

ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА В УСРР 1921–1923 рр.

Висвітлюються особливості створення радянського податкового законодавства, розкривається зміст постанов, декретів вищих органів влади в УСРР про основні податки.

Ключові слова: податки, податкове законодавство, неп, радянська влада, постанови, декрети.

Дефініція «податкове законодавство» належить до повсякденної податкової практики 1920-х рр., а також до назви тематичних збірників нормативно-правових актів тих років¹. Упорядники не простежували еволюції радянського законодавства з питань податкової політики, зосереджуючись на прикладному тлумаченні конкретного «Положення про єдиний сільськогосподарський податок», яке набувало сили закону після його ухвалення вищим законодавчим органом влади — Всеукраїнським центральним виконавчим комітетом (ВУЦВК), Центральним виконавчим комітетом СРСР (ЦВК СРСР). Законними і повноважними ставали урядові постанови Раднаркому УСРР та СРСР, Української економічної ради при РНК УСРР (УЕР при РНК УСРР), інструкції, «Положення», розпорядження, які представляли нормативно-правову базу становлення і функціонування радянської податкової системи.

Поняття і явище «податкового законодавства» можна досліджувати під кутом зору правничої науки, вдаючись до юридичних тонкощів, але це предмет інших студій. Для науково-історичного аналізу важливо виявити урядові постанови, декрети, розпорядження, резолюції та постанови Всеукраїнських з'їздів рад робітничих і селянських депутатів, які стосувалися впровадження радянського податкового законодавства. Пізнавальне значення має динаміка їх появи, тобто інтенсивність законотворчої діяльності самих податкових органів, а не лише вищих законодавчих установ (ВУЦВК, з'їзди рад тощо). Фактично об'єктом вивчення є радянське податкове законодавство, а предметом юридичні акти про конкретні форми податків, про їх функціональне і змістове наповнення.

* *Святослав Даниленко* — кандидат історичних наук, старший викладач кафедри історії та етнополітики Національного педагогічного університету імені М.П. Драгоманова.

¹ Единный сельскохозяйственный налог 1926–27 года. Сборник налогового законодательства. — М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1926. — 232 с.; Единный сельскохозяйственный налог 1925–26 г. Сборник налогового законодательства. — М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1925. — 156 с.

Історики, досліджуючи податкову політику в УСРР 1920–1930-х рр.², систему приватного підприємництва³, державного та кооперативного майнового страхування⁴, виокремлюють ту частину податкового законодавства, яка стосується їхнього предмету вивчення. Поза увагою учених залишився феномен законотворчої активності виконавчих і законодавчих органів радянської влади, який проявив себе в інтенсивності появи нормативно-правових актів, а з іншого боку продемонстрував суперечливість соціально-економічних відносин початкового етапу непу. Урядові постанови реалізовувалися доволі швидко, враховуючи глибину кризових явищ 1921–1923 рр., відтак їх загальна сукупність забезпечувала повсякденну податкову практику, тобто набували функціональних ознак соціальних явищ.

До наукового аналізу були залучені офіційні періодичні видання державних законодавчих актів в УСРР (Збірник постанов та розпорядження робітничо-селянського уряду України) за 1921–1923 рр., які виходили українською та російською мовами, а також опубліковані тоді збірки постанов, видання окремих матеріалів з питань податкової справи. Долучено матеріали всеукраїнських з'їздів рад, які розглядали прикладні проблеми оподаткування непманів, приватних селянських та колективних господарств, кооперативних товариств. Зазвичай їх ототожнюють з джерелами дослідження тих чи інших соціально-економічних і політичних явищ непу, але носіями інформації є не типографічні збірки, а конкретні законодавчі акти (постанови, декрети тощо). Їх видова одноманітність, яка демонструє бюрократичну систему радянської влади, не викликає інтелектуального зацікавлення. Інша справа — поле застосування, регулятивно-фіскальна функція конкретних форм оподаткування, вписаних радянським законодавцем. Лише протягом 1922 р. було ухвалено 62 постанови, тобто 5 на місяць, які юридично і лінгвістично оформили феномен радянських податків. А загалом виявлено близько сотні нормативно-правових актів, які умовно можна поділити на кілька тематичних груп: постанови, декрети про скасування продрозкладки та впровадження продродатку, про галузеві форми його застосування, про початок податкової кампанії, про окремі види податків. Структурно і функціонально їх поєднує те, що всі вони представляли податкову

