

ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ У ПЕРШІЙ ПОЛОВИНІ ХХ СТ.

У статті розглянуто основні етапи формування податкової політики держави в першій половині ХХ ст. Автором виділені основні чинники, які впливали на формування податкової політики України на конкретних історичних етапах її становлення, проаналізовано податкове законодавство тих часів, а також визначено позитивні та негативні тенденції становлення податкової системи незалежної держави.

Ключові слова: податок, прямі податки, податкова система, справляння податків, державна політика у сфері оподаткування.

Постановка проблеми. Важливість та актуальність проведення політичних, соціально-економічних та правових реформ з метою переформатування існуючої податкової системи України зумовлено становленням України як незалежної, демократичної, правової держави із чіткою орієнтацією на її соціальну спрямованість.

Сучасний підхід до оподаткування не можна назвати досконалим чи ефективним: лунає постійна критика щодо відсутності дієвих механізмів реалізації національної податкової політики. Проте цілком очевидним є той факт, що податкова система України розвивається та вдосконалюється, зокрема, й шляхом оновлення законодавства в цій сфері. Саме тому сьогодні важливим є історико-правовий аналіз тих здобутків та вад правового регулювання справляння податків у ХХ ст. на різних етапах та у різних умовах функціонування нашої держави з метою виокремлення позитивних та негативних чинників, що впливали на податкову політику, а також шляхів удосконалення існуючої податкової системи.

Аналіз останніх досліджень. Окремі питання правового регулювання справляння податків розглядалися у працях таких вітчизняних та зарубіжних вчених-юристів, як А. Б. Авер'янова, В. А. Андрейцева, О. Ф. Андрійко, В. І. Антипова, В. Л. Андрущенко, А. І. Берлача, В. Т. Білоуса, В. В. Буряковського, Л. К. Воронової, О. Д. Василика, Л. М. Касьяненко, М. П. Кучерявенка, Р. А. Калюжного, В. В. Коваленка, М. В. Коваля, В. К. Колпакова, А. Т. Комзюка, В. В. Костицького, А. А. Нечай, П. В. Мельника, В. І. Олефіра, С. В. Онишко, П. С. Пацурківського, В. П. Петкова, В. М. Поповича, В. Й. Развадовського, О. Л. Рябченко, А. О. Селіванова, А. М. Соколовської, В. М. Суторміна, Л. В. Трофімової, Д. Г. Черніка, В. К. Шкарупи та ін.

Виклад основного матеріалу. Революція 1917 р. суттєво вплинула на подальше реформування тогочасної податкової системи, оскільки основним гаслом стала переорієнтація із селянства на буржуазію як основного платника податків. Основними тенденціями були такі: введення майнового податку, податку на приріст майна, високі непрямі податки на предмети розкоші, а також реформування прибуткового податку [1, с. 215–216]. Причому слід констатувати, що за часів функціонування Центральної Ради процес оподаткування був досить хаотичним: Уряд обмежився лише підвищенням акцизних ставок і введенням податку на вино, виникали нові податки, старі скасовувалися, системності у цьому процесі не спостерігалось. Так, Центральною Радою було прийнято рішення про підвищення поштово-телеграфного і телефонного тарифу на 100 % та введення особливого податку на телефонні апарати у розмірі 25 крб з кожного [2, с. 106; 3, с. 49]. Із січня 1918 р. законодавством УНР запроваджено промислові та акцизні збори з виробництва та продажу вина. Акциз було встановлено в розмірі від 4 до 20 крб з пуда солоду [3, с. 48–49]. А трохи пізніше – ще й податок на коньяк та виноградне вино.

З квітня 1918 р. податкова політика формувалася гетьманом П. П. Скоропадським. Основу його податкової системи становили прямі та непрямі податки. До прямих податків належали основний промисловий податок, поземельний податок, податок на приріст прибутку та податок на нерухоме майно. До непрямих податків – цукрова, винна монополія, акцизи на виноградне вино, чай, акцизи на пиво, дріжджі, сірники, тютюн [4, с. 40].

За часів гетьманщини спочатку підвищено було ставки прямих податків і мита: втричі були підвищені ставки поземельного податку, на 50 % збільше-

ні ставки основного промислового податку на торговельні підприємства. Податок на приріст прибутку хоча й не було скасовано, однак він був знижений до 75 % для підзвітних підприємств і до 40 % для не-підзвітних – за ініціативою промисловців. Також у 1,5 разу підвищено збори з грошових капіталів: у 2–3 рази були підвищені ставки гербового збору, а також було введено податок на нерухоме майно [3, с. 50; 5, с. 104].

