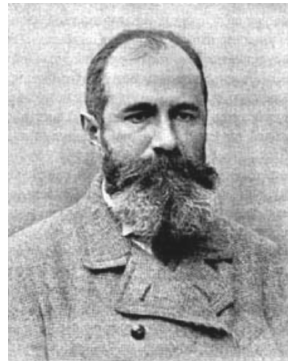


Вит. В. Ковалев

С. И. ИЛОВАЙСКИЙ: УЧЕНЫЙ-ФИНАНСИСТ И ПЕДАГОГ

Сергей Иванович Иловайский, несомненно, относится к плеяде известных питомцев Петербургского университета, внесших заметный вклад в становление российской финансовой школы и пропаганду финансовых знаний¹. К сожалению, сведения о нем довольно скудны. Иловайский родился в Петербурге в 1861 г. С 1879 по 1882 г. обучался в Императорском Санкт-Петербургском университете. Он получил степень магистра финансового права и в 1886 г. был назначен приват-доцентом в Новороссийский университет². С того времени он постоянно жил в Одессе и работал в Новороссийском университете до самой смерти, последовавшей 13 апреля 1907 г.³



Любопытно отметить, что в зрелые годы Иловайский не замыкался в своей университетской среде, не ограничивался только научной и преподавательской деятельностью — круг его интересов был гораздо шире. В частности, он очень любил горы и в значительной степени способствовал развитию альпинизма в нашей стране. С 1891 г. и до своей кончины Иловайский был членом правления Крымско-Кавказского горного клуба, а в последние годы являлся товарищем (заместителем) председателя клуба. Он много путешествовал, побывал в Альпах и был одним из первых российских горных туристов, посетивших Пиренеи и составивших свои записки о путешествии.

¹В области финансов своими разработками отметились многие представители Петербургского университета. В немалой степени именно благодаря их усилиям в России в XIX в. довольно быстро (по историческим меркам) утвердился национальная финансовая школа. Подробнее об этапах ее формирования и вкладе университетов в этот процесс см.: [1].

²Новороссийский университет, один из старейших высших учебных заведений России (СССР), основан в 1865 г. в Одессе на базе Ришельевского лицея, существовавшего с 1817. Он имел в своем составе историко-филологический, физико-математический, юридический и медицинский (с 1900 г.) факультеты. В настоящее время это Одесский университет.

³В конце XIX — начале XX в. на смерть известных деятелей науки коллеги по научному цеху обычно отзывались некрологом. Несмотря на то что Иловайский был довольно известным ученым-финансистом (об этом можно судить хотя бы потому, что он упомянут в энциклопедии Брокгауза и Эфрона), его кончина осталась, по сути, незамеченной. Отрывочные сведения о его жизни, точнее даже о его страстном увлечении горами, можно найти в Записках Крымско-Кавказского горного клуба за 1907 г.

Виталий Валерьевич КОВАЛЕВ — д-р экон. наук, доцент кафедры теории кредита и финансового менеджмента Экономического факультета СПбГУ. В 1999 г. окончил Санкт-Петербургский государственный университет экономики и финансов. В 2000 г. защитил кандидатскую диссертацию, в 2005 г. — докторскую диссертацию. Имеет опыт работы в ряде фирм в сфере финансов и аудита. Основные направления научных интересов — финансовые, правовые и учетно-аналитические аспекты арендных и лизинговых операций, финансовый анализ. Автор и соавтор более 75 научных и учебно-методических работ.

© Вит. В. Ковалев, 2011

Любовь к горам Иловайский пытался привить и своим студентам, в среде которых он был весьма популярен. За свой счет (а не за счет клуба) он неоднократно устраивал в летние сезоны для лучших студентов обзорные экскурсии по горам Кавказа и Крыма. Даже после своего избрания заместителем руководителя горного клуба Иловайский продолжил активное личное участие в организации и проведении экскурсий со своими питомцами, способствуя тем самым популяризации естественных наук в студенческой среде.

