати однозначно виваженою. Адже специфіка службових обов'язків податкового інспектора вимагала відмінного знання місцевих економічних умов, розвитку господарства та його тенденцій, податкової спроможності суб'єктів оподаткування тощо. У випадку ж переїзду на інше місце роботи податковий інспектор потрапляв в нові умови професійної діяльності, мусив знову знайомитися із місцевими умовами господарської діяльності, які часто суттєво різнилися від вже вивчених. Тому на новому місці роботи податному інспекторові необхідно було витратити певний час для об'єктивного вивчення нової ситуації, що знижувало ефективність його діяльності. Особливо, якщо

---

<sup>455</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Ярмиша. – К.: Атіка, 2001. – С. 98.

зважити на те, що до сільської місцевості потрапляли через кадрові ротації не завжди найкваліфікованіші працівники.

Необхідність удосконалення законодавства стосовно податкових інспекторів та їхніх помічників була зумовлена невизначеністю статусу місцевих органів прямого оподаткування. Тому 24 травня 1899 р. було опубліковано нове „Положення про податкових інспекторів та їхніх помічників”<sup>456</sup>, яке суттєво розширювало правове поле діяльності місцевих податкових органів.

Із часом інститут податкової інспекції набував самостійності, зріс обсяг його повноважень і виконуваних функцій. Так, згідно Положення від 23 червня 1899 р., податкові інспектори залучалися до стягнення окладних зборів із селян. Фактично це було початком нового етапу в діяльності фінансових агентів. Згідно з новим законом, виконавча влада передавалася до рук земських начальників і податкових інспекторів. У віданні поліції були залишені лише торги на продаж майна осіб, які мали недосплати. Так, керівництво Департаменту окладних зборів визнавало, що попередня практика продемонструвала хибність передачі права збору податків нижчими поліцейськими чинами, освітній та моральний ценз яких не надавав достатніх гарантій правильного виконання справи<sup>457</sup>. Тому, передаючи процес збору податків до компетенції податкових інспекторів, Міністерство фінансів намагалося не лише впорядкувати фіскальні відносини, але й унеможливити зловживання

---

<sup>456</sup> Положение о податных инспекторах и их помощниках [комментарии] // Вестник финансов, промышленности и торговли. – 1899. – Т. 3. – № 32. – С. 203-207.

<sup>457</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шаццлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 247.

в цій сфері<sup>458</sup>. Самі ж податкові інспектори відзначали, що „прагнення забезпечити успішність надходження окладних зборів було єдиною турботою поліції, нерідко за повного відкидання бережливого ставлення до платників. Подібний порядок стягнення приводив у більшості випадків до досить сумних наслідків, а саме до повного розорення селянства і до недосплати до казни колосальних сум зборів, які могли б бути сплачені селянами без особливого напруження”<sup>459</sup>.

Політиці примусового стягнення податків відповідала й система кругової поруки<sup>460</sup>. Згідно з нею, сільська громада зобов’язувалося вносити недосплату за неплатоспроможного господаря. Між тим кругова порука вже давно продемонструвала свою неспроможність. Тому в 1903 р. С. Вітте її скасував, а сплату окладних зборів поклав на повну відповідальність кожного домовласника. Такий захід Міністра фінансів став, на нашу думку, черговим кроком у знищенні залишків кріпосницької системи на селі. Він спростив не лише збір податків, але й звільнив підприємливе селянство від відповідальності за дії окремих членів громади. Проблема стягнення недосплати відтепер вирішував лише податковий інспектор разом із земським начальником. Від останнього залежало, застосовувати чи ні примусові заходи до

---

<sup>458</sup> ЦДІАК. – Ф. 1191. Канцелярія Временного Харьковского генерал-губернаторства. – Оп. 1. – Спр. 298. О возврате неправильно взысканных податей и сборов. Почато 09.01.1881. – Закінчено 07.01.1882. – 9 арк. – Арк. 4-5.

<sup>459</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шацилло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 247.

<sup>460</sup> ЦДІАК. – Ф. 442. Канцелярія киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 645. – Спр. 13. Сообщение Киевскому губернатору от 6 октября 1892 г. о жалобе крестьян предместий м. Белой Церкви за неправильное обложение налогом построек на крестьянских наделах. Почато 1892. – 154 арк. – Арк. 133.

боржника чи зарахувати непосильну для селянина недосплату до окладу наступного року<sup>461</sup>.