² *Міняйло С.А.* Податкова політика радянської влади в українському селі в умовах формування та утвердження радгоспно-колгоспної системи (1930–1939 рр.): історичний аспект: автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. іст. наук із спец.: 07.00.01. — Черкаси, 2007. — 20 с.; *Скрипчинська Н.О.* Податкова політика радянської влади в українському селі в 20-х роках ХХ ст.: автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. іст. наук. із спец.: 07.00.01. — К., 2014. — 20 с.

³ *Сушко О.О.* Особливості становлення та функціонування приватного підприємництва в Україні періоду НЕПу (1921–1928): історико-теоретичний аспект. — К.: Преса України, 2003. — 251 с.; *Олянич В.В.* Приватне та кооперативне підприємництво селянських господарств в Україні (1921–1929 рр.): історичний аспект. Монографія. — Харків: Харків. нац. ун-т імені В.Н. Каразіна, 2012. — 302 с.

⁴ *Латишева О.В.* Становлення і розвиток системи державного та кооперативного майнового страхування в УСРР 20–30-х років ХХ ст. (Історичний аспект). Монографія. — Харків: Харків. нац. ун-т імені В.Н. Каразіна, 2012. — 351 с.

систему і систему податків в Україні початку непу. Для науково-теоретичної систематизації податкового законодавства можна застосувати категорії «загального», «особливого» та «одиничного», але в хронологічному та проблемно-тематичному контекстах. Кожен новий юридичний документ (постанова, декрет) скасовував дію попереднього, або ж вносив зміни до нього, тому хронологічний підхід є важливим, а не просто його формальним зазначенням.

Законодавче ухвалення, скасування або доповнення урядової постанови розкривали основні етапи організаційного оформлення конкретного виду податку, тобто фіксували історію його розвитку. Вона могла бути декларативною, коли форма податку проголошувалася, але не впроваджувалася, а з іншого боку декретною, тобто прямої дії. Це стосується обставин функціонування продрозкладки, яка фактично діяла на окупованих радянською владою регіонах України у 1918–1919, 1920 р., тому що українські уряди тих років не застосовували цієї форми конфіскації хліба, фуражу, продовольства. Сама ідея і практика розверстки була експортована в Україну радянською Росією. У звіті про політичну діяльність ЦК РКП(б), з яким В.І. Ленін (Ульянов) виступив 8 березня на X з'їзді партії, зазначалося, що питання «...про податок і розкладку в законодавстві у нас поставлене давно, ще з кінця 1918 року»⁵. Отже була альтернатива, яку Ленін визнав перед делегатами: «закон про податок» від 30 жовтня 1918 р., який запровадив «натуральний податок з землеробів». Він був юридичним фактом, але не застосованим на практиці, позаяк військово-політична доцільність висунила на порядок денний принцип розкладки. 15 березня лідер більшовиків доповідав про заміну розкладки натуральним податком, видаючи цю функціональну трансформацію за економічну політику, яка згодом набула ознак реформи — неп. Однак формального натурального податку 30 жовтня 1918 р. ніхто не скасовував, тому відбулося його повернення. Принцип розкладки залишався, навіть за умов функціонування продподатку.

Політичне рішення про скасування розверстки відбулося на партійному з'їзді, яке виявилось наміром і тактично-стратегічним кроком для соціально-економічної стабілізації, а з іншого боку тимчасовим відступом від комуністичної доктрини. Прямого продуктообміну та омріяного комунізму, крім його військово-репресивної форми, не сталося, тому повернулися до класичних законів економічного розвитку суспільства. Ленін не ідеалізував продподаток, вважав його лише «однією із форм переходу від своєрідного «воєнного комунізму», який надавав селянинові ілюзорну можливість «свободи торгівлі», але обмеженої рамками «місцевого господарського обороту»⁶. Розмова про залишки, якими селянин мав право торгувати, була черговою більшовицькою оманною, а впровадження 17 видів натурального податку (майже на всі види сільськогосподарської продукції) не сприяло активізації товарного виробництва та рин-

⁵ *Ленін В.І.* X-й з'їзд РКП(б), 8–16 березня 1921 р. Звіт про політичну діяльність ЦК РКП(б), 8 березня // Повне зібрання творів. — Т. 43. — С. 24.

