

Надійшла до редколегії 10.10.2000

*А.О. Сокіл,
здобувач Ун-ту внутр. справ*

Становлення податкового апарату УСРР на початку нової економічної політики

Сучасну історію української державності важко уявити без звернення до питань оподаткування. Податковий кодекс України на тривалий час став предметом палких дискусій у Верховній Раді, а також за її стінами – в усьому українському суспільстві. Чимало говориться про реформу, упорядкування податкової системи в нашій державі, зміну її уточнення пріоритетів податкової політики держави, перетворення її на комплексний і гармонізований механізм, що забезпечував би як економічне зростання (в першу чергу виробничого сектору), а отже підвищення наповнюваності доходної частини державного бюджету, так і поліпшення добробуту окремих громадян. Менше, але цілком достатньо, говориться, особливо в мас-медіа, про систему спеціально уповноважених державою органів, на які покладено забезпечення стягнення податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Вистачає нарікань (справедливих, не зовсім, а нерідко й зовсім безпідставних) на органи Державної податкової адміністрації України. При цьому центральні органи державної виконавчої влади бачать в її структурі, організаційно-правових засадах діяльності одні вади, органи місцевого самоврядування – інші, суб'єкти підприємницької діяльності – зовсім треті.

У сучасних умовах, коли від пропрацьованості організаційно-правових засад функціонування та ефективності діяльності державної податкової служби в істотній мірі залежить стан вітчизняної економіки, нехтування історичним досвідом таїть небезпеку повторення старих помилок. Так сталося, що українська історія не знає сталих, стабільних, існуючих хоча б протягом століття ринкових форм. Ті, порівняно нетривалі (за історичними мірками), періоди, коли ринкова економіка розвивалась більш-менш вільно були саме часами становлення, визначення форм і методів роботи. Одним з таких періодів був неп - доба, коли утопічна економічна політика “військового комунізму”[1] змінилась поверненням до нормалізації господарських механізмів, хоча і в умовах збереження вкрай заідеологізованої і фактично позбавленої скільки-небудь суттєвих плюралістичних рис політичної надбудови.

Ленінські тези про соціалістичну державу як напівдержаву, держа-

ву, що відмирає [2], вельми привабливі з точки зору марксистської теоретичної доктрини, пройшовши крізь військово-комуністичні (й досить малопереконливі, як на нашу думку) положення того ж автора про роль обліку та контролю в організації соціалістичного господарства при спробі реалізації на практиці до позитивного результату не призвели. “Відмінити” грошові знаки, незважаючи на цілком щирі прагнення головних теоретиків і ідеологів РКП(б) [3, с.47] і її представниць в Україні КП(б)У виявилось неможливим, бо об’єктивних передумов для цього не було. В умовах громадянської війни і поглиблення розрухи не тільки внаслідок перебігу її подій, а й утопічно-комуністичної господарської політики (а в Україні її проводили не тільки більшовики, їх намагалась наслідувати і Директорія УНР) всі уряди потребували коштів. Найчастіше для їх акумуляції використовувались типові для воєнної надзвичайщини методи – реквізиції, конфіскації майна у представників ворожого табору та ін.

Більшовицькі уряди в Україні, будуючи (вірніше, “вводячи”, за відомим висловом В.І. Леніна) соціалістичні виробничі відносини, як і в Російській Федерації, намагались відійти від економічних методів накопичення коштів до адміністративно-волюнтаристських. Податки втрачали свою роль головного джерела формування прибуткової частини бюджету. Забезпечувати потреби держави диктатури пролетаріату мали націоналізована промисловість, “викачування” грошей з представників експлуататорських класів (переважно шляхом вже згадуваних реквізицій), переведення економічного обігу на натуральну основу. Самостійність і самодіяльність місцевих рад робітничих, солдатських і селянських депутатів тут була дуже широкою і фактично не піддавалась державно-правовому регулюванню з центру. У той час, як говорючи про скасування товарно-грошових відносин вустах своїх ідеологів, “центр” (уряд РСФРР) друкував паперові й нічим не забезпечені гроші (у 1917-1921 рр. емісія склала 1150 млрд. крб. [4, с. 30], друкарський верстат фактично обкладав населення своєрідним “інфляційним податком”), в УСРР було ухвалено ... стягнення податків та недоїмок за 1916-1917 рр. [5, с. 144] Навіть радянські історики права визнавали: “Формальна сторона правового нормування ... відступала на другий план, а вперд висувались технічні (чисто організаційні) аспекти правової надбудови, її регулятивні елементи. Ідеологічно все це пов’язувалось з очікуванням швидкого зникнення правової форми взагалі” [6, с. 161-162].