При цьому варто зауважити, що поповнення бюджету за рахунок прямих податків було досить незначним, через те що, наприклад, прибутковий і промисловий податки зібрати було складним завданням, а поземельний податок зовсім не справлявся. У такій ситуації для поповнення казни було введено низку непрямих податків: акцизи на виноградне вино, чай, підвищені акцизи на пиво, дріжджі, цигаркові гільзи, тютюновий папір, сірники, нафтопродукти тощо. Важливим джерелом наповнення бюджету держави були митні доходи.

Проте ситуацію із справлянням податків вдалося стабілізувати та значно оздоровити фінансово-грошову систему в непростих післявоєнних умовах. Незважаючи на позитивні тенденції, що намітилися в регулюванні податкової системи держави, реалізувати всі плани не вдалося через різку зміну політичної ситуації: у листопаді 1918 р. до влади прийшла Директорія на чолі з В. Винниченком та С. Петлюрою.

Варто зауважити, що Директорія, залишаючи Київ, вивезла із собою всі дорогі цінності державної казни на загальну суму понад 2,5 млрд крб [5, с. 109]. Тому радянській владі, яка прийшла на зміну Директорії, залишилася пуста казна.

До кінця 1918 р. були створені передумови для зміни підходів формування податкової системи України. нагальною стала потреба у відмові від одноразових зборів на користь систематичних податків. Кількість зборів зменшилась за рахунок їх об'єднання, проте загальна сума податків, що підлягали сплаті, не тільки не зменшилась, але й перевищувала реальні можливості їх платників. Податкове навантаження було надзвичайно важким. У 1919 р. Наркомфін визначив головні віхи податкової реформи: 1) заміна великої кількості податків єдиним прибутково-майновим податком; 2) вводиться податок на майно; 3) перетворення прямого оподаткування в істотне джерело бюджетних ресурсів; 4) стягнення податків як у грошовій, так і у натуральній формі і т. д. [2, с. 118]. При цьому різко підвищився рівень оподаткування заможних верств населення, у свою чергу звільнялись від податків узагалі сільські бідняки, а згодом – і військові та члени їх родин.

Найбільш розповсюдженими в перші роки радянської влади були так звані надзвичайні революційні податки, які ґрунтувалися на класовому принципі. Однак очікуваних доходів вони не принесли. Податкові надходження в перший період воєнного комунізму мали значну частку в загальнодержавних доходах. У 1919 р. частка податків у першому півріччі становила – 41,8 %, а в другому – 24,2 % [6, с. 21]. Це зумовило різке зниження в дохідній частині сегмента грошових податків.

В умовах воєнного комунізму була створена система натурального господарства, у результаті якої грошові податки взагалі не мали реального впливу на економіку республіки. У лютому 1921 р. утримання грошових податків було повністю зупинено, а податковий апарат розформовано [5, с. 109]. Період реформування системи оподаткування почався з реалізації нової економічної політики.

Завершення епохи воєнного комунізму і перехід до нової економічної політики було ознаменовано заміною продрозверстки продподатком. Продрозверстка як спосіб вилучення частини доходів селян на користь держави після завершення громадянської війни і переходу до мирного будівництва стала значним гальмом у розвитку сільськогосподарського виробництва. Продподаток був уведений Декретом ВЦВК від 21 березня 1921 р. Його метою було створення селянам стимулів для відбудови і розширення господарств, збільшення виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції.

Після сплати продподатку селяни отримали можливість реалізовувати залишки виробленої продукції за власним розсудом. Продподаток 1921 р. фактично був комплексом продовольчих і сировинних податків. У 1921–1922 рр. податки стягувалися з хлібопродуктів – хліб, зернофураж, олійне насіння, картопля, сіно, молочні продукти, м'ясо, яйця, мед, шерсть, лляне волокно, шкіряна сировина, пушнина, дрібна тваринна сировина, тютюн і продукти городів, які стягувалися з різних галузей сільського господарства [7, с. 205]. Такий підхід до оподаткування досить ускладнював процедуру їх справляння. До кінця 1921 р. нараховувалося 13 натуральних податків, що сплачувалися більш як 18 видами продуктів, у тому числі такими незручними для оподаткування, як сіно, солома, продукти городництва і бджільництва.