⁶ *Ленін В.І.* Доповідь про продовольчий податок на зборах секретарів і відповідальних представників осередків РКП(б) м. Москви і Московської губернії, 9 квітня 1921 р. // Повне зібрання творів. — Т. 43. — С. 131.

кових відносин. Селянське господарство «натуралізувалося», тобто селянин намагався уникнути системного оподаткування, відтак сіяв та обробляв таку кількість землі, яка задовольняла його споживчо-трудова норму.

Ідеологічно-агітаційна система взяла на озброєння «ленінську реформу» про заміну розкладки натуральним податком на зернові культури та сировину. Необхідно було заспокоїти селян, продемонструвати поступливість більшовиків, показати рішучий крок на шляху реального зміцнення «союзу робітників і селянства», заявити про зміни економічної політики. Однак реальна податкова практика, яка грішила «викривленнями лінії партії», та особливо податкове законодавство, а воно засвідчувало пряму дію влади, фактично і юридично спростовували принципову новизну чергової економічної реформи.

Постанова ВУЦВК «Про заміну продовольчої розкладки податком» була ухвалена 27 березня 1921 р., а базові декрети, постанови, інструкції Раднаркому УСРР (близько 15 позицій) з'явилися в одному із перших збірників нормативно-правових актів про податки⁷. Вони стосувалися зменшення продрозкладки з урожаю 1920 р., натурального податку на хліб, картоплю, насіння олійних культур, «споживчого комунізму», тобто прикріплення міського населення до єдиних споживчих товариств, порядку користування селянами залишками. Офіційний урядовий вісник «Збірник законів і розпоряджень робітничо-селянського уряду України» опублікував постанови Раднаркому УСРР «Про зменшення зернової розкладки на врожай 1920 р.» та «Про натуральний податок на зернові продукти» 29 березня 1921 р. за підписом голови уряду Х. Раковського⁸. Відсутність лишків в умовах голоду та спаду виробництва зерна після виснажливої війни і революційних перетворень більшовиків в аграрному секторі фактично унеможливила повноцінне впровадження продподатку. До кінця 1921 р. та протягом першої половини 1922 р. розкладка залишалася, тому податкове законодавство виявилася декларативним наміром.

Фінансово та організаційно ефективнішим стало нормативно-правове впровадження промислового податку. Він почав діяти з червня 1921 р., охоплюючи і регулюючи приватних підприємців, кустарно-ремісничу галузь та окремі види кооперації. Промисловий податок у формі патенту і зрівняльного збору виявився своєрідним функціональним символом нового економічного курсу, набагато радикальнішим і прогресивнішим від натурального податку на продовольство і сировину. Повсякденна підприємницька діяльність непманів, розширення мережі приватної, державної і кооперативної торгівлі, кустарних промислів спонукали податківців до постійно перегляду відповідного законодавства. Зміни до продподатку вносили 26 серпня 1921 р. у лютому–березні 1922 р. 10 лютого 1922 р. союзний уряд затвердив «Положення про промисловий податок»⁹, а 15 березня 1922 р. ВУЦВК видав постанову «Про промисловий податок», який

⁷ Матеріали по натуральному налогу. Выпуск 1. — Х.: Издание информационно-издательского отдела Наркомпрода УССР, 1921. — 27 с.

⁸ Збірник законів і розпоряджень робітничо-селянського уряду України (далі — ЗУ України). — 1921. — № 5. — Арт. 154, 155.

⁹ Положение о промысловом налоге. Утвержденное ВЦИК и СНК 10 февраля 1922 г. и правила взимания его. — М.: Издание НКФ, 1922. — 39 с.