У таких умовах радянський податковий апарат мав буквально жалюгідний з точки зору організаційно-правового забезпечення діяльності та її ефективності вигляд. Він діяв у складі фінансових відділів місцевих совдепів, а діяльність його вельми нагадувала накладення періодичної контрибуції чи данини на “переможених” – експлуататорські класи: “Умови, що склалися, вимагали від місцевих рад ширше застосовувати контрибуції як новий вид оподаткування [курсив наш – А.С.] [7, с. 11]

Про рівень державного регулювання податків свідчить досить роздратована репліка М.С.Ольмінського: “Замість того, щоб обкласти заможні класи і все взагалі населення новими зборами, ледь не всі ради ... звертаються до Петрограду з проханням або вимогою грошей” [8]. Цим він фактично нагадував “місцевим товаришам” про податкові права рад, набуті в РСФРР ще декретом Раднаркому від 24 листопада 1917 р. [9, с.110-111]. Було і те, й інше. І звертались по гроші до “центру”, й оподатковували самі. В уряді приборкати цю розбуджену самими більшовиками стихію було нелегко.

У сформованому в листопаді 1918 р. Тимчасовому робітничо-селянському уряді України діяв тільки відділ фінансів[10], котрому назване завдання було “понад силу”. Небагато поліщило справу і створення на його основі у січні наступного року Народного комісаріату фінансів УСРР. Основним завданням новоутвореного наркомату залишався збір коштів шляхом введення і стягнення місцевих і надзвичайних податків з заможних класів[11, арк.48-50].

У цей час на Україну насувалися білогвардійські армії генерала А.І.Денікіна. У червні 1919 р. в Москві було підписано угоду про військово-політичний союз радянських республік. Ним, зокрема, встановлювався єдиний грошовий обіг, керований з Росії. Отже, набувала розповсюдження на УСРР відповідна нормативно-правова база РСФРР. Справа загального керівництва податковою справою в Україні перейшла до компетенції нового, утвореного після витіснення денікінців, органу – Уповноваженого Наркомфіну РСФРР при Раді народних комісарів УСРР. Одним з його головних завдань було визначено організацію “фінансового апарату на території Української республіки...” [12].

З самого початку діяльності Управління Уповноваженого Наркомфіну РСФРР при РНК УСРР (з 1 березня 1920 р. [13, арк. 2]) не мало в своєму складі податкової служби. Управління складалось з трьох відділів: загальноадміністративного; ревізійно-інструкторського; кошторисно-бухгалтерського.

Усі вони тим чи іншим чином торкались питань податкової діяльності: перший видав серед іншого особовим складом; другий – займався організацією фінансових установ, їх інструктуванням, наглядом за діяльністю і ревізією; третій – зводив і розглядав державний і місцеві бюджети. Уряд УСРР на початку 20-х рр. широко експериментував зі структурою органів державного управління. Так, детально відстежити організаційно-функціональну побудову податкового апарату у цей період є досить складною дослідницькою задачею, вирішення якої виходить за рамки окремої статті. У серпні 1921 р. Управління Уповнаркомфіну РСФРР при РНК УСРР складалося вже з 5 відділів, однак спеціалізованого податкового органу в його складі, як і раніше, не було.

На місцях, в губерніях, в складі фінансових відділів губвиконкомів, навпаки, утворювались податкові відділи. На збір податків було орієн-

товане одне з двох управлінь: кошторисно-розрахункового і податкового [14, арк. 2]. Щоправда, належної одноманітності й фаховості в їх роботі не спостерігалось. У той же час, прагнучи все “облікувати” й “контролювати”, жорстко централізована партія формувала й все більше централізований, бюрократизований управлінський апарат. Соціаліст за переконаннями, В.К. Винниченко, сумно свідчив про становище в середині 1920 р.: “Революція мертвіє, ... бюрократизується. ... Скрізь ... сухий, боягузькуватий, формаліст – бюрократ” [15, с. 175].

Биявилось, що класової свідомості для здійснення податкових функцій зовсім недостатньо. З вимушеним переходом до непу, відродженням (хоча і у вельми обмежених формах) економічних методів господарювання податок знову ставав інструментом державного регулювання економіки, а не цілком для “лупцювання” буржуазії. XI з’їзд РКП(б) (1922 р.) проголосив, що “податкова політика є головним знаряддям революційної політики пролетаріату в перехідну епоху” [16, с. 496]. Цим немов би підсумовувався перший рік податкової діяльності в період нової економічної політики. Зважаючи на централізацію фінансового управління формально незалежних радянських республік ще до створення СРСР, в питаннях форм та змісту діяльності податкових органів УСРР в часи введення непу саме ухвали РКП(б) мали вирішальне значення. Та більшовицьке керівництво цим в значній мірі скоріше декларувало наміри, аніж давало конкретні вказівки.

