

## ІСТОРІЯ УКРАЇНИ

УДК 94:336.22(477)"1921/1923"

© **Святослав ДАНИЛЕНКО**

кандидат історичних наук, доцент кафедри джерелознавства та спеціальних історичних дисциплін Національного педагогічного університету імені М. П. Драгоманова, вул. Освіти, 6, м. Київ, Україна, 03037 (s.v.danylenko@npu.edu.ua)

© **Svyatoslav DANYLENKO**

PhD (History Associate Professor of the Department of Source Studies and Special Historical Disciplines of the National Pedagogical Dragomanov University, 6, Osvity str., Kyiv, Ukraine, 03037 (s.v.danylenko@npu.edu.ua)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0370-544X>

© **Віктор ДАНИЛЕНКО**

доктор історичних наук, професор, член-кореспондент Національної академії наук України, завідувач відділом історії України другої половини ХХ століття Інституту історії України НАН України, вул. Михайла Грушевського, 4, м. Київ, Україна, 01001 (shln\_2010@ukr.net)

© **Victor DANYLENKO**

Doctor of Historical Sciences, Professor, Head of department of History of Ukraine of the second half of the twentieth century, of the Institute of history of Ukraine of the National academy of sciences of Ukraine, 4, Mykhaylo Hrushevsky str., Kyiv, Ukraine, 01001 (shln\_2010@ukr.net)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5317-3381>

**Бібліографічний опис статті:** Danylenko V. & Danylenko S. (2020). Osoblyvosti hroshovoyi povynnosti nepmaniv v USRR (1921-1923 rr.) [The main features of tax obligation of the Nepmen in the Ukrainian SSR 1921-1923]. *Svit Clio* [Clio World], 1, 6–20. [in Ukrainian].

### ОСОБЛИВОСТІ ГРОШОВОЇ ПОВИННОСТІ НЕПМАНІВ В УСРР (1921-1923 рр.)

**Анотація.** Метою статті є аналіз становлення та функціонування системи грошової повинності непманів в Україні 1921-1923 рр., тобто на початку проголошення і впровадження нової економічної політики більшовиків. **Методологія** дослідження ґрунтується на поєднанні загальнонаукових (аналізу, синтезу, узагальнення) та спеціально-історичних (історико-генетичного, історико-типологічного, історико-порівняльного) методів з принципами історизму, системності, науковості та верифікації. Етимологічно слово «повинність» потрактовано як неодмінне виконання чогось, тобто індивідуальне та соціальне зобов'язання селянського двору, майстерні ремісника, дрібного торгівця перед державою та суспільством. **Наукова новизна** роботи полягає в тому, що в ній проаналізовано види повинностей непманів, їхня присутність в історіографічному дискурсі. При цьому підкреслено, що його особливість для початку непу зумовлена системним ігноруванням грошей загалом, поступовим переходом від продподатку до грошового оподаткування непманів, а найважливіше – становлення взаємин між приватними підприємцями і владою. **Висновки.** Грошова повинність непманів постала фінансовим зобов'язанням громадян перед державою, яка спочатку позбавила їх права власності і майна, а згодом запропонувала денационалізацію і форми соціально-трудового партнерства. Податок був фінансовою повинністю платника, але індивідуально специфічною, соціально суперечливою в умовах системного "наступу на капітал" радянських податкових органів, економічно обтяжливою. Особливість його стягнення в Україні визначалася наявністю імперського централізованого та уніфікованого апарату фінансових органів. Фіскальний апарат в особі податкових органів займався стягненням сімнадцяти видів грошових зборів з міських непманів і п'яти поза містом. Загальні суми надходження промислового податку та інших грошових податків, які потрапляли до каси Народного комісаріату фінансів радянської України, поповнювали видаткову частину державного бюджету. Таким чином новоявлені непмани, яких радянська держава висміювала на сторінках сатиричних видань, стали першими внутрішніми інвесторами, особливо в умовах кредитної ізоляції від зарубіжних країн.

**Ключові слова:** непмани, грошова повинність, фінанси, податкова політика, податки, податкова система.

### THE MAIN FEATURES OF TAX OBLIGATION OF THE NEPMEN IN THE UKRAINIAN SSR 1921-1923

**Abstract.** *The main aim of the article is to discover the history of the formation and functioning of the system of tax obligation of the NEPmen in Ukraine in 1921-1923 (at the beginning of the proclamation and implementation of the new economic policy of the Bolsheviks). The research methodology is based on a combination of general scientific (analysis, synthesis, generalization) and special-historical (historical-genetic, historical-typological, historical-comparative) methods with the principles of historicism, systematics, scientificity and verification. Etymologically, "tax obligation" is used to mark an indispensable fulfilment of the individual social obligation of the peasant's household, the workshop of an artisan, a small trader to the state and society. Types of duties, their presence in historiographical discourse are considered. The scientific novelty of the work is that it considers the types of duties of NEPmen, their presence in historiographical discourse. The structure of the industrial tax, the number of patents and the amounts of the equalization tax collection, its legislative design and organizational changes are shown. Considering the presence of elements of the classical paradigm in the coverage of socio-economic relations in the countryside in the early 1920s and modern assessments, the authors go beyond the conceptual boundaries of a purely class approach to the phenomenon of tax obligation. It is emphasized that its features at the beginning of the NEP is caused by systematic disregard for money in general, the gradual transition from natural tax to monetary taxation of NEPmen, and more importantly – establishment of relations between private entrepreneurs and government. The conclusion of the research is that the tax obligation of the NEPmen, that is used to be a conscious need to pay moderate taxes in exchange for relative freedom of trade, production and labour, became a slave-like monetary obligation of citizens to the state, which initially deprived them of property rights. Later on, denationalization and forms of social and labour partnership were proposed. The tax is seen as a financial obligation of the payer, additional financial burden, but individually specific, socially contradictory in the context of a systematic "attack on capital" of the Soviet tax authorities. Features of its collection in Ukraine was determined by the presence of the imperial-like centralized and unified apparatus of financial authorities. It is noted that the fiscal apparatus, represented by the tax authorities, was collecting seventeen types of taxes from city NEPmen and five types of taxes in the countryside. The total amount of industrial tax and other monetary taxes, which went to the cash desk of the People's Commissariat of Finance of Soviet Ukraine, supplemented the expenditure part of the state budget. NEPmen, whom the Soviet state ridiculed on the pages of satirical publications, became the first domestic investors, especially in conditions of credit isolation from foreign countries.*

**Keywords:** NEPmen, tax obligation, finance, tax policy, taxes, tax system.

**Постановка проблеми.** Поняття та явище «грошова повинність», що стали предметом нашого дослідження, виникли задовго до проголошення нової економічної політики (НЕП). Їхнє соціально-лінгвістичне походження сягає сивої давнини та зафіксоване в класичних термінах – «падати», «данина», «подушна». Грошова повинність змінювала організаційні форми, але ключовим залишався адміністративно-примусовий та соціально-правовий зміст самого історичного явища. Етимологічно слово «повинність» означає неодмінне виконання чогось, тобто індивідуальне та соціальне зобов'язання селянського двору, майстерні ремісника, дрібного торговця перед державою та суспільством. Натуральні і грошові повинності, крім фіскальної функції, демонстрували відповідний статус особи та групи, їхню становість, а з іншого боку, розкривали особливості соціально-економічних відносин у суспільстві. Система оподаткування перетворилася на своєрідний індикатор цивілізаційності його розвитку, тобто виразника взаємин між владою і різними соціальними групами.