В 1900 г. в Москве создается Русское горное общество, которое помимо научных целей преследовало идею популяризации в стране экскурсий в соответствующих районах и развития любительского и профессионального альпинизма в Российской империи. Первое собрание его учредителей состоялось в 1897 г. Поначалу первый президент общества Александр фон Мекк (российский меценат, инженер, директор Московско-Казанской железной дороги, один из первых библиографов и архивистов в Российской империи) пригласил к участию ряд ученых-географов и друзей, увлекающихся путешествиями. Затем подключились единомышленники из столичного Петербурга. В число учредителей общества вошли В. Вернадский, С. Иловайский, П. Семенов-Тянь-Шанский, А. Сипягин, Н. Иванцов, Н. Поггенполь и др. Вскоре общество открыло свои отделения во Владикавказе, Пятигорске, Сочи. Еще до своего официального утверждения общество включилось в международную работу. В частности, по поручению правления Иловайский участвовал в Международном альпийском конгрессе, который проходил в 1900 г. в Париже. По географическому признаку, а проживал Иловайский в Одессе, он был избран председателем Кавказского отделения Русского горного общества. Один из соратников Иловайского по горным восхождениям — Н. Поггенполь, посвятивший своему товарищу книгу, с большой теплотой вспоминал о нем как об «альпинисте в душе и друге всего возвышенного и хорошего» [2, с. 1].

Однако основное призвание Иловайского заключалось все-таки в профессорско-преподавательской деятельности и научном труде в области становления и организации финансового хозяйства в Российской империи. В исследовательском плане Иловайский не был плодовитым, однако главный труд своей научной жизни «Учебник финансового права» он поддерживал материально, постоянно актуализировал и переиздавал⁴. Первое издание учебника увидело свет в 1893 г. и, по сути, представляло собой лишь сборник небольших очерков о развитии финансового хозяйства в стране. В последующие годы Иловайский активно работал над дополнением и совершенствованием своего сочинения, в результате чего оно приобрело законченный формат и в виде учебника было опубликовано в Одессе в 1895 г. Этот труд занял достойное место среди произведений российских авторов в сфере финансов, о чем свидетельствует, в частности, факт его переизданий в 1898, 1899, 1904 и 1912 гг. (посмертный вариант книги был издан по материалам, которые подготовила вдова Сергея Ивановича Е. С. Иловайская). Автор постоянно стремился усовершенствовать свой труд, в том числе и путем изменения его структуры, придания ей большей логичности и завершенности — одни главы были объединены, другие, наоборот, разделены и представлены в более детализированном виде.

Строго говоря, структура учебника не отличается оригинальностью и, в общем-то, соответствует традиционному подходу, использовавшемуся большинством российских авторов тех лет. В первых главах⁵ показано, что представляют собой финансовая наука

⁴О соотношении понятий «финансовое право» и «финансовая наука» см.: [1, с. 113–122].

⁵Следует отметить, что в некоторых изданиях учебника понятие «глава» как таковая отсутствует (например, издание 1904 г.). Текст фактически идет без какой-либо разбивки, но в Оглавлении все-таки

и финансовое хозяйство, даются определения, рассматриваются содержание и структура государственных расходов и доходов. Следующие главы посвящены классификациям государственных расходов, а также порядку составления бюджета и прохождения его через систему государственной оценки с утверждением в ранге закона. Отдельный блок глав посвящен организации финансового хозяйства на местах (кассовое устройство, финансово-административное устройство и контрольные управления). Особенную роль Иловайский придавал обоснованию идеи независимого контроля за обеспечением финансовой деятельности государства — в некотором смысле аналога Счетной палаты в современной России. Завершают учебник главы, посвященные рассмотрению и авторскому анализу конкретных видов государственных налогов и сборов в Российской империи.

Как уже упоминалось выше, оригинальные работы по финансовой тематике, публиковавшиеся в конце XIX в. российскими авторами, были в известном смысле стандартизованными — они в значительной степени выстраивались в соответствии с логикой, предложенной ранее немецкими авторами (наиболее авторитетной фигурой, безусловно, был профессор Гейдельбергского университета К. Рау (*Karl Rau*, 1792–1870), капитальный труд по финансовой науке которого был весьма популярен в странах Европы, в том числе и в России) и предусматривавшей, прежде всего, практическую ориентированность сочинения. Вместе с тем в подобные работы включались в большем или меньшем объеме и сюжеты исторической и теоретической направленности. В частности, поскольку финансовую проблематику изначально начали обсуждать, изучать и преподавать на юридических факультетах университетов, причем в контексте политической экономии и права, определенная теоретическая дискуссия касалась вопросов соотношения финансового права, политической экономии и финансовой науки.