Нижчими органами стягнення, як і раніше, залишалися виборні селянські збірники (сільські старости) та волосні старшини. Казенні та земські збори вносилися селянами у встановлені самими ж сільськими громадами терміни. Внесені суми розподілялися Казенними палатами між казною і земством із перевагою на користь останнього. Неотримані до терміну недобори стягувалися примусовими заходами. Однак, невидача паспортів селянам була заборонена, а кругова порука зберігалася лише для громад із чисельністю ревських душ 60 і більше<sup>462</sup>.

Функціональні обов'язки та порядок реалізації повноважень податкових інспекторів фіксувалися у „Довідникових книгах для податних інспекторів”<sup>463</sup>, <sup>464</sup>. У них містилася значна частина законодавчих актів щодо сплати селянами податків, відбування різноманітних повинностей, земельне облаштування селян тощо. Аналіз змісту цих довідників свідчить, що податкові інспектори мали досить високий особистий посадовий статус, оскільки призначалися на посаду безпосередньо міністром фінансів. Крім цього, інструкції податковим інспекторам, опубліковані у 1912 р., показали суттєве посилення значення і розширення владних виконавчих повноважень податкової інспекції. Разом із тим, вплинути

---

<sup>461</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шацлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 247.-248.

<sup>462</sup> Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шацлло. – М.: РОССПЭН, 2006. – С. 201.

<sup>463</sup> Справочная книга для податных инспекторов. – Спб., 1885. – 832 с.

<sup>464</sup> Основные задачи податного и оценочного дела: Руководство для податных инспекторов земских и городских управ по разным вопросам податного и оценочного дела / Сост. П. Гаврик. – Спб., К., 1912. – 180 с.

на ситуацію з надходженнями прямих податків податкові інспектори могли лише повідомляючи казенні палати, які, в свою чергу, зверталися до місцевої адміністрації та поліції для вирішення тієї чи іншої проблеми<sup>465</sup>. Крім наявних випадків привласнення значних коштів збирачами податків. Так, зокрема, селяни с. Залевок Київської губернії звернулися до Київського губернатора з проханням з'ясувати, куди поділися сплачені ними податки. В ході проведених слідчих дій було встановлено факт привласнення сплачених селянами коштів збирачем податків І.Гордієнком<sup>466</sup>. Безумовно, такі зловживання службовим становищем були непоодиноким явищем у тогочасному українському селі.

Цьому сприяло й поліпшення освітнього рівня складу податкових інспекцій. У 1910 р. у Волинській губернії із 13 податкових інспекторів 11 мали вищу освіту, 2 – середню. Усі 6 помічників закінчили вищі навчальні заклади. У Катеринославській губернії усі 18 інспекторів та 3 помічники були з вищою освітою. У Подільській губернії з 14 посад податкових інспекторів та 5 помічників – 1 інспектор мав середню освіту, решта – вищу. На Полтавщині 14 інспекторів і усі 4 помічники закінчили вищі навчальні заклади, 3 інспектори – середні навчальні заклади. У Таврійській губернії вищу освіту вищу освіту отримали свого часу всі 13 податкових інспекторів та 3 помічників. У Харківській губернії із 20 інспекторів і 3 помічників лише один мав середню освіту, решта – вищу. Найгірша ситуація із фаховим

---

<sup>465</sup> Справочная книга для податных инспекторов. – Спб., 1885. – 832 с. – С. 627.

<sup>466</sup> ЦДАК. – Ф. 442. Канцелярия киевского, подольского и волынского генерал-губернаторства. – Оп. 702. – Спр. 65. Дело о присвоении общественных денег бывшим сборщиком податей крестьянином с. Залевое И.Гордиенко. Начато 03.01.1903. – Закінчено 12.03.1903. – 12 арк. – Арк. 1-3.

складом податкових інспекцій спостерігалася у Херсонській та Чернігівській губерніях. У першій поруч із 17 податковими інспекторами та 2 помічниками з вищою освітою працював 1 інспектор із середньою, і один – навіть із початковою. В другій із вказаних губерній нижчою освітою обмежувався кваліфікаційний рівень 2 податкових інспекторів<sup>467</sup>. Зрештою, більшість податкових інспекторів та усі їхні помічники мали вищу освіту.