Революційні перетворення системи товарно-грошових відносин на теренах Російської імперії, започатковані жовтневим переворотом 1917 р., зумовили хаотичний стан економіки, особливо фінансів, але не скасували адміністративно-примусового інституту натуральних та грошових повинностей. Їх продовжували стягувати, надавши революційним органам влади необмежені повноваження. Більшовицька модифікація системи податків, досягнувши свого апогею у буремні роки так званого «воєнного комунізму», не оминула традиційно-історичних форм існування грошової повинності. До неї повернулися з перших днів проголошення непу.

В історіографії, особливо радянській, крім визнання терміну «гужова повинність» та «натуральна повинність» для початку 1920-х рр., домінантне становище посідає визначення «грошовий податок» або «податок грішми». Вони запозичені з нормативно-правових актів

та фахової літератури тих років і набули сталого використання. Вивчення сучасної української та російської історіографії непу переконливо доводить наявність традиційного висвітлення податкової політики більшовиків<sup>1</sup>. Термін «повинність» для історіографічного дискурсу, якщо не брати до уваги його появу у прикладній літературі 1920-х рр., принесли дослідники М. Безнін і Т. Дімоні у 2002 р., але принагідно до системи оподаткування російських колгоспників 1930-1960-х рр.<sup>2</sup> В українській історіографії тему формування державних повинностей селян УСРР 1928-1933 рр. розкрила Т. Козацька, присвятивши проблемі дисертаційне дослідження<sup>3</sup>. Натуральний та грошовий податок селян 1920-х рр. розглядається в монографії В. Олянич, яка вважає їх «грошовими та натуральними повинностями»<sup>4</sup>. Для системного науково-історичного дослідження придатні терміни «грошовий податок» і «грошова повинність», які інтелектуально не демонтують самого явища – оподаткування селян, непманів, службовців тощо. Однак між ними, на нашу думку, існує кілька принципових відмінностей, які маємо виявити через дослідження грошової повинності непманів, тобто приватних підприємців.

Застосування терміну «повинність» в історіографічному дискурсі зумовлює певний ментальний дисонанс, особливо серед старшого покоління істориків, яке засвоїло класово-формаційний підхід до вивчення соціальних явищ. Навіть М. Бухарін, дискутуючи з Й. Сталіним наприкінці 1920-х рр., ототожнював хлібозаготівлі з ознаками «повинностей» селян, а систему їх оподаткування з «даниною»<sup>5</sup>. Тому використання поняття «повинність» сприймається в якості функціонального синоніму «кріпосне право», «експлуатація», але принагідно до феодалізму чи капіталізму.

**Мета і завдання дослідження.** Виходячи з наявності елементів класичної парадигми висвітлення соціально-економічних відносин і модерних оцінок, спробуємо проаналізувати проблему становлення та функціонування системи грошової повинності непманів в Україні у 1921-1923 рр. При цьому намагатимемось вийти за концептуальні межі суто класового підходу до феномену «грошової повинності».

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Особливість «грошової повинності» для початку непу зумовлена системним ігноруванням грошей загалом, поступовим переходом від продподатку до грошового оподаткування непманів, а найважливіше – становленням взаємин між приватними підприємцями та владою. За таких умов грошова повинність мала виглядати усвідомленою необхідністю сплачувати помірні податки в обмін на відносну свободу торгово-виробничої і трудової діяльності. Вона поставала фінансовим зобов'язанням громадян перед державою, яка спочатку позбавила їх права власності та фактично майна, а згодом запропонувала денационалізацію й форми соціально-трудового партнерства. Податок – це фінансова повинність платника, але індивідуально специфічна, соціально суперечлива в умовах системного «наступу на капітал» радянських податкових органів, економічно обтяжлива. Під таким кутом зору, а також в контексті відносин влади та суспільства «грошова повинність» набуває дещо іншого спрямування та інтелектуального сприйняття.

<sup>1</sup> Шаповал Л. І. Сучасна українська та російська історіографія нової економічної політики (1921-1929 рр.). Бібліографічно-довідковий покажчик. Полтава: ТОВ «АСМІ», 2011. 328 с.; Економічна історія України. Історико-економічне дослідження: в 2-х томах. Т. 2.; Відп. ред. В. А. Смолій. Київ: «Ніка-Центр», 2011. 606 с.; Сушко О. О. Особливості становлення та функціонування приватного підприємництва в Україні періоду НЕПу (1921-1928): історико-теоретичний аспект. Київ: Преса України, 2003. 251 с.; Корновенко С. В. & Лазуренко В. М. Село. Хліб. Гроші.: Податкова політика радянської влади в українському селі у період НЕПу. Черкаси: Ваш Дім, 2004. 188 с.; Скрипчинська Н. О. Податкова політика радянської влади в українському селі в 20-х роках ХХ ст.: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. іст. наук: спец. 07.00.01. Київ, 2014. 20 с.; Нзп: экономические, политические и социокультурные аспекты; Ред. колл.: А. С. Сенявский, В. Б. Жиромская, С. В. Журавлев. Москва: РОССПЭН, 2006. 544 с.

<sup>2</sup> Безнін М. А. & Дімоні Т. М. Повинности российских колхозников в 1930-1960-е годы. Отечественная история. 2002. №2. С.96-112.

<sup>3</sup> Козацька Т. Ю. Формування системи державних повинностей сільського населення Української СРР (1928-1933 рр.): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. іст. наук: спец. 07.00.01. Черкаси, 2005. 21 с.

<sup>4</sup> Олянич В. В. Приватне та кооперативне підприємництво селянських господарств в Україні (1921-1929 рр.): історичний аспект. Харків, 2012. С. 122, 122.

<sup>5</sup> Бухарин Н. И. Проблемы теории и практики социализма. Москва, 1989. С. 278.

Політично-економічний контекст системи «грошової повинності» в Україні зумовлений наявністю централізованого та уніфікованого апарату фінансових органів. Створення «єдиних колегій», яке набуло остаточного юридичного вирішення у союзному договорі між УСРР та РСФРР від 28 грудня 1920 р.,<sup>6</sup> означало концентрацію фінансової ініціативи в Москві. Об'єднаний наркомат фінансів розпочав уніфікацію фінансової політики, а за дотриманням її принципів і форм стежив уповноважений, який мав самодіяльний управлінський інститут при Раднаркомі УСРР. Номенклатурно існував республіканський наркомат фінансів УСРР, але з обмеженими повноваженнями. Державне управління податків і зборів встановлювало графік та інтенсивність виконання «повинності» шляхом директивного доведення обсягу податку республіканським наркоматам фінансів.

Паралельним і фактично дублювальним владним органом стала штучно організована виконавська структура – Уповноважений Наркомфіну РСФРР при Раднаркомі УСРР, тобто своєрідний намісник із контрольно-наглядовими повноваженнями за збором податків («данини»). У «Положенні про Уповноваженого» були виписані його права, обов'язки та номенклатурні функції. Він був покликаний забезпечити проведення «спільної фінансової політики», створення фінансового апарату на території УСРР, узгодження дій у фінансових справах і встановлення «єдності фінансової політики взагалі»<sup>7</sup>. Уповнаркомфін РСФРР виконував наглядово-регулятивні функції, особливо в царині дотримання єдиного бюджету, кредитування витратної частини, єдності каси, розподіляв гроші в губерніях та установах, створював державний розпис прибутків і витрат так званого «загального федеративного бюджету». У жовтні 1921 р. з'явилося «Положення про Управління Уповноваженого Наркомфіну РСФРР» при РНК УСРР, тобто завершилася його організаційна структуризація<sup>8</sup>. У його місячних і піврічних звітах фігурує Податкове управління Уповнаркомфіну, а також його структура. Відділ посередніх податків і державних монополій, який організаційно оформився в повному штаті 28 жовтня 1921 р., очолював Ф. Несмелов, його заступником був Г. Огородніков, старшим ревизором М. Торяніков<sup>9</sup>. Вони були першими організаторами наркомфінівської податкової системи в Україні. Завдяки їхній роботі на 1 січня 1922 р. виникли підвідділи посередніх податків і державних монополій у всіх 12 губерніях УСРР. Протягом другої половини 1921 р., починаючи з вересня, завершив організаційне оформлення і відділ безпосередніх податків, тобто виник податковий апарат для стягнення грошової повинності.