Незважаючи на переваги продподатку, підсумки першої продподаткової компанії показали його недосконалість: розміри податку встановлювалися довільно, стягнення здійснювалося, як і під час продрозверстки, примусово-репресивними методами, до того ж фактично продподаток – це була сукупність податків, які сплачувалися за 18 видами.

Аналіз періоду непу дозволяє зробити висновки, що в систему податків і зборів входили: 1) прямі податки: промисловий податок, єдиний сільськогосподарський податок, прибутковий податок, податок з майна, одноразовий державний загальногромадський податок, цільовий прогресивний податок, додатковий прогресивний податок, військовий податок, квартирний податок і податок зі спадщини і дарування; 2) непрямі податки: акцизи, податок з доходів від демонстрації кінофільмів; 3) мито (патентне, судове і т. д.); 4) збори: гербовий, патентний, канцелярський, приписний, на потреби житлового і культурно-побутового будівництва [7, с. 209].

Основу податкової системи становили переважно прямі податки. У період непу прямі податки були основним джерелом доходів держави. З року в рік вони зростали. Якщо у 1922 р. доходи від прямих податків становили 43 % усіх надходжень від податків, у 1924 р. – 45 %, то у 1926 р. вони досягли вже 82 % [7, с. 209].

У той же час постановою РНК від 22 листопада 1921 р. замість трудової гужової повинності був уведений трудгужподаток. Податком обкладалося все працездатне населення – чоловіки віком від 18 до 50 років, жінки – від 18 до 40 років. Цим же податком обкладалися також робоча худоба (коні, верблюди, олені і воли). За цим податком повинні були виконуватися заготівля і вивіз палива, а також перевезення продовольчих продуктів, отриманих від податків [6, с. 33; 8, с. 53].

З метою отримання додаткових фінансових ресурсів для надання допомоги голодуючим, боротьби з епідеміями і покращення життя дітей, які були на державному забезпеченні, Декретом ВЦВК і РНК від 11 лютого 1922 р. був уведений одноразовий загальногромадський податок. Його повинно було сплачувати все працездатне населення – чоловіки віком від 17 до 60 років і жінки – від 17 до 55 років. Податок сплачувався за твердими ставками в розмірі 50 коп., 1 крб і 1 крб 50 коп., які встановлювалися залежно від рівня доходу і соціального становища платника.

У березні 1922 р. було ухвалено Декрет ВЦВК і РНК «Про єдиний натуральний податок на продукти сільського господарства на 1922–1923 рр.». Відповідно до цього Декрету натуральний податок виражався в єдиній ваговій мірі – пуді жита (житній одиниці), а в районах, де вирощувалась пшениця, – пуді пшениці – і вносилися вона платниками податків лише шести основними сільськогосподарськими продуктами: зерновим хлібом, олійним насінням, картоплею, сіном, маслом і м'ясом. При цьому платникам податку надавало-

ся право замінити одні продукти іншими [6, с. 32; 8, с. 25].

Дуже важливим в історії радянської податкової системи стало введення 16 листопада 1922 р. прибутково-майнового податку. Ця подія фактично заклала майбутні підвалини для розвитку системи прибуткового оподаткування громадян. При цьому вже у 1924 р. оподаткування майна було відмінено, а прибутково-майновий податок замінено прибутковим, який поділявся на дві частини: основну і додаткову, а його платники – на окремі категорії та групи. Податок утримувався у твердих ставках, диференційованих відповідно до категорій та груп платників. Варто відмітити, що наприкінці 1922 р. запроваджено також податок із спадщини, який сплачував кожний спадкоємець окремо в розмірі від 1 % до 4 % від вартості майна, яке перейшло йому у спадок [9, с. 85].

Також додатково до інших місцевих податків на законодавчому рівні було закріплено можливість стягувати грошовий подвірний податок, що надав виконкомам право стягувати податок у сільській місцевості. При оподаткуванні окремих господарств ураховувалися площа ріллі, сінокосів, кількість худоби, а також доходи від неоподатковуваних податком підсобних занять.

І вже 10 травня 1923 р. відповідно до Декрету ВЦВК і РНК встановлено єдиний сільськогосподарський податок з населення, яке займалося сільським господарством. Це дозволило уніфікувати в єдиний платіж усю сукупність податків, які сплачувалися раніше: натуральний податок; трудгужподаток; загальногромадський податок для надання допомоги голодуючим; одноразовий загальногромадський податок для допомоги сільському господарству; подвірний-грошовий податок; податок з транспортних засобів, худоби тощо [9, с. 85–86].