В качестве типового примера дискуссии о взаимосвязи финансов и права можно привести точки зрения ряда известных российских ученых. Так, весьма любопытна аргументация профессора полицейского права в Московском университете И. Т. Тарасова (1849–1929): «Ошибочно отделять от науки финансового права науку, или теорию финансов, так как теория эта неизбежно будет, по содержанию своему, тою же наукою финансового права, но с неправильным названием, или же она будет несамостоятельной составною частью политической экономии» [3, с. 8, 9]. Иную позицию занимал академик И. И. Янжул (1846–1914). Размышляя о месте финансового права в системе экономических наук, Янжул придерживался определения этой науки, данного немецким ученым И. Гофманом (*Johann-Gottfried Hoffmann*, 1765–1847): финансовое право есть «совокупность законодательных постановлений о финансовом устройстве и финансовом управлении государства». Таким образом, видно и различие между финансовым правом и финансовой наукой, состоящее в том, что «финансовое право изучает на основании опыта, как государство добывает в действительности свои материальные средства, а финансовая наука на основании финансового права и законов народного хозяйства вырабатывает общие правила о том, как государство должно добывать их» [4, с. 46]. По мнению Янжула, две эти науки очень близки, по крайней мере, они имеют один и тот же предмет исследования — финансовое хозяйство государства, однако способы исследования различны: финансовое право имеет задачей юридически догматическое изучение финансовых законодательств в их историческом развитии или современном состоянии, а финансовая наука изучает влияние их с экономической и юридической стороны и представляет собой ряд обобщений из данных финансового законодатель-

приведены страницы, которыми начинается и заканчивается соответствующая глава. В более позднем издании 1912 г. деление на главы и параграфы поддерживается уже более строго.

ства. Финансовое право имеет в виду преимущественно прошедшее и настоящее время государственной жизни, а финансовая наука — будущее время, так как стремится создать такие нормы, которыми правительство могло бы руководствоваться в будущей политике [4, с. 46, 47]. Не остался в стороне от этой дискуссии и Иловайский, который, по сути, солидаризировался с Янжулом, поскольку полагал, что финансовая теория отвечает на вопрос: «Как должно идти финансовое хозяйство сообразно с современным мирозерцанием?», тогда как финансовое право отвечает на вопрос: «Как идет в действительности хозяйство того или иного государства?» [5, с. 10, 11].

Что касается вопроса о соотношении финансовой науки с политэкономией, то здесь также были различные точки зрения. Например, известный ученый и администратор М. Н. Капустин (1828–1899), ссылаясь на английских ученых, рассматривал финансовую науку как один из разделов политэкономии [6, с. 3]; эта позиция подверглась обоснованной критике со стороны ряда ученых, в том числе и Иловайского, который полагал, что политэкономия — это наука о частном хозяйстве, тогда как финансовая наука изучает общественное или публичное хозяйство [5, с. 1].

Если говорить о трудах Иловайского в целом, то следует признать, что они, в общем-то, в большей степени ориентированны на решение практических, нежели теоретических задач. По мнению Иловайского, расходную часть государственного бюджета надо всецело формировать исходя из уровня прогнозируемых к сбору налогов, т. е. расходы следует напрямую увязывать с величиной планируемых доходов с целью снижения возможного дефицита государственного бюджета.

Справедливости ради отметим, что эта идея не была новаторской, она находилась в русле положений основоположников финансовой науки — немецких камералистов. Дело в том, что изначально в основу науки о финансах было заложено именно учение о доходах. Позднее предмет науки перестали ограничивать только государственными доходами, стала обсуждаться проблема обоснованности и целесообразности расходования собранных доходов. В более или менее акцентированной форме учение о государственных расходах представлено уже в работах ранних камералистов (например, И. Юсти (*Johannes Justi*, 1720–1771)), однако пристальное внимание этой теме стало уделяться позднее, причем именно в контексте справедливости причин, выдвигаемых властями в обоснование тех или иных сборов. Заметим, что целесообразность включения государственных расходов в предмет финансовой науки изначально разделялась далеко не всеми учеными того времени, причем причины выдвигались разные. Противники такого включения, аргументируя свою позицию, утверждали, что расходы — это «факт, который надо удовлетворить», а потому это дело *политики государственного управления*, но никак не *финансовой науки*. Одним из ярких выразителей такого подхода был французский ученый П. Леруа-Болье (*Pierre Paul Leroy-Beaulieu*, 1843–?), написавший в 1876 г. курс финансовой науки. По его мнению, вопросы изучения государственных расходов вообще следует отнести к политэкономии, а «задача финансовой науки состоит лишь в том, чтобы указать, каким образом государство может добывать нужные ему средства, щадя по возможности интересы частных лиц и сохраняя справедливость» (цит. по: [7, с. 147]). Поэтому, давая определение финансовой науки как «просто науки о государственных доходах и их применении к делу», Леруа-Болье, по сути, повторял Й. Зонненфельса (*Joseph Sonnenfels*, 1732–1817), который трактовал финансовую науку как собрание правил для взимания государственных доходов наиболее выгодным способом.