Податкова система Наркомфіну формувалася на організаційно-структурній основі Управління Уповнаркомфіну, яке мало 5 відділів, з яких відділ безпосередніх («прямих») податків, відділ посередніх («непрямих») податків і державних монополій. Вони започаткували історію становлення податкової справи в Україні, враховуючи особливості структурно-функціональної реалізації грошової форми податку, тобто повинності.

Проголошення непу значно пришвидшило організаційне становлення середньої ланки податкової системи Наркомфіну в УСРР, орієнтованої на грошову форму оподаткування непманів. Штати податкових органів губфінвідділів укомплектовувалися фахівцями з вищою освітою. Їм мали 11 завідувачів губфінвідділів із 12 в УСРР, здобувши юридичну університетську освіту до 1917 р., а також фаховий досвід роботи у фінансово-економічних органах дореволюційного періоду. Зазвичай завідувач губфінвідділу очолював податкові структури – управління, відділ прямих або непрямих податків. Станом на 1 вересня 1922 р. Волинським губфінвідділом та податковим управлінням водночас керував В. Зайцев, Катеринославським – І. Авербах, Запорізьким – І. Руднев, Київським – Г. Литкевич, Миколаївським – Д. Кліпков, Одеським – Ф. Шевцов, Подільським – А. Каспровський, Полтавським – З. Біленко (член КП(б)У з «домашньою освітою»), Чернігівським – М. Тусевич<sup>10</sup>. Типовий штатний розклад губфінвідділів передбачав 7-13 працівників, тому що губернії вирізнялися територіально та соціально-економічно, а структурно їхній податковий апарат здійснював роботу через так звані «столи»: організаційно-інструкторський, промислового податку та патентного збору, звіту за промисловий податок,

---

<sup>6</sup> Сборник Узаконений РСФСР. 1921. Ст. 13.

<sup>7</sup> Центральний державний архів вищих органів влади та управління України (далі – ЦДАВО України) Ф. 30. Оп. 1. Спр. 252. Арк. 3-4.

<sup>8</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп.1. Спр.252. Арк.16.

<sup>9</sup> Там само. Спр.261. Арк. 4-8.

<sup>10</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп.1. Спр.639. Арк. 28-30.

зрівняльний збір, гербовий збір. Апарати мали ревізорів, інспекторів, які займалися повсякденною податковою практикою.

Управління податками і державними доходами, яке охоплювало два базових відділи (безпосередніх і посередніх податків), називали «центроподатком», хоча управління підпорядковувалося Уповнаркомфіну РСФРР, що очолював Ф.Новицький. У податкову кампанію квітня 1922 р. – лютого 1923 р. начальником Управління податками і державними доходами був Р.Левін, а тимчасово виконувачем обов'язків начальника податкового управління Ф. Несмелов, А. Гринштейн<sup>11</sup>. Змінювалися завідувачі фінвідділів у губерніях, але зберігалася установка на кваліфіковане кадрове забезпечення. Податкову кампанію на Київщині в 1922-1923 рр. проводив губфінвідділ на чолі з М.Дековим, у складі якого працювало 11 фахівців з вищою освітою (лише двоє не мали її). Належну професійну освіту здобули всі 7 управлінців Подільського, усі 6 податківців Чернігівського та Харківського фінансово-податкового апарату<sup>12</sup>. Враховуючи рівень освіти та стаж роботи, їх можна вважати «старими спецами», яких держава покликала для налагодження податкової справи. Вони долучилися до роботи над «розписом загальнодержавних витрат УСРР на липень – вересень 1922 – 23 бюджетного року», тобто до головного фінансового кошторису республіки, основним джерелом якого вважали податки<sup>13</sup>.

Становлення податкового апарату Наркомфіну в УСРР відбувалося шляхом ліквідації залишків «старорежимних грошових податків», уніфікації та унітарності основ фінансової політики в особі Уповнаркомфіну РСФРР, розмежування натуральної і грошової форм оподаткування фізичних та юридичних осіб. Остання не мала безпосереднього впливу політики «воєнного комунізму», крім ігнорування товарно-грошових відносин, тому створювала власний податковий апарат у дві організаційні фази: від червня 1919 р. до проголошення та впровадження непу в червні-липні 1921 р.; від формування податкового апарату Уповнаркомфіну з відповідними повноваженнями до інституційної самостійності системи податку в умовах проведення грошової реформи в 1922-1923 рр. Будь-яка періодизація, особливо щодо мінливої грошової форми оподаткування, є умовною. Вона використана нами для упорядкування хронології подій, які відбувалися за участі двох суб'єктів: Уповнаркомфіну та Раднаркому УСРР і ВУЦВК. Виконавча та законодавча влада обмежували діяльність Уповнаркомфіну, мали право самостійного, хоч і після узгодження з Москвою, вирішення поточних податкових справ. Спостерігалася організаційна сталість і видова послідовність грошової форми податку, який не мав зворотної трансформації, тобто заміни його натуральним еквівалентом. Він не був втіленням і символом політики «воєнного комунізму», як натуральний податок за розверсткою, а швидше навпаки – її протилежністю. Однак функціональні та організаційно-структурні ознаки грошової повинності залишалися сталими.

До проголошення непу Наркомфін УСРР, навіть за наявності податкового апарату, опікувався вилученням реальних цінностей (золото, діаманти, конфіскація одягу і білизни «буржуазії»), розподілом паперових грошей за витратними статтями державного бюджету. Емісійна фінансова система, використовуючи податковий апарат, наповнювала його цифрами, а не матеріальними засобами, породивши космічну емісію. Уже згаданий Ф. Несмелов, аналізуючи попередній історичний досвід функціонування податкової системи в УСРР, окреслив хронологічний період – від 12 квітня 1919 р. (чомусь вважав цю дату «моментом перемоги Радянської влади на Україні») і до впровадження законів 26 липня і 9 серпня 1921 р. (стосувалися появи промислового податку)<sup>14</sup>. Фінансово-податкові органи тоді займалися «...механічною діяльністю винятково ліквідаційного значення, пов'язаного з поверненням боргів минулих літ з платників податків»<sup>15</sup>, але без належного фінансового ефекту, тому що боржники покинули країну, а податковий апарат виявляв бездіяльність через відсутність окладних книг, списків платників.

Історичною датою економічно активованої грошової системи оподаткування, на переконання Ф. Несмелова, стало впровадження промислового податку 26 липня 1921 р. на

<sup>11</sup> Спр.644. Арк.18, 86.

<sup>12</sup> ЦДАВО України. Ф.30. Оп. 1. Спр.639. Арк. 30.

<sup>13</sup> Роспись общегосударственных расходов УССР на июль-сентябрь 1922-23 бюджетного года. Финансовый Бюллетень. 1923. № 23-24. С. 76.

<sup>14</sup> Несмелов Ф. Налоговые доходы за пять лет. Финансовый Бюллетень. 1925. №4. С.4.

<sup>15</sup> Там же.