складався з «патентного й рівноподільного збору»¹⁰. Визначення «рівноподільний» ближче до податкової практики, ніж усталене в літературі «зрівняльний збір». Нею скасовувалися попередні нормативно-правові акти з питань оподаткування промисловим податком. Того ж самого дня ВУЦВК схвалив «Правила про промислове оподаткування виробництва предметів забаганки й торгівлі ними»¹¹, замаскувавши під словом «забаганки» — предмети розкоші, тобто вироби із золота, коштовного каміння, одяг з хутра тощо. 5 квітня 1922 р. впровадили порозрядні ставки промислового податку у радянських грошових знаках («совзнаки») ¹², 15 травня «Про особливий патентний збір за право торгівлі виробами тютюну»¹³, а 5 липня 1922 р. встановили порядок відрахувань частини промислового податку до місцевого бюджету¹⁴.

Постанови ВУЦВК, Раднаркому УСРР, УЕР, опубліковані в офіційних часописах, крім їх прикладного функціонального застосування, розкривали хронологію подій на законодавчому полі, яка, власне, стала історією становлення, розвитку і зміни системи продподатку. 10 березня 1922 р. президія ВУЦВК ухвалила постанову «Про виконання продподатку», встановивши його обсяг — 68,3 млн пудів¹⁵. Принцип розкладки зберігався, тому що натуральний податок поширювався на 17 видів продукції, стягнення якого відбувалося із застосуванням репресивних методів. Постанова ВУЦВК та РНК УСРР «Про єдиний натурподаток на продукти сільського господарства на 1922–1923 роки» від 11 квітня 1922 р. нормативно і фактично усувала організаційну практику стягнення класичного продподатку. Законодавець надав «...селянству більшої волі в розвитку окремих галузей хліборобства, полегшення внесків продподатку», а головне замість окремих натуральних податків 1921–1922 р. на продовольчі хлібні культури, фураж, олію, картоплю, сіно, молоко, м'ясо, вовну, віск, мед, городину впровадив єдиний натуральний податок на продукти сільського господарства¹⁶. Він уніфікував форму продподатку, встановив єдину вагову одиницю — пуд жита, об'єкт і ставки оподаткування — десятину придатної землі, розрядність валової продукції та принцип перерахунку на особу у господарстві. Фактично відбулася заміна системи податку, хоча організаційна форма залишалася. Єдиний натурподаток набирав чинності з 1 серпня 1922 р., відтак започатковував новий етап в історії натурального оподаткування, який вирізнявся від попереднього року.

Організаційно-технічне та структурно-функціональне здійснення єдиного натурподатку постає у постанові ВУЦВК та РНК УСРР «Про організацію апарату по оподаткуванню й збиранню єдиного продовольчого податку» від 11 квітня 1922 р. Вона мала шість розділів, кожен з яких випишував повноваження податкових органів, умови нарахування і техніку стягнення та порядок

¹⁰ ЗУ України. — 1922. — № 12. — Арт. 213.

¹¹ Там само. — Арт. 210.

¹² Там само. — № 16. — Арт. 262.

¹³ Там само. — № 23. — Арт. 367.

¹⁴ Там само. — № 29. — Арт. 456.

¹⁵ Там само. — № 12. — Арт. 199.

¹⁶ Там само. — № 17. — Арт. 276.

здавання податку, умови подання скарг і форми покарання за невиконання¹⁷. Селяни підлягали адміністративному та судовому покаранню за неправильну інформацію про об'єкти оподаткування, за ухилення від сплати податку, за неправдиві дані про пільгове оподаткування та неякісну продукцію. Офіційний документ використовує терміни «єдиний натуральний податок» і «продподаток», але між ними існувала відмінність: перший охоплював продовольчі, фуражні та городні культури, а продподаток винятково хлібні культури.