Следует отметить, что понятие финансовой науки в то время традиционно трактовалось в рамках классических построений, т. е. с акцентом на способы пополнения

казны⁶; не был исключением и Иловайский, который понимал финансовую науку как «науку, исследующую явления финансового хозяйства политических союзов» [9, с. 15]. Неудивительно, что подавляющая часть научных изысканий Иловайского связана с теорией и практикой налогообложения. Кроме того, автор на протяжении всего повествования подвергает сравнительному анализу налоговые системы разных стран (в основном континентальной Европы) в плане возможности их приложения к российским условиям (в этом смысле его учебник может быть полезен также как своеобразный обзор налоговых систем наиболее развитых стран мира в начале XX в.). Заметим в этой связи, что Иловайским был подготовлен ряд целевых работ по проблемам организации и взимания конкретных налогов. В частности, речь идет о таких трудах, как «Косвенное обложение в теории и практике» [10] и «Казенные монополии как способ обложения предметов потребления» [11].

Финансовая наука, по мнению Иловайского, многоаспектна и включает в себя следующие части: а) финансовое право; б) финансовую статистику; в) финансовую историю; г) финансовую теорию; д) финансовую политику. Что касается ее содержательной части, то Иловайский выделял в финансовой науке следующие «учения»: 1) учение о государственных расходах; 2) порядок организации финансового хозяйства в государстве (бюджетная система, кассовое устройство, контрольно-ревизионное устройство); 3) обыкновенные государственные доходы; 4) натуральные повинности; 5) способы покрытия чрезвычайных государственных расходов; 6) финансы местных союзов.

Таким образом, видно, что роль финансовой науки, по Иловайскому, связана в основном с обустройством государственных финансов, а фактически — с проблемой формирования адекватного государственного бюджета страны. Неоднократно в работах Иловайским подчеркивается первичность государственных доходов, т. е. именно доходы должны рассматриваться как определяющие для всей финансовой модели государства. Иными словами, построение оптимального бюджета возможно только на основе четкого понимания объемов его доходной части, что, в свою очередь, служит залогом обеспечения минимального бюджетного дефицита и наличия в стране здоровой финансовой атмосферы.

Что касается характеристики расходной части бюджетных росписей, то здесь следует упомянуть о довольно интересных размышлениях Иловайского в отношении направлений расходования средств на содержание чиновничьего аппарата в государстве. Ученый справедливо акцентирует внимание читателя на существенных диспропорциях в плане организации выплат чиновникам — довольно низкие оклады на местах, которые не могут не провоцировать серьезные коррупционные скандалы, имевшие место в Российской империи. Иловайским приводится довольно аргументированная критика существующих в Империи систем окладов, а также нормирования целевых денег,

⁶Ключевые идеи классической теории финансов были объектом исследования ученых в период с середины XVIII до середины XX в. Сформировавшееся в те годы научное знание об искусстве и технике управления финансами государства и публичных союзов имеет следующие особенности. Во-первых, изначально финансы однозначно трактовались как средства государства; в дальнейшем сферу их приложения расширили — категорию «финансы» распространили также и на средства, принадлежащие публичным союзам (муниципалитетам, графствам, землям, общинам и др.). Во-вторых, финансы не сводились только к денежным средствам; под финансами понимались любые средства государства, полученные в виде денег, материалов, услуг. В-третьих, внимание ученых и методологов науки акцентировалось, прежде всего, на систематизации и обобщении методов пополнения государственной казны через систему налогов. В-четвертых, как и в других экономических дисциплинах, в науке о финансах доминировали описательность, обобщение и объяснение существующей финансовой практики в ущерб прогнозированию и формированию тенденций научной и практической направленности (подробнее см.: [8]).

например квартирных, жилищных, столовых и т. д. Автором неоднократно подчеркивается, что с течением времени нормы указанных целевых денег уже давно не соответствуют существующим в Империи ценам (по сути Иловайский, хотя и в неявном виде, сетует на инфляционные процессы в государстве как первопричину сложившегося положения; позже, в издании 1912 г., этот тезис будет заявлен и обоснован им более четко и предметно), и поэтому они уже давно превратились в абсолютно условные по своему характеру выплаты.