території РСФРР. Він наголошував, що в Україні «з технічних причин» його реальне застосування припадає на жовтень 1921 р. В інших статтях тих років зазначалося, що «Положенню про промисловий податок» від 26 липня 1921 р. «передував закон про промисловий податок» в УСРР 14 червня 1921 р., який запровадили для наповнення міського бюджету, а тому дозволили фінорганам стягувати патентний збір і податок із прибутку.

Об'єктом оподаткування стали міська торгівля і дрібна промисловість, розподілені на розряди згідно з патентним збором: закриті приміщення (вища ставка патенту), дрібні кіоски, будки, лавки (середня ставка), базарні одиниці (найнижча ставка). Розмір ставки залежав від місцевості, тому міста України розділили на два пояси: перший – Харків, Київ, Одеса, решта міст належали до іншого поясу. Патентний збір для промислових підприємств встановлювали за соціально-економічними ознаками: наявність найманих робітників і технічних засобів. Діяли два соціально-виробничі типи, з яких вищий означав обов'язкове використання механічного двигуна, нижчий – без нього. Розмір патенту залежав від кількості найманих робітників, відтак виокремлювали три розряди підприємств: перший – до двох працівників, другий – від двох до десяти, третій – понад 10 робітників<sup>16</sup>. Третю складову становив податок із прибутку, який стягували за прогресивною ставкою: від 5 % (для 1,5 млн крб), від 10 % (1,5-4,5 млн крб), від 15% (4,5-15 млн крб), 25 % понад 15 млн крб прибутку<sup>17</sup>. Отже, сприймаючи 14 червня як початок запровадження в Україні промислового податку, зазначимо не умовну першість порівняно з 26 липня, а фактично функціонування класичного податку і відповідної системи оподаткування. За «розрядами підприємств» стояли конкретні особи – власники та орендарі.

Системність запровадження промислового податку визначалася не лише викладеними вище обставинами, а також формуванням соціального типу його платника – приватного підприємця, непмана. Їхній легітимності та офіційному статусу сприяла інструкція НКВС УСРР від 14 червня 1921 р. «Про порядок видачі дозволу на право торгівлі й організації пунктів товарообміну»<sup>18</sup>. Вона регулювала торгівлю сільськогосподарською і промисловою продукцією, але в губерніях, що виконали продрозверстку 1920-1921 рр. Власник отримував дозвіл (патент), а торговельні заклади поділяли на розряди, які підлягали регламентації згідно з «Тимчасовим положенням про приватну торгівлю продуктами ремісничої і фабричної промисловості, сільського господарства» від 12 липня 1921 р.<sup>19</sup> Торгові заклади розподіляли за розрядами, обравши за соціально-економічний критерій кількість найманих робітників і загалом працівників, починаючи від 5 осіб. До третього розряду належали заклади, у яких працювали винятково їхні власники. Отже, формувався соціальний тип платника промислового податку, тобто стягнення частини прибутку у формі патенту з промислу, яким були приватна торгівля і приватне кустарно-ремісничє підприємництво. Так розпочинався реальний неп, тому що податок сплачували в грошах, а виробничі відносини набували ознак товарно-грошових. Протягом липня-листопада 1921 р. у трьох губерніях України зареєструвалося близько 10 тис. приватних торговців<sup>20</sup> – перших платників податків.

Положення про промисловий податок було схвалено Всеросійським ЦВК та РНК РСФРР 26 липня 1921 р., тобто через місяць після законотворчої роботи українського уряду. Промисловий податок від 26 липня означав запровадження прямого оподаткування в грошовій формі. Патент, вибраний власником торгового закладу чи підприємства, збирали у вигляді авансу до зрівняльного збору, а останній становив 3 % від обігу. Пільги надавали родинам червоноармійців, інвалідів, найбільш бідним верствам, тобто діяли соціально-класові обмеження. Спочатку зрівняльний збір стягували лише в 58 містах СРСР, але з торгових підприємств 2 і 3-го розряду та промислових підприємств усіх розрядів, а в решті міст значну частину торгово-промислових закладів першого або другого розрядів звільняли від зрівняльного збору. Йому підлягали окремі категорії ремісників, власників стоматологічних майстерень, ювеліри, ямщики, торгові посередники. Патентний збір брали щопівроку, зрівняльний щоквартально. За жовтень-грудень 1921 р. в УСРР вибрали 49 тис. патентів на

---

<sup>16</sup> П.Р. Пять лет промыслового налога. Финансовый Бюллетень. 1926. № 19-20. С. 8.

<sup>17</sup> Там же. С. 9.

<sup>18</sup> ЦДАВО України. Ф.5. Оп.1. Спр. 508. Арк. 1.

<sup>19</sup> Там само. Арк. 5.

<sup>20</sup> Сушко О. О. Вказ. праця. С. 179.

торгово-промислові підприємства, сплативши 14,3 тис. крб золотом, а зрівняльний збір стягували лише в Одеській губернії, який складав 1,5 тис. крб.<sup>21</sup> Податкові органи брали патент не за півріччя, а за рік, але приватна торгівля набирала активного розвитку. Збільшення кількості вибраних патентів, вірогідну межу яких встановлював Наркомфін УСРР, свідчило про стимулювальну роль промислового податку. Активно працювали і фінінспектори, яким протягом другої половини 1921 р. «...голодним і роздягненим доводилося цілими днями проводити під дощем»<sup>22</sup>, переміщуючись від міста до міста, не маючи коштів, канцтоварів, постійних помешкань.

Законодавчі і виконавчі структури декларували право приватної торгівлі, яка швидко відроджувалася, охоплюючи всі соціальні групи населення. Непманами ставали класичні торговці, яких у роки воєнного комунізму вважали «спекулянтами» і «мішечниками», робітники і службовці, селяни і кустарі. «Згодом, коли дозвільну систему занять торгівлею було скасовано, – наголошувалося у фаховому друкованому органі «Фінансовий Бюлетень», – коли настав період захоплення непом, схиливши до торгівлі майже весь звільнений від роботи та служби елемент, а інколи навіть затягнувши до торгівлі й осіб із середовища робітників та службовців, коли торгувати стали всі, то запроваджені Положенням від 26-VII-1921 форми та обсяг положення виявилися недостатніми. Організація і форми торгової діяльності не могли вже відповідати тим найпростішим рамкам обкладання їх промисловим податком, які були викладені в Положенні від 26-VII-1921 року»<sup>23</sup>. Податковий апарат, хоч і поспішно сформований, однак доволі швидко напрацьовував законопроекти, інструкції, нормативні акти.

Водночас із дією промислового податку як базового виду грошового податку 22 вересня 1921 р. політбюро ЦК КП(б)У дозволило заміну продподатку його відсотком у грошовому еквіваленті за ринковою ціною зернових культур<sup>24</sup>. 31 січня 1922 р. Раднарком УСРР, спираючись на постанову уряду РСФРР, вимагав від податківців нарахування всіх податків і зборів у довоєнних карбованцях, а стягувати радянськими рублями за курсом Уповнаркомфін<sup>25</sup>. Раднарком УСРР встановив з 10 лютого податок на цигарки, тобто акцизний збір у розмірі 50 довоєнних копійок за 1000 штук<sup>26</sup>. Акцизний збір як форма непрямого податку надходив здебільшого до союзного бюджету, але разом з іншими формами представляв наркомфінівську податкову систему.