Постанови і декрети, які видавали урядові органи УСРР стосовно єдиного натурподатку у травні–листопаді 1922 р., створювали нормативно-правовий механізм його системного функціонування. 22 травня ВУЦВК юридично і фактично започаткував підготовку чергової продовольчої кампанії, але за принципами єдиного натурального податку, підтвердивши відповідною постановою¹⁸. 13 липня 1922 р. з'явилися дві постанови «Про переведення продподаткової кампанії 1922–23 року» і «Про порядок на продукції, що встановлюються для вирахування окладів єдиного продподатку 1922–1923 року»¹⁹. Вони звертали увагу на своєчасне і планомірне здійснення продкампанії, на «політичну відповідальність за належне виконання», забезпечували порядок нарахування та стягнення податку за розрядами. Його сплачували ті селяни, які орендували землю, якщо зазначена умова була прописана в угоді²⁰. Законодавець звільнив селян Поділля від дальшого стягнення продподатку, тому що вони сумлінно його вносили у 1921/22 р.²¹

Законодавче забезпечення системи натурального податку постає також у постановах ВУЦВК та РНК УСРР «Про недоїмки по продподаткові» від 12 квітня 1922 р.²², «Про забезпечення продподаткової інспектури утриманням і про заходи по закріпленню її за НКП» від 9 травня 1922 р.²³, «Про пільги на продподатки для голодуючих місцевостей» від 13 липня 1922 р.²⁴, «Про звільнення деяких місцевостей України від виплати недоїмки по державному натурподатку 1921–22 р.» від 13 липня 1922 р.²⁵, «Про визнання голодуючими деяких районів України у відношенні до прав на пільги, що передбачені декретом «Про єдиний натурподаток» від 13 липня 1922 р.²⁶ Вони деталізували порядок оподаткування, надання пільг окремим соціальним групам селян, умови відкладення терміну сплати боргів («недоїмка»), тобто доповнювали базовий закон про єдиний натуральний податок.

Кожен нормативно-правовий документ мав силу закону, відтак впливав на податкову практику і повсякденне життя селянських господарств — платників

¹⁷ Там само. — Арт. 277.

¹⁸ Там само. — № 26. — Арт. 395.

¹⁹ Там само. — № 30. — Арт. 477; «Вісті ВУЦВК». — 1922. — 29 липня.

²⁰ Там само. — № 21. — Арт. 336.

²¹ Там само. — № 42. — Арт. 602.

²² Там само. — № 18. — Арт. 284.

²³ Там само. — № 22. — Арт. 348.

²⁴ Там само. — № 30. — Арт. 475.

²⁵ «Вісті ВУЦВК». — 1922. — 6 серпня.

²⁶ ЗУ України. — 1922. — № 30. — Арт. 473.

податку. Наприклад, 30 серпня 1922 р. ВУЦВК заборонив обкладання сільського населення місцевими продовольчими натуральними зборами і податками²⁷, які були накладені ще у 1921 р.,²⁸ обмежившись лише єдиним натуральним податком і зборами на користь голодуючих. Того ж дня ВУЦВК продовжив дію тимчасового натурального податку на молочні продукти до 1 грудня 1922 р.²⁹ Згідно постанови ВУЦВК від 5 липня 1922 р. припинялися судові справи з питань «продподаткових порушень», але вона не стосувалася «злісних і контрреволюційних» елементів³⁰. Враховуючи катастрофічну соціально-економічну ситуацію та політичні настрої селян, ВУЦВК відклав внесення недоїмки з продподатку 1921 р. для «нездатних до виплати», але вимагав її внесення від «несправних платників», навіть передбачив «примусові заходи адміністративно-судового збирання» розміру податку³¹.

Податкове законодавство враховувало галузі сільського господарства, кустарні промисли, торгові заклади, зосереджуючись на об'єктах оподаткування, ставках податку, формах і порядку їх стягнення. Постанови і декрети мали системний характер, але траплялися ситуативні нормативні акти. Так, 2 січня 1922 р. УЕР розпорядилася про конфіскацію продовольчих вантажів на залізницях, які передавалися на утримання голодуючих³². А наступного дня Раднарком УСРР дбає про забезпечення «харчами і предметами споживання» державних установ і підприємств³³. Голод і криза економіки позначилися на умовах і термінах стягнення продподатку, тому корективи щодо зменшення його обсягу і своєчасності надходження постійно вносились з боку законодавця.