Анализируя государственные расходы, Иловайский считал оправданным ограничиться крайне укрупненной их классификацией (опять-таки в сравнении с приведенными статьями государственных доходов). В частности, внимание ученого сосредоточивалось на ряде основных статей.

1. *Расходы по содержанию органов верховной власти.* Здесь Иловайским приводится подробная роспись расходов по содержанию царского двора (в сравнении с аналогичными монархами стран Европы). Также идет описание расходов по содержанию органов избранной власти (Дума, Государственный совет и т. д.) и расходов по содержанию иных государственных органов.

2. *Расходы по управлению международными сношениями и вооруженными силами.* В первую очередь речь идет о расходах Министерства иностранных дел, а именно содержания дипломатических представительств за рубежом. Кроме того, довольно большое внимание уделяется расходам на вооруженные силы государства — не случайно автором в более поздних изданиях учебника неоднократно подчеркивался значительный рост указанных расходов в послевоенное время (имеется в виду Русско-японская война 1904–1905 гг.).

3. *Расходы по управлению юстицией и полицией.* Содержание данного раздела труда Иловайского несложно понять из его названия. Речь идет, прежде всего, об обеспечении внутренней безопасности государства. Как и в случае с военными расходами, автором не принимаются во внимание политические изменения, произошедшие в стране на рубеже веков. Рост расходов на содержание полицейских органов во многом был вызван соответствующими революционными событиями в 1905 г., поэтому, безусловно, для бюджетных схем, например 1894 и 1908 гг., характер доминирования и важности отдельных видов расходов был разным.

4. *Расходы на внутреннее управление.* В данную категорию фактически попадают все иные прочие расходы, связанные с нормальным обеспечением общественной жизни в стране. Безусловно, эта крайне укрупненная позиция свидетельствует об абсолютно разных целях, стоявших перед бюджетным устройством современных государств и режимов, существовавших в начале XX в. (государство на тот момент не воспринималось как некий «мудрый» перераспределитель общественных социальных благ, соответственно и ориентация в бюджетном планировании была иной).

5. *Расходы по финансовому управлению.* Эта довольно неожиданная статья, особенно на фоне неупоминания крайне важных расходных статей (например, медицина и социальное обеспечение), содержит все расходы, связанные с мероприятиями по наполнению доходной части бюджета. В частности, на первом месте, безусловно, стоят расходы по содержанию фискального аппарата, а также непосредственно сами расходы по взиманию налогов, сборов и платежей. Кроме того, автором включаются сюда еще и расходы, связанные с обслуживанием государственного долга. Несмотря на довольно частое игнорирование все возрастающей роли заимствований в формировании бюджета, совсем не упоминать тенденции последнего времени автор не мог. Иловайским подчеркивается рост международных заимствований Российской империи, и соответ-

ственно рост процентных платежей по указанным долгам. Иными словами, очевидно, что ученый отчетливо осознавал существование проблемы несоответствия бюджетных доходов и расходов, но по каким-то причинам не решился дать ее критический анализ.

Анализируя предложенную Иловайским классификацию расходов, следует отметить, что она представляется весьма усеченной. Как уже подчеркивалось, в ней совершенно не отражены, например, какие-либо расходы, связанные с социальным или медицинским обеспечением. Однако это не означает, что подобных расходов не существовало, и весь бюджетный процесс Российской империи сводился к расходам на государственную власть и армию. Указанные статьи социального плана содержались в весьма емкой в плане формулировки статье — «Расходы по внутреннему управлению». Мы вновь можем говорить о специфических целях, преследовавшихся государственной бюджетной системой в те годы. Сравнить бюджетное устройство современного государства с практикой, которая имела место 100 лет назад, довольно проблематично в силу многократно усложнившихся условий, в которых существует современное общество, а также возрастания роли социально ориентированной модели государственного устройства.

В последующих изданиях своего основного сочинения Иловайский приводит подробные аналитические рассуждения о фактах роста государственных расходов по годам, их усложнении с течением времени. Несмотря на неизменность принципов, упомянутых в первых главах учебника, и периодическом подтверждении тезиса о необходимости следования им, игнорировать сухие цифры расходов и факты их несогласованности с доходами он не мог. Однако Иловайский зачастую предлагает паллиативные решения преодоления возрастающих бюджетных проблем. В частности, речь идет, например, о необходимости систематизации всех промежуточных бюджетных росписей, составляемых отдельными ведомствами, поскольку многие расходы зачастую дублируются на разных стадиях бюджетного процесса. Таким образом, основной упор в возможном реформировании бюджетной системы делается Иловайским на чисто организационный аспект бюджетного процесса — более грамотную организацию финансового планирования расходов и доходов, максимально возможное пресечение неоправданных расходов и т. д. Безусловно, указанные меры эффективны лишь до определенного предела, они не могут полностью компенсировать резко возросшие расходы государства. Тем не менее определенное рациональное звено в его предложениях имеется — в неявном виде Иловайским предложена модель своеобразного бюджетного кодекса как совокупности твердо закрепленных процедур и правил осуществления бюджетных процедур.