10 лютого 1922 р. уряд РСФРР скасував попереднє положення про промисловий податок, а в УСРР з 15 березня 1922 р. Посилювалася увага до соціального типу розрядів, тобто діяв «індивідуальний підхід», основний «тягар» лягав на зрівняльний збір. Відповідно до нового «Положення про промисловий податок» від 10 лютого ним обкладали «...всі торгові і промислові підприємства, одноосібні ремесла і промисли, особисті промислові заняття»<sup>27</sup>. Його не стягували з кустарного промислу, який був додатком до землеробських справ селянського двору, а також не використовували найману працю. Промисловий податок складався з патентного та зрівняльного зборів, тобто структура і принципи були збережені від перших місяців його впровадження.

Для визначення патенту встановлювали 12 розрядів промислових підприємств, а сума залежала від кількості найманих робітників. Збирали за півроку вперед, ставки зростали дуже стрімко від 7-го до 12-го розрядів – у 6,5 раза. Зрівняльний збір стягували від суми обігу, а не прибутку, щокварталу. Обігом вважали суму податкової виручки торгового підприємства за готівку та в кредит, вартість наявної сировини для промислового підприємства, реалізовану ціну товарів власного виробництва, посередницькі операції. Кожного 15 числа січня, квітня, червня і жовтня власник закладу та промислового підприємства подавав до податкової комісії інформацію про суму обігу, а патент на торгівлю отримували щоквартально. Стягненню підлягали і предмети розкоші, якими торгували непмани, але не ухилялися від його внесення.

<sup>21</sup> Несмелов Ф. Налоговые доходы за пять лет. Финансовый Бюлетень. 1925. № 4. С. 4.

<sup>22</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп. 1. Спр. 621. Арк.1.

<sup>23</sup> П.Р. П'ять лет промыслового налога... С. 10.

<sup>24</sup> ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп.6. – Спр. 17. – Арк. 101.

<sup>25</sup> Сборник Узаконений Украины. 1922. № 5. Ст. 66.

<sup>26</sup> Збірник Законів України. 1922. № 6. Арт. 106.

<sup>27</sup> Положение о промысловом налоге. Утвержденное ВЦИК и СНК 10 февраля 1922 г. и правила взимания его. Москва: Наркомфин, 1922. С. 5.

Прозорість норм промислового податку і декларування серйозного наміру непу впливали на платників податку. Економічна необхідність і матеріальне зацікавлення штовхало їх до фінвідділу за отриманням дозволу, тобто за патентом. За сім місяців 1921/22 р. податківці зібрали патентного збору на 145 млн крб у грошових знаках зразка 1922 р. (один млн дорівнював одному крб золотого еквіваленту), а зрівняльного на 33,2 млн крб «сов знаків», а протягом першого півріччя 1922 р. 78 млн патентного і 9 млн зрівняльного збору<sup>28</sup>. Грошова одиниця постійно змінювалася, тобто паперові гроші зразка 1922 р. або 1923 р., тому астрономічні суми не завжди є показовими, але вони засвідчують співвідношення питомої ваги патенту і зрівняльного збору, дієздатність грошової форми податку. За першу половину грудня 1922 р. податківці Київської губернії отримали 86,3 млн зрівняльного і 4 млн патентного збору, Харківської – відповідно 48 і 3,9 млн, Катеринославської 39,4 і 2,6 млн, Одеської 38,1 і 3,9 млн, Чернігівської 28,8 і 0,9 млн, Донецької 28,1 і 2,5 млн, Полтавської 14,2 і 1,9 млн, Волинської 8,2 і 2,2 млн, Подільської губернії 7,5 і 0,7 млн крб зразка 1922 р.<sup>29</sup>. Абсолютні цифри лише засвідчували колосальну інтенсивність роботи податкового апарату, а не фінансову вагомість зібраної суми. Вона вимірювалася відсотком та питомою вагою серед джерел бюджету. Промисловий податок становив тоді близько 9% загальної суми державних і місцевих податків, а це суттєвий показник, враховуючи близько 15 форм грошового податку. Кількість промислових підприємств і закладів торгівлі зростала, відтак збільшувалися і збори, а саме зростання підкреслювало стимулювальну функцію промислового податку. Зрівняльний збір стягували з ресторанів, їдалень, які працювали після 19-ої години: 5% торгового обігу без використання музики і 10% із музикою<sup>30</sup>.

У фінансово-аналітичних зведеннях тих років називали й інші причини непропорційності патентного і зрівняльного зборів упродовж перших семи місяців 1922 р. Зростання патентного збору пояснювали посиленням «фіскального обліку промислових і торгових підприємств», а також підвищенням ставок патенту, особливо вищих розрядів. Недостатньо активним було виявлення «справжніх розмірів промислово-торгових оборотів» закладів. Податковий апарат, хоч і мав організаційно-технічні труднощі, однак діяв активно. 11 грудня 1922 р. член колегії НКФ РСФРР М.Альський, який здійснював інспекцію податкової справи в Україні, вказав на те, що податківці Київщини «надто багато уваги» приділяли Києву та околицям. Він зазначив також, що 30-40% населення ухилялося від сплати патенту, а до «судової відповідальності» не притягнули жодного<sup>31</sup>. На Катеринославщині, за його спостереженнями, у грудні 1922 р. була «...мізерна кількість вибраних патентів на розкіш, відсутність таких не лише у дрібних, але й великих підприємств, що торгували хутром, шовком, сріблом». Промисловий податок з його подвійним оподаткуванням становив певний соціальний та фінансовий «тягар». Наприклад, власники магазину санітарно-гігієнічних товарів І.Дворкінд та М.Гуревич скаржилися на високий зрівняльний збір – 113 тис. крб при торговому обігові 1922/23 р. 450 тис. крб, хоча предмети розкоші становили 20% від загального торгового обігу їхнього закладу. Загалом податки забирали 45% суми торгового обігу<sup>32</sup>. Непмани не були тоді «класичним купецтвом», а промисловий податок виявився обтяжливим, особливо на розкіш, – до 50% обігу. У випадку несвоєчасного його внесення нараховували і стягували пеню – 1,5% із суми боргу. Діяла податкова дисципліна, яка також стала елементом системного функціонування промислового податку, який виявився класичним непівським адміністративно-інституційним продуктом.

У 1922-1923 рр., як зазначав Л.Юровський, «...система податків була піддана дуже великим змінам», а промисловий податок реформували 18 січня 1923 р.<sup>33</sup> Фактично вдосконалювалася податкова практика, але без «зміни основних принципів цього

---

<sup>28</sup> ЦДАВО України. Ф.30. Оп.1. Спр. 621. Арк.3.

<sup>29</sup> Сведения о поступлении государственных и местных налогов и доходов в 1-ой половине декабря 1922 года. Финансовый Вестник. 1923. № 1. С. 68-69.

<sup>30</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп.1. Спр.614. Арк.6.

<sup>31</sup> Центральний державний архів громадських об'єднань України (далі – ЦДАГО України). Ф. 1. Оп. 20. Спр. 1015. Арк. 2.

<sup>32</sup> ЦДАВО України. Ф. 36. Оп. 1. Спр. 286. Арк. 2-4.

<sup>33</sup> Юровский Л. Н. Денежная политика советской власти (1921-1927). Москва, 1928. С. 140.



податку»<sup>34</sup>. 14 лютого 1923 р. ВУЦВК видав «Положення про державний промисловий податок»<sup>35</sup>. Торгові підприємства розподілялися на п'ять розрядів: до першого належала торгівля «з рук, із землі або з невеликих лотків», до другого – однією особою з родини без будь-якого помешкання, до третього – магазини закритого типу роздрібною торгівлі, четвертого – установи напівгуртового рівня з вартістю кожної партії товару від 25 до 1 тис. крб, п'ятого – гуртова торгівля. Вони торгували промисловою сировиною, готовою продукцією, золотими і срібними виробами, продуктами й одягом, тобто повним асортиментом, але згідно з патентом до кожного розряду. Лібералізація торгівлі збільшила кількість її приватних закладів, а також державних і кооперативних.