Форму натурального податку мав мірчук, тобто стягнення зерна або борошна з приватних, кооперативних і державних млинів. Держава не забула про їхнє існування, нагадавши про себе «помолподатком». 1 лютого 1922 р. ВУЦВК зобов'язав податкові органи стягувати його з млинів, круподерень, а за невиконання притягати до судової відповідальності³⁴. А вже 18 лютого УЕР встановила порядок внесення мірчука³⁵. Раднарком УСРР постановою від 14 березня 1922 р. прирівняв зернопереробні підприємства при цукроварнях до приватних млинів, тому стягував з них «помолподаток» за «твердою шкалою Наркомпроду»³⁶. Млини «культрадгоспів», тобто зразкових господарств, також вносили мірчук — два фунти з кожного пуда перемеленого зерна³⁷. Платників цього натурального виду податку ВУЦВК поділив на три групи: звільнених від сплати

²⁷ Там само. — № 38. — Арт. 571.

²⁸ Див.: ЗУ України. — 1921. — № 19. — Арт. 562; ЗУ України. — 1922. — № 20. — Арт. 589.

²⁹ ЗУ України. — 1922. — № 37. — Арт. 557.

³⁰ Там само. — № 29. — Арт. 456.

³¹ Там само. — № 10. — Арт. 180.

³² Там само. — № 1. — Арт. 1.

³³ Там само. — № 1. — Арт. 4.

³⁴ «Вісті ВУЦВК». — 1922. — 1 лютого.

³⁵ ЗУ України. — 1922. — № 8. — Арт. 130.

³⁶ Там само. — № 11. — Арт. 206.

³⁷ Там само. — № 8. — Арт. 131.

через недієздатність млина та перебування у регіоні голоду, тих, які сплатили мірчук, боржники³⁸. До окремих з них застосовували «репресивні заходи». 30 січня 1922 р. ВУЦВК видав постанову «Про селян голодуючих губерній, заарештованих за невиконання продподатку»³⁹, якою звільняв засуджених за подібними статтями, але «за винятком злісних ухильників».

Структурно-функціональний дуалізм податкової системи, тобто одночасне співіснування податкових апаратів Наркомпроду і Наркомфіну, супроводжувався появою відповідних законодавчих актів. Вони надавали чинності натуральному та грошовому видам податкових стягнень, але траплялися урочні повинності, тобто «відробітки». В Україні діяла система «трудгужповинності», тобто використання селянського приватного транспорту — вози, «фури», зимові види перевезення вантажу. До 16 грудня 1921 р. функціонувала трудгужповинність, яка за декретом Раднаркому УСРР перетворилася на «трудгужподаток»⁴⁰. 5 липня 1922 р. уряд звільнив від покарання «ухильників» від цього давнього податку, припинив усі судові справи⁴¹. 29 серпня 1922 р. законодавець зменшив термін виконання трудгужподатку з 8 до 6 днів, починаючи з 1 жовтня⁴². А 5 грудня 1922 р. Раднарком УСРР замінив його грошовим оподаткуванням з 1 січня 1923 р.⁴³

Фінансово-грошова складова оподаткування суб'єктів господарювання і просто громадян УСРР посилювалася, набуваючи самостійних систем податку. У січні 1922 р. уряд зменшив продовольчу складову натурподатку, але найважливіше — замінив його на гроші, звільнивши селян неврожайних районів⁴⁴. Мотивація була далекою від гуманізму, тому що уряд вимагав від Уповнаркомфіну, Наркомпроду і Наркомзему УСРР «...у найкорший термін видати інструкції про заміну продподатку на гроші, про порядок прийому грошей і відчитів по цій операції і порядок використання отриманого грошового фонду», але з метою закупівлі насіння на ринку. Грошова форма оподаткування селян впроваджувалася постановою ВУЦВК від 30 серпня 1922 р., яка спрямовувала кошти на місцеві потреби⁴⁵. Зазначу, що класичний натуральний податок діяв до січня 1924 р., але з квітня 1923 р. його замінив єдиний сільськогосподарський податок з натуральною та грошовою складовими.