Як справедливо зауважує Л. Савченко, реформування радянської податкової системи на селі у 1920-ті рр. здійснювалося не тільки з метою зменшення податкового тягаря на селянство, а й заради підвищення ролі й ефективності оподаткування у викачуванні із села хліба, іншої сільгосппродукції та коштів на потреби держави, і перш за все для здійснення індустріалізації [10, с. 118].

Підвищення товарності селянських господарств і доходів селянства призвело до реформування у 1926 р. сільськогосподарського податку за принципом прибуткового оподаткування: податок став стягуватися із сукупності доходів господарств із застосуванням більш різкої прогресивної шкали. Далі, вже у 1928 р. оподаткування т. зв. «куркульських» господарств згідно із середніми нормами прибутковості

було замінено оподаткуванням на підставі фактично отриманих доходів. При цьому аж до етапу масової колективізації однакові підходи до оподаткування були щодо особистих господарств та колгоспів і радгоспів, яким у той же час було надано суттєві пільги.

І якщо у 1922–1923 рр. прямі податки становили майже 43 % від податкових надходжень у бюджет, то у 1925–1926 рр. – 82 % [11, с. 49]. Окрім цього, Декретом ВЦВК і РНК СРСР від 22 червня 1922 р. був уведений податок із доходів від демонстрації кінофільмів.

У 1923 р. почалося стягнення прибуткового податку з державних і кооперативних організацій [9, с. 85]. У 1924 р. був введений одноразовий податок на потреби населення, яке постраждало від неурожаю. У 1925 р. був уведений спеціальний військовий податок, який сплачували чоловіки, що не призвалися в армію і зараховувалися до тилового ополчення (замість дійсної служби), віком від 21 до 40 років, який ішов на надання допомоги інвалідам громадянської війни.

У перші роки непу податкові прибутки були основним джерелом доходів державного бюджету, але з розвитком народного господарства їх частка скорочувалася з 63,14 % у 1922–1923 рр. до 48,13 % у 1927–1928 рр. [9, с. 87; 12, с. 80].

У роки непу були введені «комунальні податки та збори», податки з будівель у містах, квартирний збір, збір з власників транспортних засобів, приписний збір. Їх класифікували як місцеві податки і збори. Крім того, існували різні платежі та повинності, якот: гужовий податок, загальногромадський податок, подвірно-грошовий тощо.

Поряд з податками діяли митні збори, до яких відносилися гербовий та канцелярський збори тощо [7, с. 41]. У період непу непрямі податки стягувалися у формі акцизів на товари широкого вжитку. Акцизи забезпечували в 1920-ті рр. близько 11–20 % усіх доходів державного бюджету [7, с. 215].

Починаючи з 1927 р. і до початку Великої Вітчизняної війни почався етап, який представники економічної науки називають періодом утвердження тоталітарної держави. Після непу фінансова система країни «еволюціонувала у напрямку, протилежному процесу загальносвітового розвитку. Від податків вона перейшла до адміністративних методів вилучення прибутку підприємств і перерозподілу фінансових ресурсів через бюджет країни» [9, с. 50]. Таку ж думку висловлює й академік М. П. Кучерявенко, який зазначає, що «з кінця 20-х років проявляється чітко виражена орієнтація побудови податкової системи, що відповідає тоталітарному режиму, який формується» [13, с. 45].

Таким чином, радянська влада створила фінансову систему, яка абсолютно не відповідала внутрішнім умовам і потребам самого суспільства.

Протягом 1930–1932 рр. відповідно до постанови ЦВК і РНК від 2 вересня 1930 р. була проведена податкова реформа, основною метою якої були вилучення великої кількості платежів з бюджету, реорганізація податкової форми платежів державних, кооперативних підприємств, плановий розподіл і перерозподіл національного доходу відповідно до цілей держави.

Основними рисами цієї реформи були:

1) запровадження двоканальної системи вилучення: через податки (переважно це був податок з обороту) та через відрахування від прибутку;

2) ліквідація індивідуальних акцизів [14, с. 148].

Для податку з обігу в епоху СРСР була характерною велика кількість податкових ставок: у середині 1933 р. існувало більше як 400 ставок, у 1937 р. їх кількість дорівнювала 1109, а з урахуванням поясів з продовольчих товарів і хлібопродуктів – 2444 [7, с. 223].