Комерційний інтерес і бажання займатися торгівлею та промисловою діяльністю добровільно схилили частину підприємців до придбання патенту, але й податкові органи примушували непманів брати патент і сплачувати зрівняльний збір. Їх пропорції почали скорочуватися наприкінці 1922 р., у січні-березні 1923 р. співвідносилися 1 до 1,9, а протягом першого півріччя один до двох, однак у квітні – червні 1 до 1,8 раза. За перше півріччя 1923 р. сума патенту виявилася меншою від зрівняльного збору в 1,4 раза<sup>36</sup>. Надходження зрівняльного збору перевищувало патентний збір, тому що краще працювали податкові інспектори, система приватного підприємництва поповнилася значною кількістю торговельних закладів, кустарних промислів, сімейно-трудова господарств. Неп справляв позитивний вплив на соціальну категорію реальних платників податків, чисельність яких щороку збільшувалася.

Історики, досліджуючи систему приватного підприємництва в Україні 1920-х рр., подають статистику торговельно-промислових підприємств за соціально-економічними секторами. Зазвичай вона була віддзеркаленням податкової статистики, тобто вибірки патентів власниками торгових і промислових закладів. Безумовно, що така статистика кількості непманів далеко неповна. Наприклад, в УСРР підприємств із стягненням патентів було в 1922/23 р. 352,1 тис.<sup>37</sup> В окремих регіонах спостерігалися місцеві особливості кількісного і галузевого складу підприємств, які підлягали оподаткуванню промисловим податком. На Донбасі в першому півріччі 1922/23 р. діяло близько 15 тис. приватних торгових закладів і понад 7 тис. промислових підприємств, а протягом 1923/24 р. відповідно зменшилася їхня кількість – 10,2 тис. і 5,9 тис. одиниць<sup>38</sup>. Для стягнення патенту зареєстрували 17687 підприємств, з яких 11328 торгових, 6359 промислових, а також 14613 особистих промислів і 167 на предметі розкоші. Для зрівняльного збору в 1923/24 р. виявили 10380 підприємств, що на 3,1 тис. менше від попереднього року. Торговий обіг 11 тис. закладів склав тоді 59,3 млн крб, а зрівняльний збір становив 610 тис. крб, тобто 97 крб з одного закладу. Фінінспектори склали в 1923/24 р. 19% протоколів про ухилення від промислового податку, а за 1922/23 р. 9,3%, тобто посилилася «патентна репресія»<sup>39</sup>. Потенційно платниками промислового податку мали бути кустарі, залучення яких до обліку патентів та зрівняльного збору, могло б у разі збільшити їх загальну кількість. Податкові органи заздалегідь друкували певну кількість бланків для обліку стягнення патенту та зрівняльного збору. 1 січня 1923 р. податкове управління НКФ УСРР підготувало для 12 губфінвідділів 950 тис. патентів, з яких торгових 450 тис., промислових 200 тис., особистих 200 тис., складських 100 тис. штук<sup>40</sup>. Їх розподіляли за губерніями, але реальна вибірка вирізнялася обсягами та співвідношенням двох складових промислового податку.

Господарський рік розпочинався з 1-го жовтня, а перший квартал оподаткування охоплював жовтень – грудень, другий січень – березень, третій квітень – червень. Між окремими податками спостерігалось неоголошене змагання. Так, за перше півріччя 1923/24 р. патентний збір склав 10,4%, зрівняльний 31,3%, подорожний 28,6%, гербовий збір 20,7% загальної суми грошових податкових надходжень<sup>41</sup>. Місце промислового податку серед

<sup>34</sup> П.Р. П'ять лет промыслового налога... С. 10.

<sup>35</sup> Збірник Законів України. 1923. № 6. Арт. 109.

<sup>36</sup> Анализ поступлений прямых и косвенных налогов на Украине в 1922-23 г. и перспективы на бюджетный 23-24 г. Финансовый Бюллетень. 1923. № 25. С. 1-5.

<sup>37</sup> П.Р. П'ять лет промыслового налога... С. 11.

<sup>38</sup> Прямые налоги в Донбассе. Финансовый Бюллетень. 1924. № 1. С. 10.

<sup>39</sup> Там же. С. 11.

<sup>40</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп. 1. Спр. 645. Арк. 38.

<sup>41</sup> Соколов В. Прямые налоги на Украине в III квартале 1923-24. Финансовый Бюллетень. 1924. № 39. С.9.

решти податкових стягнень в УСРР було вагомим: у 1922/23 р. – 42,3%, у 1923/24 р. – 47,8% до загальної суми податкових надходжень<sup>42</sup>. Статистично-економічні показники функціонування цього виду оподаткування непманів виявляють його фінансову ефективність, а також підтверджують правильність переходу від натуральної до грошової форми як прямого податку. Посідаючи від 43% до 48% суми податкових надходжень в УСРР, навіть за умови неповної вибірки патентів та активної фіскальної практики фінінспекторів, промисловий податок «прижився» в умовах непу, став його конкретним функціональним виразником.

На середину 1920-х рр. податкова система в УСРР вирізнялася «багатоликістю податків», надто «розбухла», а в окремих випадках стала нераціональною, тому що спостерігалось дублювання однотипних функцій і фінансових стягнень. В економічних та фінансових колах почали говорити про «реформу часткової уніфікації прямого обкладання в містах», об'єднання податків і можливу ліквідацію деяких з них. До цього спонукали грошова реформа та впровадження твердої радянської валюти (червінця), усталені форми приватногосподарської діяльності, диференціація населення за економічними ознаками. За таких умов паралельне існування промислового і подоходного податків не спричиняло нарікань, тому що «...промисловий податок має в нас дуже особливу конструкцію і є податком реальним»<sup>43</sup>. Багатоукладність економіки періоду непу зумовлювала наявність репрезентативної системи податків.

Промисловий податок, ліквідований у роки воєнного комунізму, швидко завоював належне місце в умовах приватного підприємництва, вільної торгівлі, відносного лібералізму соціально-економічних відносин. Він був зрозумілим для платників, а спроба уникнути його пояснюється наявною культурою, хоча «патентна репресія» не дуже подобалася непманам. Однак кількість вибраних патентів та обсяги сплати свідчили про органічну соціальну адаптацію цього виду грошового податку.

Податкова система Наркомфіну УСРР, яка була покликана наповнювати прибутками державний бюджет та виконувати інші соціально-економічні завдання (обмеження приватника, стимулювання державного сектору, забезпечення кредитування за класовим принципом тощо), не обмежувалася функціонуванням промислового податку. За їх кількістю вона значно випереджала перелік натуральних податків, демонструючи колосальну роботу фінінспекторів на місцях та центрального апарату – податкового управління Наркомфіну. Підприємницька активність непманів стимулювала роботу податкового апарату, а разом вони відроджували економічне життя суспільства, яке виходило з полону «воєнного комунізму» та революційних експериментів.