Фінвідділи губвиконкомів не мали бодай мінімальної кількості кваліфікованих фахівців – податківців, таких, яких було так мало і які так цінувались ще в дореволюційні роки. Навіть у квітні 1922 р., коли непу вже виповнився рік, з місць писали Уповноваженому Наркомфіну РСФФР при Раднаркомі УСРР: “Про податки: податки нереальні, немає *апарату стягнення* [курсив наш – А.С.]...” [17, арк. 87] При цьому основний тягар забезпечення податкових надходжень лягав на працівників підвідділів посередніх (непрямих податків), до компетенції яких також входило здійснення управління державними монополіями (більшовицький уряд підтвердив встановлені царським та Тимчасовим урядом монополії – спиртову, цукрову, соляну та ін.).

Радянська історіографія була змушена змовчувати про те, що напередодні і на початку введення непу основний тягар податкової роботи було покладено саме на непрямі оподаткування і на господарське управління монополіями. Для апологетів націоналізації економіки, котрими затято виступали українські та російські комуністи, саме ці, вже фактично націоналізовані попередниками – “класовими ворогами” – галузі були природною опорою в фінансово-господарській діяльності. Іншою причиною (і головною, як на нашу думку) було те, що непрямі податки, насамперед акцизи на товари широкого вжитку, найбільш жорстоко визискували саме соціально найбільш слабкі верстви населення. Отже, держава диктатури пролетаріату й неможливого селянства (при

“союзи з середняком”) обкладала податками в значній мірі саме цей пролетаріат і саме це незаможне селянство.

Однак, здійснення адміністративних функцій щодо організації та контролю за надходженням непрямих податків також вимагало високої кваліфікації від “новоспечених” радянських чиновників. Начальник Одеського губфінвідділу 5 січня 1922 р. був відвертим в листі до Уповноваженого: “Співробітники підвідділу [посередніх податків – А.С.] не отримують пайків, а жалування їм видається у вигляді рідких і незначних ... авансів. Становище всіх співробітників набуло вкрай злиденний характер, чим *паралізується* [курс. наш – А.С.] ... виконання обов’язків служби”. І тут же – про інше наболіле: “... Матеріальна незабезпеченість ... гальмує залучення в підвідділ старих досвідчених робітників колишнього акцизного відомства” [18, арк. 52]. Соціальна політика радянської влади щодо працівників державного апарату мала інші пріоритети. Найкраще забезпечувались чекістські органи [19, арк. 3]. Знову давалася взнаки перекручена під тиском брутально класових підходів логіка – ті, хто мусив знаходити кошти для існування самої держави як генерального інституту публічної влади, залишався нею фактично без засобів до існування.

Таким чином, проголошуючи себе послідовними прихильниками матеріалістичних підходів до суспільних процесів, українські та російські більшовики на практиці не надто приділяли уваги їх дотриманню. Спротив багатомільйонної селянської маси, протести робітників, повстання і політичний “бандитизм” стали одним з головних чинників проголошеного Леніним на X з’їзді РКП(б) нового економічного курсу, а відтак і зміни підходів до господарської діяльності. Авантюрно-утопічно-волюнтаристські риси економічної політики, що сформувалися в часи “військового комунізму”, відходили на другий план. Саме основне гасло переходу до непу – заміна продрозкладки продподатком – означало підвищення значення податкового апарату. Однак, Управління Уповноваженого Народного комісаріату фінансів РСФРР при Раді народних комісарів УСРР було не єдиним відомством, що мало в своєму складі податкові органи. Не менше, а можливо і більше з точки зору тогочасних політичних нюансів та акцентів значення мав податковий апарат Народного комісаріату продовольства України. Саме на нього було покладене завдання збору продовольчого податку, який мав натуральний характер. Місцевими органами тут були загальновідомі продзагони та продоргани, які за характером, складом і особливостями діяльності важко називати податковими. Неп невідворотно підштовхував до відродження фінансово-податкового державного апарату, в буквальному розумінні податку як обов’язкового платежу фізичних та юридичних осіб на користь держави. “Закрутилась” ця справа після декрету Раднаркому РСФРР від 19 вересня 1921 р. [20]. Та єдиний податковий апарат почав формуватися тільки на зламі 1923 – 1924 р., коли вже виник Народ-

ний комісаріат фінансів УСРР, а Народний комісаріат продовольства УСРР доживав останні дні [21, арк. 97].