Отже, формування інституту податкових інспекторів було логічним продовженням реформування податкової системи Російської імперії кінця XIX – початку XX ст. Вдосконалення законодавства щодо прав та обов'язків податкових інспекторів, поступове розширення переліку їхніх повноважень були зумовлені насамперед потребою впорядкування процесу збору податків на селі. Водночас діяльність податкових інспекторів сприяла покращенню сприйняття селянством функцій фіскальних органів загалом.

---

<sup>467</sup> Жвалюк В.Р. Податкові органи Російської імперії в Україні у другій половині XIX – на початку XX ст.: Організаційно-правові засади діяльності: Монографія / За наук. ред. проф. О.Н. Яриша. – К.: Атіка, 2001. – С. 102.

## ВИСНОВКИ

Друга половина XIX – початок XX ст. – період реформування соціально-економічного та суспільно-політичного життя Російської імперії, складовою частиною якої була Наддніпрянська Україна. Ліквідація кріпацтва стала своєрідним рубіконом у розвитку імперії Романових, після якого країна стала на шлях інтенсивного індустріального розвитку. Зрушення відбулися у внутрішній політиці держави, насамперед в економічній сфері. Модернізація вимагала коштів, тому була переглянута концепція державної податкової політики. Відповідно було переосмислено роль і значення податків, податкових платежів. Найчисельнішим податним станом залишалося селянство. Фактично бюджет імперії наповнювався в основному за рахунок виконання селянами податкових платежів та повинностей.

Кінець 1990-х рр. – початок XXI ст. в історії України також позначений кардинальними зрушеннями в соціально-економічній та суспільно-політичній сферах країни. Змін у 2010 р. зазнало податкове законодавство держави. Таким чином спостерігаємо певну „співзвучність” у подіях другої половини XIX – початку XX ст. та сучасності. У зв’язку з цим актуальним є вивчення досвіду. Тим паче, що сучасні державні діячі вирішують певною мірою схожі за складністю питання.

Порушена нами тема, враховуючи її специфіку та важливість, неодноразово привертала увагу економістів, юристів, істориків. В історіографії обраної нами для вивчення теми, беручи до уваги досягнення сучасних історіографів, виокремлено такі етапи: вітчизняна дореволюційна (друга половина XIX ст. – 1917 р.), радянська (1920-ті – початок 1990-х рр.), сучасна

українська (1990-ті – початок ХХІ ст.) та зарубіжна історіографія.

Характерною рисою вітчизняної дореволюційної історіографії є те, що податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст. перебували у центрі наукової уваги, авторами досліджень переважно були економісти, фінансисти, податківці та чиновники. Для історіографії цього періоду притаманна жанрова різноманітність наукової продукції: монографії, наукові статті, науково-популярні, навчальні видання. Ознакою дореволюційної історіографії є описовість, надмірна захопленість статистичними даними. В центрі уваги дореволюційних авторів перебували передусім питання, що стосувалися податкового тягаря та пропорційності платежів. Однак, податкові платежі селянства Наддніпрянської України у вітчизняній дореформеній історіографії не були представлені як самостійний напрям наукового вивчення, мова йшла переважно про податкову політику самодержавства загалом, на всій території Російської імперії. Зауважимо, що поза увагою дореволюційних дослідників опинився ряд питань, що стосувалися впливу урядових реформ на добробут населення, їхню політичну активність, збільшення міграційних процесів тощо.

Радянська історіографія по-своєму відображала податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст. Наукове студювання досліджуваної нами теми частіше ставало прерогативою вчених-істориків. Разом із тим, науковим дослідженням радянської доби притаманні політична заангажованість та методологічний монізм. Радянські науковці, досліджуючи податкові платежі селянства Наддніпрянської України у другій половині ХІХ – на

початку ХХ ст. основну увагу приділяли класовим антагонізмам.

У сучасній українській історіографії відчутний значний науковий інтерес до податків і податкових платежів селянства Наддніпрянської України. Разом із тим, дослідників більшою мірою цікавлять економічні, правові, методологічні аспекти теми. Значно менше уваги приділяється історії податкових платежів селянства Наддніпрянської України у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст.

Зарубіжні дослідники також цікавляться питаннями, співзвучними з нашою темою. Однак, їхні праці переважно стосуються території Росії, макроекономічних показників. Водночас соціально-економічний розвиток на українських землях досліджується ними побіжно.