Фактично, протягом господарського року, починаючи з жовтня 1921 р. і до кінця 1922 р., грошова форма оподаткування стала пріоритетною. «На Україні 1922 р. був першим періодом, - зазначалося в редакційній статті «Фінансового Бюлетеня», - протягом якого податкова система Робітничо-селянського уряду, формуючись поступово, отримала майже повне завершення в межах фінансового плану, наміченого в умовах нової економічної політики, а прямі податки і податки на споживання, які входили до загальнодержавної мережі оподаткування, посіли з більшим або меншим успіхом ті місця в доходному бюджеті країни, на які вони могли розраховувати через постійний натиск податкового пресу»<sup>44</sup>. Підкреслювався безпосередній зв'язок податкової активності фінорганів з промисловим поступом та загальним економічним розвитком, а також з «...кількісним і якісним поліпшенням роботи виниклого, як фенікс з попелу, фіскального апарату, який спочатку був слабкий чисельно і з багатьох причин не міг використати з належною повнотою і чіткістю фінансові і технічні прийоми численних видів оподаткування»<sup>45</sup>. Достатньо вичерпна та системна оцінка.

Уніфікація податкової системи мала логічне і прикладне завершення у формі фінансового плану – державного і місцевого бюджетів. А сутнісну ознаку грошових податків становила їхня фіскальна функція. Її спостережено в податковій практиці тих років, що зафіксовано у фахових періодичних виданнях. Знаний у 1920-х рр. теоретик податкової

---

<sup>42</sup> Шевцов Ф. Поступление прямых налогов по Украине. Финансовый Бюллетень. 1925. № 1. С. 9.

<sup>43</sup> Унификация прямого обложения в городах. Финансовый Бюллетень. 1925. № 3-4. С. 18-19.

<sup>44</sup> Анализ поступлений прямых и косвенных налогов на Украине в 1922-23 г. и перспективы на бюджетный 23-24 г. ... С. 1.

<sup>45</sup> Там же.

справи професор С. Жилкін, аналізуючи діяльність податкових органів за перший квартал 1922/23 р., зазначив, що Уповнаркомфін «...у новому бюджетному році даємо на кожний місяць особливе завдання по окремим губерніям, областям і союзним республікам, на різні суми надходжень державних прямих і непрямих податків без митних зборів»<sup>46</sup>. Фактично зберігся принцип розверстки грошової суми податків за адміністративно-територіальною ознакою, але й методи їх стягнення вирізнялися адмініструванням та примусом. Узагальнення С. Жилкіна є переконливими: «...були застосовані рішучі заходи до успішного надходження податків і до енергійного стягнення боргів», «...визнано необхідним створити негайно в губерніях комісії під головуванням голубгубвиконкомів, поклавши на них обов'язок ужити всі заходи для успішного й реального надходження податків і доходів», «...реальні заходи впливу на неплатників податків стали здійснюватися повсюдно»<sup>47</sup>. Наслідки «податкового тиску» мали конструктивне завершення для бюджету: стовідсоткове виконання податкових зобов'язань в 4-х губерніях і позитивні тенденції надходження в УСРР (78 % за вересень – грудень 1922 р.).

В архівному фонді НаркомфінУ УСРР збереглися законодавчі і нормативні акти РНК РСФРР, які стосувалися фінансової політики і звітності податкових органів про виконання податків. Показовим є зміст доповіді Управління УповнаркомфінУ РСФРР стосовно підсумку податкової роботи в Україні за перше півріччя 1922/23 р. У доповіді зазначалося, що «...з жовтня з Москви надходять для кожного місяця завдання загальної суми податку. Це завдання УпНКФ, керуючись розмірами надходжень по кожній губернії за кілька місяців розверстує між губерніями»<sup>48</sup>. Отже, принцип розверстки грошових сум у формі плану стягнення податку виявився основним.

Зосередження уваги на бюджеті, наповненні доходної частини якою керував Наркомфін через організацію діяльності податкової системи, звужує її сприйняття. Вона, враховуючи організаційні та структурно-функціональні особливості, мала кілька базових рівнів. Поширені були державні і місцеві податки, які разом становили справді «податковий тягар» для непманів і платників загалом. У грудні 1922 р. Київський губфінвідділ скаржився представникові УповнаркомфінУ М. Альському на те, що «...на нас за останні кілька місяців звалилося біля 40 місцевих і державних податків»<sup>49</sup>. Державними вважали промисловий, загальногромадянський («старий» і «новий»), трудгужподаток, гербовий і канцелярський збори, непрямі податки, а місцевими – усі міські і позаміські, подвірний (грошовий), присадибний, комунальні доходи. Окремі з них розпадалися на десятки дрібних податків і зборів, обтяжуючи фінансово і деморалізуючи фізично платників.

Застосування грошового податку в умовах голоду і відновлення ролі грошей в соціально-економічному розвитку суспільства стимулювало податківців, пробуджувало їхню фантазію і податкову творчість. Згаданий «загальногромадянський» податок використали для допомоги тим, хто голодує. 8 березня 1922 р. був «декретований» перший «цільовий загальногромадянський податок», який в Україні впроваджувався з травня<sup>50</sup>. 6 червня 1922 р. ВУЦВК, називаючи цей податок «загально-громадським»,<sup>51</sup> звернув увагу на «кволе» його надходження, особливо в губерніях, не уражених голодом, а також на погану роботу податкового апарату. Для активного стягнення цього податку було розроблено відповідну інструкцію для уповноваженого, що перебував на місцях протягом місяця, складав списки в містах і селах, узгоджував з фінвідділами розподіл повітів, організував агітки в пресі<sup>52</sup>. Податок був разовим, застосовувався вперше, вважався менш обтяжливим, ніж натуральний. Встановлено було три групи платників залежно від окладів заробітної плати. Його платниками, за підрахунками податківців, мали стати близько 5 млн осіб,<sup>53</sup> а на потреби голодняків надійшло понад 2 млн крб (мізерна сума в грошових знаках 1922 р.)<sup>54</sup>.

<sup>46</sup> Жилкін С. Налоги на Украине. Финансовый Вестник. 1923. № 1. С. 18.

<sup>47</sup> Там же. С. 18-23.

<sup>48</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп.1. Спр.581. Арк. 5.

<sup>49</sup> ЦДАГО України. Ф. 1. Оп. 20. Спр. 1015. Арк. 60.

<sup>50</sup> Анализ поступлений прямых и косвенных налогов на Украине в 1922-23 г. и перспективы на бюджетный 23-24 г. ... С.4.

<sup>51</sup> Збірник законів України. 1922. № 27. Арк. 416.

<sup>52</sup> ЦДАВО України. Ф. 30. Оп. 1. Спр.252. Арк. 144.

<sup>53</sup> Там само. Спр. 581. Арк. 16.

<sup>54</sup> Там само. Спр. 252. Арк. 167.

Другий загальногромадянський податок запровадили 9 листопада 1922 р., а сплачували його громадяни радянської держави, хоча кошти спрямовували на «громадські» потреби. 31 січня 1923 р. підвищили ставки, але зібрали 416 тис. крб золотом (або 11,3 млн у знаках 1923 р.)<sup>55</sup>. Надходження першого («старого») склали 16%, другого («нового») 17% загальнофедеративного обсягу. Його стягнення дуже дратувало людей, тому що суми були мізерними, а бюрократичної тяганини значно більше, особливо з легалізацією зарплат і прибутків кожного працівника.