Грошовим податком, крім промислового, був так званий загальногромадянський для надання допомоги голодуючим. Його вносили всі громадяни віком від 17 років і до 60 для чоловіків, а для жінок до 55 років. Звільнялися червоноармійці, міліція, учні, жінки з дітьми до 14 років. Внесок був симво-

³⁸ Там само. — № 27. — Арт. 406.

³⁹ Там само. — № 4. — Арт. 60.

⁴⁰ Собрание узаконений и распоряжений рабоче-крестьянского правительства Украины. — 1921. — № 26. — Ст. 744.

⁴¹ СУ України. — 1922. — № 29. — Ст. 454.

⁴² Там же. — № 37. — Ст. 567.

⁴³ Там же. — № 53. — Ст. 754.

⁴⁴ ЗУ України. — 1922. — № 1. — Арт. 29.

⁴⁵ СУ України. — 1922. — № 38. — Ст. 570.

лічним — від 50 копійок до 1 крб. згідно тарифної сітки виплати зарплат⁴⁶. Він надходив дуже повільно, тому ВУЦВК закликав 31 травня громадські організації про надання допомоги⁴⁷, а 7 червня видав чергову постанову про подовження термін надходження до 30 червня⁴⁸. 29 листопада 1922 р. ВУЦВК встановив «одноразовий загальногромадянський податок» з усіх працездатних⁴⁹. Він теж стягувався грішми.

Законодавчі акти не виокремлюють пріоритетності натуральної чи грошової форми податків, але за кількість конкретних постанов першість тримав прод-податок. Однак, якщо додати акциз і мита до перелічених грошових видів стягнень, то стає очевидним вплив непівського курсу, орієнтованого на поживлення фінансових важелів. 18 січня 1922 р. ВУЦВК видав постанову «Про місцеві грошові засоби», якою встановлювалися 17 видів зборів для міського і 5 для сільського населення⁵⁰. Вони мали форму податкового стягнення, навіть використовувався термін «податок», а вносили грішми. Фактично оподатковувалася дрібна приватна підприємницька діяльність (перевезення вантажів, промислові сади, їдальні тощо), власники коней. 31 січня 1922 р. Раднарком УСРР зобов'язав податкові органи нараховувати податки у довоєнних карбованцях, а стягувати радянськими за обмінним курсом⁵¹, встановивши відповідні тарифи на тютюнові вироби, сірники⁵².

4 липня 1922 р. ВУЦВК ухвалив своє постановою «Положення про стягнення податків і зборів», яке опублікували 6 серпня⁵³. Стягнення і нагляд за надходженням грошових податків здійснювали Уповнаркомфін та його місцеві органи, тобто відбулося системне розмежування. На них покладалися справи з перерахування податкових коштів до державного і місцевого бюджетів. 5 липня ВУЦВК встановив порядок стягнення та використання місцевих податків⁵⁴. Обидві постанови законодавчо оформляли податкову систему в Україні.

Вищим законодавчим органом вважався з'їзд рад робітничих і селянських депутатів. На них ухвалювалися важливі політичні рішення, резолюції і постанови, обговорювалися різні проекти, які набували сили закону. Наприклад, делегати 7-го Всеукраїнського з'їзду рад, що відбувся 10–14 грудня 1922 р., визнали «катастрофічне становище» України та ухвалили резолюцію про «...подальший і неухильний розвиток грошово-податкового обкладання з точним і своєчасним збором податків, як одне із найважливіших завдань фінансової політики»⁵⁵. На третій сесії ВУЦВК 6-го скликання було ухвалено резолюцію

⁴⁶ Там же. — № 11. — Ст. 189.

⁴⁷ ЗУ України. — 1922. — № 26. — Арт. 399.

⁴⁸ Там само. — № 27. — Арт. 412.

⁴⁹ «Вісті ВУЦВК». — 1922. — 12 липня

⁵⁰ ЗУ України. — 1922. — № 2. — Арт. 37.

⁵¹ СУ України. — 1922. — № 5. — Ст. 66.

⁵² ЗУ України. — 1922. — № 7. — Арт. 116.

⁵³ «Вісті ВУЦВК». — 1922. — 6 серпня.