Відрахування від прибутку для державних підприємств було встановлено в розмірі від 10 % до 81 % фактично отриманого прибутку [5, с. 110]. Кооперативні організації сплачували прибутковий податок, а для сільськогосподарських підприємств сільгосподаток також було замінено прибутковим.

Крім того, стягували збір на потреби житлового та культурно-побутового будівництва, а також до додаткових прямих податків слід віднести і примусове страхування будівель, худоби, деяких посівів від стихійного лиха і пожеж і т. д.

Якщо аналізувати період функціонування системи оподаткування у 1930–1941 рр., то не можна не відмітити те, що податкова система була уніфікована. Лише один податок з обігу ввібрав у себе 53 платежі.

До податкової реформи 1930–1932 рр. у СРСР існувало близько десяти видів мита, яке стягувалося за різні послуги, що надавалися державою платникам. До них належали такі: гербовий збір, судове мито, патентне мито, нотаріальні збори, канцелярські збори, збір із закордонних паспортів, за право охоти, за приписку тощо.

Унаслідок проведення податкової реформи було об'єднано 9 видів митних зборів і постановою ЦВК і РНК СРСР від 2 вересня 1930 р. встановлено єдине державне мито, яке було платою, що стягувалася державою за окремі дії, що виконувалися на прохання і в інтересах підприємств, організацій, закладів і громадян.

Окремо необхідно наголосити, що з 21 березня 1937 р. сільські ради було звільнено від

обов'язку щодо нарахування та стягнення грошових податків, страхових платежів і натуральних поставок. У зв'язку з цим 11 вересня 1937 р. було прийнято рішення про самооподаткування сільського населення. Кошти, що збиралися через самооподаткування, не включалися до бюджету сільської ради, а витрачалися сільською радою на прокладення і ремонт доріг, будівництво і ремонт шкіл, мостів, лікарень, клубів та інших закладів культури. Рішення про напрями витрачання коштів приймалося на загальних зборах населеного пункту [15, с. 348–351].

Підсумовуючи податкову політику довоєнного періоду, варто зауважити, що була проведена податкова реформа, реформа сільськогосподарського податку, введений податок з нетоварних операцій, платниками якого були підприємства й артілі, що надавали різні послуги населенню. Разом з тим реформа зумовила встановлення різних підходів до відрахувань від прибутку, що спричинило виникнення економічної нерівності серед підприємств; відміну місцевих податків, що звело нанівець самостійність місцевої бюджетної системи; податок з обігу став податком, який виконував лише фіскальну функцію.

З початком Великої Вітчизняної війни 1941–1945 рр. витрати бюджету СРСР досить різко збільшилися, оскільки вся економіка була переформатована під військові потреби. І це все в той час, коли було втрачено низку великих платників податків через військові дії у великих промислових районах.

Усе це в сукупності призвело до введення нових податків та перегляду ставок існуючих. Так, податки з населення протягом воєнних років виростили до 13 % [6, с. 518]. На початку війни було введено 100 % надбавки до сільськогосподарського і прибуткового податків, яка була відмінена лише в 1942 р. у зв'язку з введенням воєнного податку. При цьому із січня 1942 р. воєнним податком обкладалися громадяни, що досягли віку 18 років, за винятком військово-службовців і членів їх сімей, які отримали державну допомогу, інвалідів I–II груп, пенсіонерів, чоловіків, старших 60 років, і жінок, старших 55 років [7, с. 251; 16, с. 405].

Воєнний податок стягувався до 1 січня 1946 року, після чого був відмінений. В основу побудови воєнного податку було покладено принцип подушного обкладення, що дозволило збільшити контингент платників за рахунок осіб, які раніше не були платниками податків [17, с. 207; 18, с. 88].

При цьому було введено також: податок на неодружених, одиноких і малосімейних громадян, збір

із власників худоби, збір за реєстрацію мисливсько-промислових собак тощо.

За роки війни було проведено реформування системи прибуткового оподаткування населення. Зокрема, 30 квітня 1943 р. Указом Президії Верховної Ради СРСР було прийнято Закон «Про прибутковий податок з населення», який сплачували робітники, службовці, літератори, працівники мистецтва, власники будівель, громадяни, які мали сільське господарство в міських поселеннях, кустарі, ремісники й інші громадяни, які мали самостійні джерела прибутку на території СРСР [19, с. 525].

Серйозне податкове навантаження на населення у роки війни призвело до невдоволення народних мас. Особливо це стосувалося селян, грошові доходи яких і так були вкрай низькими.