Отже, аналіз історіографії обраної нами для дослідження теми свідчить, що, незважаючи на наявність солідної історіографічної спадщини, окремої спеціальної праці, присвяченої податковим платежам селянства Наддніпрянської України у другій половині ХІХ – на початку ХХ ст., поки що не існує. Цим і зумовлено актуальність дослідження.

Залучена до монографії джерельна база є достатньо репрезентативною та достовірною. Вона складається з архівних та опублікованих джерел. Під час пошуку авторами опрацьовано 7 фондів Центрального державного історичного архіву м. Києва та 4 фонди Державного архіву Черкаської області. Здебільшого нами проаналізовано протоколи, положення, постанови, накази, циркуляри, інструкції, листування, річні звіти та статистичні дані. Залучені нами архівні джерела вирізняються своєю інформативністю. Вони відіграли ключову роль у з'ясуванні сутності податкових платежів

селянства Наддніпрянської України у другій половині XIX – на початку XX ст.

Опублікована джерельна база представлена: 1) тогочасною періодикою (газети, журнали); 2) опублікованими збірниками постанов та розпоряджень уряду; 3) мемуарної літературою; 4) збірниками архівних документів.

Таким чином, в основу дослідження покладено широкий спектр архівних матеріалів та опублікованих історичних джерел різного походження. Їхній комплексний аналіз дав можливість вповні висвітлити податкові платежі селянства Наддніпрянської України у пореформений період.

Основою методологічної бази дослідження стали принципи об'єктивності, історизму, системності і всебічності, репрезентативності, плюралізму, соціального підходу. Нами були застосовані такі загальнонаукові методи: групування й типологізації, індуктивний та дедуктивний методи, єдності історичного і логічного, порівняльно-історичний, історико-статистичний, структурний, метод абстрагування, порівняльний метод, метод репрезентативної вибірки.

Розуміючи складність обраної для вивчення теми, автори запропонували і представили у роботі поняттєво-категоріальний апарат. Зокрема, нами визначено зміст таких понять: „акцизи”, „гербовий збір”, „державна монополія”, „земські повинності”, „земські збори”, „кадастр земельний”, „квартирний податок”, „мирські повинності”, „непрямі податки”, „оброчний податок”, „підводна повинність”, „податки”, „податкова система”, „податкова політика”, „податкова політика російського царату”, „податковий капітал”, „подушний податок”, „повинності”, „поземельний податок”, „присутствие”.

„прибутковий податок”, „прямі податки”, „ревізія”, „рекрутська повинність”, „уставна грамота”.

Застосовані у дослідженні принципи, методи, методологія та поняттєвий апарат зумовили відповідну структуру роботи та проблемно-хронологічний виклад матеріалу.

Соціально-економічна та суспільно-політична думка Російської імперії 1860-х – 1880-х рр. представлена такими іменами: І. Тарасов, М. Алексеєнко, С. Іловайський, В. Лебедев, І. Янжул, Ю. Янсон та іншими.

У соціально-економічній та суспільно-політичній думці Російської імперії 1860-х – 1880-х рр. більшість ініціатив спрямовувалася на підвищення рентабельності селянських господарств та покращення платоспроможності селянства. Більшість тогочасних економістів, державних, політичних та громадських діячів приходили до спільної думки про те, що саме підвищення платоспроможності селянства дасть можливість стабільно отримувати необхідні надходження до бюджету. Для зменшення податкового тиску на селянство неодноразово здійснювалися спроби позбавити заможні прошарки населення права не сплачувати податки. Такі ініціативи зустрічали серйозний опір із боку поміщиків та великих землевласників. До початку 1880-х рр. більшість вчених, висловлюючись стосовно реформування податкової системи Російської імперії, були єдиними в думці про те, що оподаткування повинно базуватися на принципах пропорційності та прогресивності. Так, зокрема, 10 червня 1870 р. розпочали роботу губернські земські збори щодо проекту положення про заміну подушних зборів подвірним і поземельним податком.