⁵⁴ СУ України. — 1922. — № 29. — Ст. 452.

⁵⁵ VII-й Всеукраїнський съезд советов, 10–14 декабря 1922 года. Стенографический отчет. — X., 1922. — С. 63.

«Про продподаткову кампанію 1922–1923 р.», яка визначила загальну площу оподаткованої землі сільськогосподарського призначення — 28,1 млн десятин, число їдців — 23,1 млн осіб та розмір єдиного натурального податку — 118 млн житніх пудів⁵⁶. У квітні 1923 р. запровадили єдиний сільськогосподарський податок, яким була скасована податкова система Наркомпроду, відтак втратили чинність попередні нормативні акти. Змінювалася сама концепція оподаткування селянських господарств. VIII-й Всеукраїнський з'їзд рад, який відбувся 17–20 січня 1924 р., визнав, що «...наша податкова політика була невідповідна до селянського господарства», тому ухвалив резолюцію про заміну натуральної форми податку грошовою⁵⁷. Нарком фінансів УСРР С. Кузнецов говорив про те, що селянин «не витримує тяжких натуральних податків», відтак «...систему єдиного сільськогосподарського податку нам треба певним шляхом наблизити до системи на прибутки та майно», а грошову реформу узгодити з «реформою нашої податкової справи»⁵⁸. Щорічні «Положення про єдиний сільськогосподарський податок», починаючи з 1923/24 р., постійно змінювалися, доповнювалися. Фактично відбулася уніфікація податкової системи, яка спиралася на класичні податки та збори.

Отже, проаналізувавши податкове законодавство в УСРР 1921–1923 рр., можна констатувати факт напруженої законотворчої діяльності не лише вищих законодавчих органів, а насамперед відповідних структур Наркомпроду, Наркомзему і Наркомфіну УСРР. Урядові постанови, декрети і розпорядження розкривають еволюцію організаційних форм продподатку, яка відбувалася шляхом заперечення принципу розверстки, елементи якого спостерігалися у нормативно-правових актах та податкових практиках початку непу. Продподаток замінив натуральний податок, що стягувався за розверсткою до березня 1921 р., але він трансформувалася у так звану «множинність» окремих податкових натуральних стягнень з використання адміністративно-судових методів впливу на платників. Відносна універсалізація продподатку сталася внаслідок впровадження єдиного натурального податку, який скасував багатоплановість окремих натуральних податків. Єдиний сільськогосподарський податок 1923/24 р., сплачуваний натурою і грішми, завершував уніфікацію податкової системи.

Співіснування продподаткових і грошових форм оподаткування засвідчувало функціональне протистояння податкових апаратів Наркомпроду і Наркомфіну, яке завершилося у січні 1924 р. утвердження єдиної форми грошового стягнення податку.

Податкове законодавство, особливо в частині використання адміністративно-примусових та судово-репресивних засобів тиску на платників податків, перебувало під впливом воєннокommуністичних методів, відтак сила права поступалася праву сили. Селянство відчуло їх дію на власному досвіді спілкування з податковими органами. Однак правове регулювання податкової справи, яке

⁵⁶ ЗУ України. — 1922. — № 45. — Арт. 667.

⁵⁷ 8-й Всеукраїнський з'їзд рад робітничих, селянських та червоноармійських депутатів, 17–20 січня 1924 року. — X., 1924. — С. 69.

⁵⁸ Там само.

було викладено вище, мало незаперечні переваги перед революційною доцільністю доби «воєнного комунізму».

Еволюція нормативно-правової бази, хронологічний виклад постанов і декретів за видами податків і формами їх стягнення відтворює історію їх становлення і функціонування, запереченням якої виступав черговий законодавчий акт.

PROCESS FORMING OF TAX IN USSR 1921–1923

Danylenko Svyatoslav (candidate of Historical Sciences, Senior teacher of department of history and ethnic politics of National Pedagogical Dragomanov University)

The main features of creation of the Soviet tax system, the contents of resolutions and decrees of the higher authorities in the Ukrainian SSR about taxes are revealed.

Keywords: *tax, tax law, New Economic Policy (NEP), Soviet government, resolution, decree.*