У 50-х рр. XX ст. урядом було ініційовано низку заходів, спрямованих на зниження податків з фізичних осіб. Перш за все скасовано обов'язкові натуральні поставки продуктів; податок з нетоварних операцій. Однак, якщо розглядати в загальному вигляді, то до 1953 р. податкова система СРСР кардинальних змін не отримала. Прибутковий податок займав центральне місце в системі податків періоду радянських часів.

Висновки. Підводячи підсумки, слід зауважити, що протягом першої половини XX ст. було зроблено досить значні кроки для подальшого формування цілісної та ефективної податкової системи Української держави. Перша спроба реалізації власної податкової політики була за часів Центральної Ради, Гетьманату та Директорії, яка, однак, була не досить вдалою через невеликий час їх існування та несприятливе міжнародне становище.

Основними рисами періоду непу було те, що: основним джерелом прибутку були прямі податки; продрозверстка була замінена продподатком; а також введено єдиний натуральний податок на продукти сільськогосподарського виробництва, єдиний сільськогосподарський податок з населення та спеціальний військовий податок.

Серйозне переформатування всієї фінансової системи країни відбулось лише у 30-х рр., коли була проведена податкова реформа з метою зменшення кількості платежів, що надходили до бюджету.

Важкі зміни відбулись у системі справляння податків у період військових дій. Так, було введено військовий податок, податок з холостяків, одиноких і бездітних громадян, податок з видовищ. Було проведено реформування системи прибуткового оподаткування населення. Це зумовило невдоволення населення. І лише у 50-х рр. XX ст. політика була спрямована на зниження податків з фізичних осіб.

ЛІТЕРАТУРА

1. Финансово-кредитный словарь / под ред. В. П. Дяченко. Т. 2 : М-Я. Москва: Финансы, 1964. 688 с.
2. Нечай Н. В. Нариси з історії оподаткування : монографія. Київ : Вісник податкової служби України, 2002. 144 с.
3. Нечай Н. Фінансова та податкова політика України в 1917–1918 рр. *Вісник податкової служби України*. 1999. № 26. С. 48–51.
4. Цимбал Т. Я. Держава, право та податкова система України (у схемах) : навч. посіб. Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. 45 с.
5. Ярошенко Ф. О., Павленко В. Л. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. 240 с.
6. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 1 : Генезис налогового регулирования : в 2 ч. Ч. 2. Харьков : Легас, 2002. 791 с.
7. Толкушкин А. В. История налогов в России. Москва : Юрист, 2001. 432 с.
8. Кутина Т. А. Становление советской налоговой системы в период НЕПа : дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 1990. 178 с.
9. Налоги и налогообложение. 2-е изд. / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. СПб.: Питер, 2001. 544 с.
10. Савченко Л. Пряме оподаткування і фінансовий контроль (історія і сучасність). *Науковий вісник УФЕІ*. Ірпінь, 1999. № 2 (5). С. 112–118.
11. Буряковский В. В., Кармазин В. Я., Каламбет С. В. и др. Налоги: учеб. пособие /под ред. В. В. Буряковского. Днепропетровск : Пороги, 1998. 611 с.
12. Плотников К. Н. Очерки истории бюджета советского государства. Москва : Госфиниздат, 1954. 556 с.
13. Кучерявенко Н. П. Налоговое право : учебник. Харьков : Консум, 1997. 432 с.
14. Ярошенко Ф. О., Мельник П. В., Андрущенко В. Л., Мельник В. М. Історія оподаткування: навчальний посібник. Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. 242 с.
15. Сборник законодательных актов по сельскому хозяйству / Под ред. зам. Генпрокурора СССР В. А. Болдырева. Т. 2. М.: Госюриздат, 1955. С. 270–271, 348–351.
16. Чайковський А. С., Батрименко В. І., Зайцев Л. О., Копиленко О. Л. та ін. Історія держави і права України / За ред. А. С. Чайковського. Київ : Юрінком Інтер, 2003. 512 с.
17. Марьяхин Г. Л. Очерки истории налогов с населения в СССР. Москва : Финансы, 1964. 252 с.
18. Налоги и налогообложение : учебн. пособие для вузов / под ред. И. Г. Русаковой, В. А. Кашина. Москва: ЮНИТИ, 2000. 495 с.
19. Кучерявенко Н. П. Генезис налогового регулирования : в 2 ч. *Курс налогового права* : в 6 т. Ч. I. Харьков : «Легас», 2002. 665 с.