Напередодні скасування кріпосного права в Російській імперії, у суспільстві викристалізувалася

думка про необхідність зрівняння податкових зобов'язань перед державою усіх його верств. Так, у 1859 р. було сформовано спеціальну урядову податкову комісію. На її членів покладалося завдання пристосувати всю податкову систему Російської імперії до нових соціально-економічних умов, які виникнуть після ліквідації кріпосного права. Комісія працювала майже два десятиріччя, набувши статусу постійного державного органу, який регулював податкову справу. Найактивніше комісія працювала над реформуванням подушного податку. У 1862 р. на розгляд урядовців комісія внесла пропозиції про заміну подушного податку обкладанням нерухомої власності в містах та селах. Ці заходи, на думку її членів, полегшили б податковий тягар селян на 2,5 млн. руб. за рахунок підвищення обкладання майна поміщиків та розповсюдження цього податку на неподатні стани. Однак, привілейовані верстви суспільства висловили рішучий протест проти впровадження таких змін у життя. Міністр фінансів М. Рейтерн, не зумівши протистояти тиску впливового дворянства, змушений був поступитися їм. Зазначимо, що більшість земств Російської імперії, в яких переважало дворянство, висловилися за проведення таких змін. Однак позиція великих землевласників у цей час переважила, що завадило здійснити радикальні зміни у податковій системі та розпочати обкладання привілейованих станів тогочасного суспільства вже у 60-х рр. XIX ст.

Грошові та натуральні повинності суттєво гальмували розвиток сільського господарства, перетворюючись на додатковий тягар для селянства. Відбування селянами Наддніпрянської України грошових та натуральних повинностей суттєво ускладнювалося зловживаннями з боку місцевих органів влади, на які було покладено контроль за відбуванням та грошовими

надходженнями повинностей. Єдиним, на нашу думку, правильним шляхом уникнення вище загаданих зловживань було переведення натуральних повинностей на грошову основу. Однак цей процес відбувався в Російській імперії досить повільно.

У другій половині 1860-х рр. відбулися зміни у податкових платежах селянства Наддніпрянської України. Якщо у перші пореформені роки селяни були найбільше переобтяжені податками, порівняно з усіма іншими верствами тогочасного суспільства, то після неврожаю 1867-1868 рр. царат змушений був піти на пом'якшення податкової політики на селі. Задля цього урядовцями було запроваджено податкові пільги, зниження викупних платежів, надавалася розстрочка зі сплати недосплат тощо. Зрозуміло, що така політика аж ніяк не свідчила про відмову царату від переважаючого обкладання селянства, однак було зменшено розрив у платежах колишніх поміщицьких та державних селян та збільшено питому вагу непрямого оподаткування. Таким чином, податкові перетворення у перше пореформене двадцятиріччя свідчать, що скасування або пом'якшення будь-якого податку супроводжувалося заходами уряду, спрямованими на компенсацію втрат надходжень до бюджету за допомогою збільшення вже існуючих податків або ж запровадження нових.

Соціально-економічна та суспільно-політична думка Російської імперії стосовно системи оподаткування 1880-х – 1906 рр. представлена такими іменами: В. Трирогов, І. Озеров, П. Шванебах, П. Кованько, Д. Львов та іншими.

Важливий внесок у реформування податкової системи Російської імперії вніс М. Бунге. Зокрема, обіймаючи посаду Міністра фінансів Російської імперії, він відстоював ідеї поліпшення економічного становища селянства за допомогою перенесення частини податкових

платежів на інші прошарки суспільства, збільшення державного поземельного податку (1884 р.), скасування соляного податку (1881 р.), скасування подушного оподаткування (1883-1886 рр.), зниження викупних платежів (1882 р.), податку на міську нерухомість, запровадження податку на осіб вільних професій тощо. Очевидно, що для ефективного функціонування такого складного податкового апарату виникла необхідність створення відповідних органів податкової адміністрації. Незважаючи на те, що відставка М. Бунге з посади Міністра фінансів у 1886 р. була пов'язана з критикою його економічної політики загалом та податкової зокрема, його наступники І. Вишнеградский (1887-1891 рр.) та С. Вітте (1892-1903 рр.) продовжили економічні та податкові реформи, розпочаті М. Бунге.

У 1885 р. за ініціативи Міністра фінансів М. Бунге було запроваджено інститут податкових інспекторів. Зазначимо, що процес формування податкової інспекції був складним. Архівні матеріали містять інформацію про зловживання податкових інспекторів, передусім у сільській місцевості. Податкові інспектори часто користувалися низьким рівнем освіти селян, стягуючи з них надмірні податкові платежі.