На липень 1922 р. завершилось формування вертикалі податкових органів Радянської України. Було створене податкове управління Управління Уповноваженого НКФ РСФРР, яке об'єднало до того окремі відділи прямих і посередніх податків. Незабаром було утворене ще одне управління – місцевих бюджетів, яке відало і питаннями місцевих податків. Кадрове зміцнення податкових органів, особливо місцевих, здійснювалось інтенсивно, традиційними для радянського апарату перших років його існування двома шляхами:

- залученням “колишніх”, “буржуазних спеців” – тобто справжніх фахівців, які, аби отримати пайок, якісь гроші й можливість просто фізично вижити в “голодній і холодній” країні, змушені були працювати відповідно до своєї кваліфікації, хоча в багатьох випадках, м'яко кажучи, і не співчуваючи новій владі – тобто тих, хто мусив працювати;

- направленням комуністів до податкових органів – як правило, повних дилетантів у фіскальних питаннях, однак при цьому пильних і “класово свідомих” – ці мали керувати першими, стежити за ними і контролювати, аби не допустити контрреволюційних проявів чи акцій в діяльності державного податкового апарату.

Особливо активізувалась політика направлення комуністів до податкових органів у 1923 р. [22, с. 69], коли стала повністю зрозумілою і в Москві, і у Харкові загрозлива для існування державного апарату слабкість саме цієї його ланки. Практика наполегливо вимагала відмови від відірваного від реалій теоретизування і здійснення конкретних організаційних дій та створення належного правового забезпечення організації податкової справи в нових умовах.

До честі керівників більшовицької партії, вони змогли, з помилками і труднощами, зробити це. Життя, критична ситуація політичного та соціально-економічного розвитку показали, що окремим з них дістало здорового глузду на час вийти за межі ідеологічної зашореності. Архівні документи 1921-22 рр. свідчать про те, як прискіпливо й уважно вивчали керівні й відповідальні працівники республіканського податкового апарату бюджети й кошториси за попередні роки, зокрема до революційні, складені й виконані “буржуазними” чиновниками, діячами земського та міського самоврядування [17, арк. 52-52 зв.].

Як би там не було, на початок 1923 р. була сформована система податкових органів УСРР (в повітах цю функцію виконували фінвідділи повітвиконкомів), котра з більшою чи меншою ефективністю була здатна вирішувати завдання, викликані новою економічною політикою. Одночасно надмірна централізація державного управління, спричинена домінуючим політичним положенням РКП(б) та її складової частини в Україні – КП(б)У, як це не дивно, дала й позитивні організаційні наслідки. Уперше в історії податкової служби на теренах колишньої Російської

імперії вона була об'єднана в одній структурі. Системи органів прямого і непрямого оподаткування тепер перетворились на одну, втративши шкідливу для справи бінарність структури.

Таким чином, можна стверджувати про формування нового податкового апарату в Українській СРР як “внаслідок” непу, так і “задля потреб” нової економічної політики.

Список літератури:

1. Амбарцумов Е.А. Анализ В.И.Лениным причин кризиса 1921 г. и путей выхода из него // Вопросы истории. – 1984. – №4. 2. Ленін В.І. Держава і революція // Повн. збір. творів. – Т.33. 3. Бухарин Н. Программа коммунистов (большевиков). – М., 1918. 4. Таргулов Я. Новая экономическая и финансовая политика Советской власти. – Пг., 1921. 5. Семененко В.І. Історія Східної України: Поновлення кайданів (1917-1922). – Х., 1995. 6. Исаев И.А. Проблемы правового регулирования советской многоукладной экономики // Экономическая политика Советского государства в переходный период от капитализма к социализму. – М.: Наука, 1986. – С. 158-193. 7. Соколов Н.Г. Налоговая политика Советского государства в доколхозный период. – Куйбышев, 1981. 8. Известия. – 1918. – 9 янв. 9. Декреты Советской власти. – М., 1957. – Т. 1. 10. Известия Временного рабоче-крестьянского правительства на Украине. – 1919. – 14 янв. 11. Центральний державний архів вищих органів влади і управління України (ЦДАВО України). – Ф. 30. – Оп. 1. – Спр. 375. 12. ЦДАВО України. – Ф.30. – Оп. 10. – Спр. 22. 13. ЦДАВО України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Спр. 37. 14. ЦДАВО України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Спр. 12. 15. Винниченко В. Из дневников // Дружба народов. – 1989. – № 12. 16. КПСС в резолюциях и решениях съездов, конференций и пленумов ЦК. 9-е изд. – М., 1983. – Т. 2. 17. ЦДАВО України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Спр. 252. 18. ЦДАВО України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Спр. 265. 19. Державний архів Харківської області (ДАХО). – Ф.П-1. – Оп. 1. – Спр. 218. 20. СУ РСФСР. – 1921. – № 65. – Ст. 488. 21. ЦДАВО України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Спр. 1429. 22. Известия ЦК РКП(б). – 1924. – №4.

Надійшла зо режколегії 15.11.2000