REFERENCES

1. Dyachenko, V.P. (Ed.). (1964). *Finansovo-kreditnyy slovar* [Financial and credit dictionary]. (Vols. 1–2, Vol. 2) M-Ya. Moscow: Finansy [in Russian].
2. Nechai, N.V. (2002). *Narysy z istorii opodatkovannia*. [Essays on the history of taxation]. Kyiv: *Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy – Herald of the Tax Service of Ukraine*, 144 [in Ukrainian].
3. Nechai, N. (1999). *Finansova ta podatкова polityka Ukrainy v 1917–1918 rr.* [Financial and Tax Policy of Ukraine in 1917–1918]. *Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy – Bulletin of the Tax Service of Ukraine*, 26, 48–51 [In Ukrainian].
4. Tsymbal, T.Ya. (2001). *Derzhava, pravo ta podatкова systema Ukrainy (u skhemakh)* [State, Law and Tax System of Ukraine (in the schemes)]. Irpin, Akademiia DPS Ukrainy.
5. Yaroshenko, F.O., Pavlenko, V.L. (2002). *Istoriia podatkov ta opodatkovannia v Ukraini* [History of Taxes and Taxation in Ukraine]. Irpin.: Akademiia DPS Ukrainy [in Ukrainian].
6. Kucheryavenko, N.P. (2002). *Genezis nalogovogo regulirovaniya* [Genesis of tax regulation]. *Kurs nalogovogo prava – Course of tax law*, (Vols. 1–6, Vol. 2). Kharkov: Legas [in Ukrainian].
7. Tolkushkin, A.V. (2001). *Istoriya nalogov v Rossii* [History of Taxes in Russia]. Moscow : Yurist [in Russian].
8. Kutina, T.A. (1990). *Stanovleniye sovetskoy nalogovoy sistemy v period NEPa* [Formation of the Soviet tax system during the NEP]. *Candidate's thesis*. Moscow [in Russian]
9. *Nalogi i nalogoblozheniye* [Taxation and taxation]. (2nd ed.). Romanovskogo M.V., Vrublevskoy O.V. (Eds.). SPb.: Piter. [In Russian]

10. Savchenko, L. (1999). Priame opodatкування i finansovyi kontrol (istoriia i suchasnist) [Direct Taxation and Financial Control (History and Modernity)]. *Naukovyi visnyk UFEI (zbirnyk naukovykh prats) – Scientific Herald of the UIEI*. Irpin, 2 (5), 112–118 [In Ukrainian].
11. Buryakovskiy, V.V., Karmazin, V.Ya., Kalambet, S.V. et al. (1998). *Nalogi [Taxes]*. Buryakovskiy V.V. (Ed.). Dnepropetrovsk: Porogi [in Ukrainian].
12. Plotnikov, K.N. (1954). *Ocherki istorii byudzheta sovetskogo gosudarstva [Essays on the history of the budget of the Soviet state]*. Moscow: Gosfinizdat [In Russian].
13. Kucheryavenko, N.P. (1997). *Nalogovoye pravo [Tax Law]*. Kharkov: Konsum [in Russian].
14. Yaroshenko F.O., Melnyk P.V., Andrushchenko V.L., Melnyk V.M. (2004). *Istoriia opodatкування [History of taxation]*. Irpin: Natsionalna akademiia DPS Ukrainy [in Ukrainian].
15. Boldyrev, V.A. (Ed.). (1955). *Sbornik zakonodatelnykh aktov po selskomu khozyaystvu [Collection of Legislative Acts on Agriculture]*. (Vol. 2). Moscow: Gosyurizdat [in Russian].
16. Chaikovskiy A.S., Batrymenko V.I., Zaitsev L.O., Kopylenko O.L. et al. (2003) *Istoriia derzhavy i prava Ukrainy [History of State and Law of Ukraine]* (Chaikovskoho A.S. Eds.) Kyiv: Yurinkom Inter [in Ukrainian].
17. Mariakhin G.L. (1964) *Ocherki istorii nalogov s naseleniya v SSSR [Essays on the history of taxes from the population in the USSR]*. Moscow: Finansy [in Russian].
18. Rusakova, I.G., Kashin, V.A., Tolkushkin, A.V. et al. (2000). *Nalogi i nalogooblozheniye: Uchebn. posobiye dlya vuzov [Taxes and taxation: Training. allowance for high schools]*. Rusakovoy I.G., Kashina V.A. (Eds.). Moscow: YuNITI [in Russian].
19. Kucheryavenko, N.P. (2002). *Genezis nalogovogo regulirovaniya [Genesis of Tax Regulation]*. *Kurs nalogovogo prava – Course of tax law in 6 volumes, Part I*. Kharkov: «Legas» [in Russian].