Вполне логичным выглядит то, что Иловайский не только дает довольно подробное описание государственных расходов, но и посвящает несколько глав своего учебника непосредственно государственному бюджетному устройству. Вновь неоднократно подчеркивается тезис о необходимости соблюдения принципа соотношения расходов с прогнозируемыми доходами. Данное благое желание так и остается декларируемым и несколько условным принципом — автор признает наличие бюджетного дефицита, однако им не делаются попытки каким-нибудь образом определить его предельный размер, способы нивелирования, управления и т. д. Фактически логика автора весьма проста: если и есть бюджетный дефицит, то его надо стараться снизить до нуля. Вместе с тем автором не раскрываются ни возможные способы снижения дефицита, ни их достоинства, недостатки и приоритеты в реализации. Кроме усиления административного начала в планировании бюджетных статей ученым фактически ничего не предлагается.

Что касается государственных доходов, то внимание к ним, а также их роспись осуществлены гораздо более подробно, нежели это имело место в отношении расходов. В работе дано описание большинства существовавших на тот момент видов налогов, сборов и пошлин. В составе доходов государства Иловайский выделяет группы однородных статей.

Прямые налоги. К ним, в частности, относились все поземельные налоги, а также налоги с недвижимого имущества и подати. Иловайским описывается история возникновения данных видов налогов в русской бюджетной системе, даются исторические очерки об эволюции развития подобных налогов в разных странах. Также им неоднократно подчеркивается, что система более или менее справедливого поземельного налогообложения может существовать лишь в условиях постоянного мониторинга со стороны государства за земельным имуществом. В частности, речь идет о кадастровых процедурах, которые, по мнению ученого, крайне быстро устаревают, но их данные используются региональными фискальными органами для установления плана по сбору указанного налога. Иловайским подчеркивается роль некоторых несистемных мероприятий, сказывавшихся на процедуре взимания и величине указанного налога (в частности, при коронации нового императора в 1894 г. поземельный налог был снижен вдвое) [5, с. 193]. В процессе сравнительной характеристики российского налога с практикой применения поземельного налога в других странах автором выявлена и особо отмечена его умеренность (так, из всех регионов Российской империи только в землях царства Польского ставки налогов были сопоставимы со средними по Европе и достигали максимальной величины) [5, с. 194].

Налоги с недвижимого имущества представлены фактически подомовым налогом. Этот налог появился в Российской империи сравнительно недавно — в 1860–1870-х годах (в разных губерниях Империи в разное время) [9, с. 203]. Иловайским подчеркивается то обстоятельство, что название налога не должно вводить в заблуждение — это налог не на дом как таковой, а на всякую доходную недвижимую собственность. Опять-таки ученый преподносит как некое благо крайнюю умеренность российского налога, например, максимальная ставка его была установлена в том же самом царстве Польском в размере 10% от суммы чистого дохода, в то время как, например, в Австро-Венгерской империи эта величина была равна 40% [4, с. 207].

Продолжает перечень прямых налогов сбор с доходов от денежных капиталов. Иловайским подробно раскрывается противоречивость данного налога в том виде, в котором он существовал в России. В частности, он критикует абсолютную неочевидность установления числовых параметров доходности капитала, отмечает субъективность способов оценки того, какой вид деятельности по предоставлению капитала взаимно более доходен, указывает на имеющуюся путаницу между обложением собственно получаемых процентов от вложения капитала и, выражаясь современным языком, доходов от реальных инвестиций, например, в промышленность. По его мнению, вряд ли оправданным является то обстоятельство, что лица, осуществляющие вложения капитала и, по сути, занимающиеся этой деятельностью на постоянной основе, дополнительно облагаются подоходным налогом (или квартирным в российской практике) фактически со сходной базы.

Значительное внимание уделяется подоходному налогу. Иловайским описывается трансформация всевозможных податей в современный подоходный налог, приводятся сопоставления соответствующих налогов в разных странах. Довольно интересны приведенные им перипетии судьбы с историей возникновения налога в России.