З призначенням у травні 1881 р. на посаду Міністра фінансів М. Бунге в податковій політиці Російської імперії розпочалися кардинальні перетворення. Варто зауважити, що його податкові реформи було розпочато у досить несприятливих умовах: давалися взнаки наслідки російсько-турецької війни 1877 – 1878 рр., величезний дефіцит бюджету, знецінення рубля, державний борг Російської імперії становив 6 млрд. руб. тощо. 1880-ті рр. характеризувалися локальними неврожаннями, становище селянства ускладнювалося зменшенням земельних наділів унаслідок збільшення кількості

сільського населення, зростанням кількості безземельних господарств, важким податковим тягарем.

Для покращення економічного становища селянства та його платоспроможності, М.Бунге, було реалізовано такі заходи: у 1881 р. було порушено питання про переселення, що призвело до інтенсифікації сільського господарства (запроваджувалося спадкове володіння землею); надано допомогу в придбанні селянами землі (у 1882 р. було утворено Селянський банк, який забезпечував селянам купівлю землі та припинив суперечки стосовно додаткових селянських наділів). М. Бунге вважав, що соціальною базою в реалізації цих заходів уряду могло стати тільки заможне селянство.

М. Бунге вважав за необхідне провести поступове скасування подушного податку, передусім звільнивши від його сплати селян, для яких податковий тягар був найбільш обтяжливим. Так, за ініціативи Міністра фінансів, від стягнення подушного податку з 1 січня 1883 р. звільнялися міщани, безземельні та колишні поміщицькі селяни. Законом від 28 травня 1885 р. подушний податок було остаточно скасовано на Європейській території Російської імперії. Це призвело до виникнення на початковому етапі серйозних проблем. Так, по-перше, у 1882 – 1887 рр. казна недоотримувала 38 млн. руб. щорічно. По-друге, після скасування подушного податку для державних селян з 1887 р. ця недосплата зросла до 57 млн. руб. У результаті царському уряду довелося списати 28 млн. руб. недосплат, визнавши їх „безнадійними”.

Податкова політика Міністра фінансів І. Вишнеградського виявилася досить жорсткою та радикальною. Водночас на початковому етапі вона була ефективною. Так, зокрема, з 1888 р. бюджет Російської імперії вперше став бездефіцитним, а згодом профіцитним. Непохитність у стягненні податків із

селянства призвела до того, що у 1891 р. у найбільших зернових районах імперії (Південь України та Поволжя) розпочався голод. Уряд змушений був вдаватися до надзвичайних заходів для його подолання, виділити з бюджету додаткові кошти, що стало причиною відставки Міністра фінансів.

Наступником І. Вишнеградського на посаді Міністра фінансів став С. Вітте. Його податкова політика стала симбіозом радикальної позиції І. Вишнеградського та політики М. Бунге, спрямованої на зниження податкового тягаря для селянства. Підтримуючи загальну концепцію політики свого попередника, С. Вітте вдалося досягти зростання профіциту державного бюджету. Намагаючись знизити податковий тягар для селянства за ініціативи С. Вітте проводилася конверсія викупного боргу за рахунок продовження викупного періоду.

Заходи, запропоновані М. Бунге й продовжені С. Вітте для вирішення „селянського питання” (видача позик, допомога селянам у придбанні землі, переселення на нові землі тощо), були покликані посилити розвиток капіталістичних відносин на селі, який штучно стримувався надмірною урядовою опікою селян та прикріпленням їх до землі. Проте, непослідовність реформ та небажання надміру утискати інтереси великих землевласників не призвели до швидких змін у соціально-економічному становищі селянства Наддніпрянської України.

**Андрій Іванович Берестовий  
Сергій Валерійович Корновенко**

**ПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ СЕЛЯНСТВА  
НА ДНІПРЯНСЬКОЇ УКРАЇНИ У ДРУГІЙ  
ПОЛОВИНІ ХІХ – НА ПОЧАТКУ ХХ ст.**

*Монографія*

**Комп'ютерне складання – Андрій Берестовий  
Обкладинка – Майя Мураненко**

Підписано до друку 16.12.2015. Формат 60х90/16.  
Друк офсетний. Гарнітура Times New Roman.  
Ум. друк. арк. 13,25. Наклад 300 прим. Зам. №

---

Надруковано ПП Чабаненко Ю.А., Видавництво «Ант»,  
державне реєстраційне свідоцтво ЧС № 267 від 06.01.2000 р.  
18000, м. Черкаси, вул. Остафія Дашкевича, 39,  
тел. (0472) 45-99-84; e-mail: office@2uppost.com.