М. М. ШЕВЕРДИН

кандидат юридических наук, доцент кафедры истории государства и права Украины и зарубежных стран
Национального юридического университета имени Ярослава Мудрого

ІСТОРИКО-ПРАВОВОЙ АНАЛІЗ МЕХАНІЗМА ВЗИМАННЯ НАЛОГОВ В ПЕРВОЙ ПОЛОВИНЕ XX В.

В статье рассмотрены основные этапы формирования налоговой политики государства в первой половине XX в. Автором выделены основные факторы, влияющие на формирование налоговой политики Украины на конкретных исторических этапах ее становления, проанализировано налоговое законодательство тех времен, а также определены позитивные и негативные тенденции становления налоговой системы независимого государства.

Ключевые слова: налог, прямые налоги, налоговая система, взимание налогов, государственная политика в сфере налогообложения.

M. M. SHEVERDIN

PhD., Associate Professor of the Department of the History of State and Law of Ukraine
of Yaroslav Mudryi National Law University

HISTORICAL AND LEGAL ANALYSIS OF THE MECHANISM OF THE TAXATION OF TAXES IN THE FIRST HALF OF THE XX CENTURY

Problem setting. The modern approach to taxation is not perfect. Practically there are no effective mechanisms for implementing the national tax policy. Ukraine's tax system is developing and improving, in particular, by updating legislation in this area. That is why the historical and legal analysis of the achievements and weaknesses of the legal regulation of tax collection in the twentieth century is important.

Analysis of recent researches and publications. Some issues of legal regulation of tax collection were considered in the works of such domestic and foreign scholar lawyers as A. B. Averyanova, V. A. Anerytseva, O. F. Andriyko,

V. I. Antipova, V. L. Andrushchenko, A. I. Berlach, V.T. Belousa, V. V. Buryakovskii, L. K. Voronova, O. D. Vasilika, L. M. Kasyanenko, M. P. Kucheryavenko, R. A. Kalyuzhnyj, V. V. Kovalenko, M. V. Kovaly, V. K. Kolpakova, A. T. Komzyuka, V. V. Kostytsky, V.M. Popovich, V. Ya. Razadovsky, O. L. Ryabchenko, A. O. Selivanova, A. M. Sokolovskaya, V. M. Sutormin, L. V. Trofimova, D. G. Chernika, V. K. Scarves and others. Unfortunately, a detailed historical and legal analysis of the tax policy of the first half of the twentieth century was not carried out.

Target of research. The aim of the article is the selection of positive and negative factors that influenced the tax policy, as well as ways to improve the existing tax system.

Article's main body. The 1917 revolution significantly influenced the further reformation of the then tax system, since the main slogan was the reorientation from peasantry to the bourgeoisie as the main taxpayer. The main trends were: the introduction of property tax, property tax, high indirect taxes on luxury goods, and the reform of income tax. Since April 1918, Hetman P. P. Skoropadsky formed tax policy. The basis of its tax system were direct and indirect taxes.

Analysis of the period of the NEP allows us to conclude that the system of taxes and fees included: direct taxes, indirect taxes, duties and fees. since the end of the 20th years a clear-cut orientation of the construction of the tax system is revealed, which corresponds to the totalitarian regime that is being formed

Conclusions and prospects for the development. During the first half of the twentieth century significant steps have been taken to further formulate an effective tax system. The first attempt to implement its own tax policy was during the Central Council, the Hetmanate and the Directory. A serious reformation of the whole financial system of the country took place only in the 1930s, when a tax reform was carried out in order to reduce the amount of payments received in the budget. Heavy changes occurred in the system of taxes during the period of hostilities. The reform of the system of income taxation was carried out. This led to the discontent of the population. And only in the 50's Twentieth century the policy was aimed at reducing taxes on individuals.

Key words: tax, direct taxes, tax system, tax collection, state policy in the field of taxation.

Шевєрдін М. М. Історико-правовий аналіз механізму справляння податків у першій половині ХХ ст. *Право та інноваційне суспільство* : електрон. наук. вид. 2017. № 2 (9). URL: <http://apir.org.ua/wp-content/uploads/2017/12/Sheverdin9.pdf>.