Напомним, что в конце XIX в. государство озаботилось увеличением государствен-

ных доходов, и Министерство финансов выступило с инициативой о введении в Российской империи подоходного налога по аналогии с некоторыми странами континентальной Европы. Соответствующие мероприятия первоначально были отвергнуты Государственным советом Империи со ссылкой на недостаточность сведений о доходах частных лиц и возможном механизме злоупотреблений при попытке их идентифицировать и учесть. Однако Министерство финансов не отказалось от попытки найти способ обложения налогом доходов всех граждан (подати к тому времени были отменены), и поэтому был введен своеобразный «заменитель» — квартирный налог. Фактически принцип налога весьма прост — в зависимости от стоимости квартиры (интересен тот факт, что берется не сама стоимость имущества, а показатель примерной платы, которую мог бы получить владелец от сдачи имущества внаем) устанавливается фиксированная сумма сбора в казну. При этом существуют чрезвычайно громоздкие и весьма условные градации квартир по разрядам, классам, видам и т. д. Иловайским подчеркивается набравшая в то время силу практика искусственного занижения потенциальных доходов от имущества (это и понятно — условное деление порождает злоупотребления), поэтому эффект от введения налога оставался весьма низким. Фактические сборы составляли лишь 50–60% от планируемых по бюджетным росписям [5, с. 266].

Косвенные налоги. Этому аспекту налогообложения в трудах Иловайского уделено много внимания. Достаточно сказать, что помимо учебника им были опубликованы отдельные работы, посвященные процедурам косвенного налогообложения. Он подчеркивает значимость данных налогов в структуре доходов бюджета Российской империи. По его расчетам, фактически до половины всех доходов приходилось в те годы именно на косвенные налоги, и эта тенденция в последнее время лишь усиливалась [10, с. 128]. В работах Иловайского подробно раскрываются виды косвенных налогов, принципы обложения, преимущества и недостатки отдельных видов, дается классификация налогов (таможенные пошлины, акцизы; интересно отметить, что государственная монополия на производство и реализацию отдельных видов товаров по своему характеру также причисляется Иловайским к системе косвенного налогообложения).

Фактически в Российской империи действовало свыше десятка всевозможных косвенных налогов: «сборы с питей» (аналог акцизов на алкоголь), табачный доход государства, налог от обложения бумаги, сахарный доход, нефтяной доход, спичечный доход, налоги на свечи и т. д. Некоторые косвенные налоги чрезвычайно тесно связаны с казенными монополиями — например, речь идет о питейном сборе и монополии на производство алкогольной продукции. В учебнике неоднократно подчеркивается, что вся система налогообложения, связанная с алкоголем и табаком, может быть ужесточена без всякого опасения, поскольку помимо финансового характера имеет еще и полицейскую функцию — ограничение потребления. Издержки усиления налогового администрирования в данной сфере (например, самогоноварение) необходимо пресекать исключительно мерами полицейского характера, по мнению автора, без промедления и жестко⁷.

Отдельное место при описании системы косвенного налогообложения уделено характеристике таможенных пошлин в Российской империи. Ученым изучены и описаны также и отдельные таможенные соглашения между странами, например русско-германский торговый договор. Приведены примеры торговых войн (в основном те, в которых участвовала Россия), описана практика наложения повышенных пошлин по политическим мотивам.

⁷Предложения Иловайского по противодействию злоупотреблениям в плане исчисления косвенных налогов представлены в работе [11].

Отчуждение государственного имущества. Нетрудно заметить, что, выражаясь современным языком, в эту категорию государственных доходов можно включить доходы от приватизации казенного имущества. Иловайским подчеркивается то обстоятельство, что государство как собственник большого числа предприятий или земель зачастую не может управлять ими достаточно эффективно. Множество земель либо абсолютно не используется, либо эксплуатируется крайне неэффективным образом. Однако планировать указанные доходы, по мнению ученого, следует фактически по минимуму; более того, в системе государственных доходов все расчеты с ними следует осуществлять исходя из принципа осторожности и делать ставку на них в долгосрочном плане нецелесообразно. Продажа имущества не может быть бесконечным наполнителем государственной казны. Кроме того, не всегда целесообразна продажа казенных предприятий, на которых потом государство само же размещает свои заказы (например, это верфи, оружейные заводы). Иловайский приводит примеры, когда получение выгоды от реализации государственного имущества (например, судостроительная верфь) через некоторое время сопровождается ростом денежных оттоков из казны (т. е. имеет прямо противоположный эффект). Государство размещает на проданной верфи заказ на постройку судов, которые в конечном итоге оказываются гораздо дороже, чем аналогичные суда (например, если речь идет о серии однотипных судов), произведенные на казенных заводах. Также ученый обращает внимание на довольно низкое качество выполненной продукции на частных предприятиях в силу отсутствия механизма эффективного государственного контроля (а там где он есть, он носит во многом формальный характер)⁸.

Натуральные повинности. Иловайский завершает анализ всевозможных налогов и сборов рассмотрением повинностей, которые осуществляются населением в пользу государства (например, военная повинность, квартирная или постойная). На первый взгляд рассмотрение указанных элементов довольно нетипично для финансовой науки, однако включение их в своеобразную систему государственных доходов объясняется тем, что многие из них в последнее время были заменены денежными выплатами в казну. Например, туземное население Кавказа уплачивало в государственную казну особый сбор, жители Финляндии также не служили в российской армии, но компенсировали это денежными перечислениями.

В заключение следует отметить, что учебник финансового права Иловайского неоднократно переиздавался в Одессе, поскольку автором постоянно вносились многочисленные изменения в его содержание. Кроме того, были изданы конспекты лекций (по сути, краткая выжимка из учебника) для студентов Новороссийского университета (судя по аннотациям к учебнику, указанные конспекты пользовались довольно большой популярностью среди студентов и довольно охотно ими приобретались). Наконец, наиболее полная версия учебника была создана к 1912 г., однако посмертное, пятое издание содержало всего 8 глав (издание от 1904 г. содержало 43 главы, правда, они были

⁸О качестве русского вооружения свидетельствует весьма известный среди историков флота доклад следственной комиссии Главного военно-морского судного управления об аварии на эскадренном броненосце «Сисой Великий». В 1897 г. на стрельбах в Средиземном море на броненосце произошла авария (орудие выстрелило при открытом затворе), в результате чего погиб 21 человек, а корабль получил серьезные повреждения. Ремонт осуществлялся силами французских подрядчиков на верфях Тулона, которые и выявили огромное количество недоделок и недостатков на корабле, допущенных в ходе его строительства и не вскрытых при его приемке. Дело доходило до анекдотичных случаев. Например, в корпус вместо железных панелей были вмонтированы деревянные вставки и сверху покрашены с целью имитации брони. Большинство недостатков так и не было устранено (подробнее см.: [12]).

довольно небольшими по объему, тогда как в издании 1912 г. кое-какие главы были объединены; таким образом, посмертное издание содержало примерно 50% всего материала учебника). Оставшиеся части предполагалось издать чуть позже, но, видимо, по финансовым соображениям это не было осуществлено. Поэтому наиболее проработанная версия учебника, к сожалению, издана не полностью.

За столетие, прошедшее со дня смерти Иловайского, финансовая наука изменилась кардинальным образом как в плане теории, так и в плане ее приложения. Очевидно, что каждому времени и месту соответствуют определенные герои. За свою короткую жизнь Сергей Иванович Иловайский не успел прославиться выдающимися достижениями в решении теоретических вопросов в области финансов, однако его вклад в подготовку высококвалифицированных кадров экономического профиля, в распространение финансовых знаний неоспорим. И в этом его несомненная заслуга.

Литература

1. Очерки по истории финансовой науки / под ред. В. В. Ковалева. М.: Проспект, 2010.
2. *Поггенполь Н.* Восхождение в Тироле. Одесса, 1913.
3. *Тарасов И. Т.* Очерк науки финансового права. Ярославль, 1883.
4. *Янжул И. И.* Основные начала финансовой науки. 4-е изд., изм. и доп. СПб., 1904 (переиздание 2002 г.).
5. *Иловайский С. И.* Учебник финансового права. 4-е изд. Одесса, 1904.
6. *Капустин М. Н.* Чтения о политэкономии и финансах. Ярославль, 1879.
7. *Буковецкий А. И.* Введение в финансовую науку. Л., 1929.
8. *Ковалев В. В., Ковалев Вит. В.* Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели: учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, КНОРУС, 2011.
9. *Иловайский С. И.* Учебник финансового права. Одесса, 1912.
10. *Иловайский С. И.* Косвенное обложение в теории и практике. Одесса, 1893.
11. *Иловайский С. И.* Казенные монополии как способ обложения предметов потребления. Одесса, 1896.
12. *Богданов М. А.* Эскадренный броненосец «Сисой Великий» // Журнал «Стапель». 2004. № 1.

Статья поступила в редакцию 31 марта 2011 г.