Оподаткуванню підлягав гужовий транспорт і його відповідні перевезення. Він не був оригінальним, позаяк діяв ще до революції, але 28 серпня 1922 р. його поновили: спочатку через встановлення кількості днів, тому діяла «гужова повинність», яка мала відповідний грошовий еквівалент, а 5 грудня Раднарком УСРР зобов'язав податківців стягувати в грошах з 1 січня 1923 р.<sup>56</sup>

4 жовтня 1922 р. Управління Уповнаркомфіну доручило губфінвідділам підготовку до впровадження податково-майнового податку<sup>57</sup>. Формувалися списки платників, виявлялися джерела доходів, крім зарплати, встановлювалася прогресивна ставка, тобто зростання відсотка оподаткування «високих доходів». А 31 січня 1923 р. розвертали завдання по губерніях, збираючи декларації про доходи платників. У Києві надійшло понад 11 тис. декларацій, що становило 80% загальної кількості платників<sup>58</sup>. Надходження виявилось «кволим» через «послаблення податкової дисципліни» в роки «воєнного комунізму», а «...за таких умов деклараційна система обкладання є найбільш небезпечною для інтересів фіска, а з іншого боку, явним бажанням найбільш заможних груп населення, яку й має на увазі цей класовий податок, приховувати свої належні до оподаткування статки»<sup>59</sup>. Непмани становили 91%, особи вільних професій – 7%, власники нерухомості – 1,7%, цінних паперів – 0,2%<sup>60</sup>. Держава не оминула приватних підприємців, обклавши їх промисловим і податково-майновим податками, демонструючи фіскальну винахідливість. Оподаткуванню, порядок якого встановив ВУЦВК постановою 20 червня 1922 р., підлягали видовища й розваги.<sup>61</sup> Частково він стосувався податкового податку, тому об'єкти розваг потрапили в поле зору податківців.

Нарахування податків у грошах, особливо в умовах стабілізації грошової одиниці (червінця), надавало податківцям значно інтенсивнішої оперативності. Натуральний податок залежав від валового збору зернових, тобто від природних катаклізмів і мінливого хлібофуражного балансу, а грошовий від статків, доходів із різних джерел. Він мав сталу одиницю – радянські рублі різного фінансового ґатунку, наявність яких у непманів, службовців, концесіонерів, селян і робітників загалом була прогнозована. Це стало підставою для кабінетного встановлення загального розміру податку та його «розверстки» за територією і соціальними групами.

Особлива фінансово-фіскальна винахідливість інспекторів виявилася в реалізації «посередніх» або дослівно за документами і матеріалами тих років «непрямих» податків. Якщо перелік видів натурального податку обмежувався наявністю сільськогосподарської продукції, то «непрямі» податки у вигляді акцизних зборів стосувалися кількох десятків назв реалізації товару. Їх називали «податками на споживання», а дисциплінарно – акцизами. В Україні їх почали застосовувати з 1 січня 1922 р., але поступово, налагоджуючи роботу податкового апарату. До переліку непрямих податків належали: акцизний збір з виноградних вин, сірників, тютюнових виробів, папіросних гільз, пива, фруктових вод, спирту, нафтопродуктів, солі, цукру, чаю і кави, з їхніх різних сурогатів, жому, гасу, свічок, надбавки з патенту на продаж вина, пива, тютюнових виробів тощо<sup>62</sup>. За ухилення від сплати передбачалося покарання – штраф. Регламентація акцизу, який був податком,

---

<sup>55</sup> Анализ поступлений прямых и косвенных налогов на Украине в 1922-23 г. и перспективы на бюджетный 23-24 г. ... С. 4.

<sup>56</sup> Сборник Указаний Украины. 1922. № 53. Ст. 764.

<sup>57</sup> ЦДАВО України. Ф.30. Оп. 1. Спр. 621. Арк. 15.

<sup>58</sup> Там само. Арк. 21.

<sup>59</sup> Анализ поступлений прямых и косвенных налогов на Украине в 1922-23 г. и перспективы на бюджетный 23-24 г. ... С. 5.

<sup>60</sup> Там само.

<sup>61</sup> Збірник Законів України. 1922. № 28. Арт. 429.

<sup>62</sup> В Управлении по местному бюджету. Финансовый Вестник. 1922. № 5-6. С. 58.

становила додаткові джерела фінансових надходжень. Сам факт їх функціонування свідчив про номенклатурну і професійну готовність податківців, а також про високу інтенсивність повсякденної діяльності податкового апарату.

18 січня 1922 р. ВУЦВК видав постанову «Про місцеві грошові засоби»<sup>63</sup>, якою встановив ставки і перелік оподаткування трудової діяльності дрібних підприємців. Вона засвідчила факт існування 17 видів податкових зборів у грошах з активного міського населення та 5 видів зборів із позаміського населення. Вражає дрібна регламентація зборів від доходів міського населення: від приватних будинків (5% прибутку), водогонів, від пересувної торгівлі, закладів з продажу фруктових напоїв, із споживачів у кав'ярнях, із перевезення вантажів залізницями і водним транспортом, з утримання домашніх тварин (1 крб 67 коп.), свійської худоби, «фурманської промисловості» (гужовий транспорт) та інших транспортних перевезень, із наявних коней в установах і приватних дворах, яхт, самоходів, моторних човнів, промислових садів та городів (3 коп. за квадратний сажень на рік), із худоби, що приводять на ринок для продажу, за користування вагами, нотаріальне засвідчення, паспортну прописку і з публічних видовищ. За кожним з них мав доглядати фінінспектор, виявляти, нараховувати і слідкувати за своєчасним стягненням. Адміністративна робота податкова апарату вражала, враховуючи відстані і кількість об'єктів оподаткування. Фінансова ефективність за збір дрібних акцизів була незначною – 1,5 млн крб у золотому вимірі протягом податкової кампанії 1922/23 р. Однак внесок до бюджету виявився вагомим: за жовтень – грудень «непрямі» податки становили 27% надходжень до бюджету, у січні – червні 1923 р. – 26,4%<sup>64</sup>.

Інтенсивність застосування різних видів і форм грошового податку зумовлювалася основним завданням фінансової політики держави – наповненням доходної частини державного і місцевого бюджетів. Організаційна і функціональна наявність різних видів грошового оподаткування фізичних та юридичних осіб в УСРР 1921-1923 рр. продемонструвала неабияку оперативність теоретиків і практиків податкової справи, які за відносно короткий термін налагодили діяльність податкового апарату. Наприкінці 1922 р. системне впровадження грошового податку, його універсалізація і просування стали основним пріоритетом фінансової політики. На VII Всеукраїнському з'їзді рад робітничих і селянських депутатів, який відбувся 10-14 грудня 1922 р., говорилося про «...подальший і неухильний розвиток грошово-податкового обкладання з точним і своєчасним стягненням податків як одне із найважливіших завдань фінансової політики»<sup>65</sup>. Завдання програмне, яке впливало з принципів непу та поточної фінансово-економічної ситуації в УСРР початку 1920-х рр. Балансування на двох платформах (натуральному і грошовому податках) сприймалося як архаїчне, економічно недоцільне, тому курс на універсалізацію податкової системи через утвердження єдиної грошової форми з повним їх підпорядкуванням Наркомфіну став очевидним і закономірним.

**Висновки.** Отже, підсумовуючи дослідження історії становлення та функціонування системи грошової повинності непманів в Україні, зазначимо наявність соціального зустрічного руху з їхнього боку. Без взаємодії податкових органів із платниками податку не відбулося б відродження самої товарно-грошової системи. Упереджене ставлення влади до непманів віддзеркалювало неприйняття нею самого інституту приватного підприємництва, але між ними було укладено тимчасовий компроміс про співпрацю, відтак грошова форма оподаткування виявилася соціально-економічним індикатором взаємин податківців та платників податку, влади і суспільства.

Основною організаційною формою грошової повинності став промисловий податок у вигляді патенту (дозволу на торгово-підприємницьку діяльність) і зрівняльного збору (відсоток стягнення суми торгового обігу). Фактично діяла система подвійного оподаткування, яка викликала нарікання та скарги з боку непманів. Однак цей податок, хоч і дуже регламентований за розрядами, набирив обертів і поширення серед торговців, промисловців, кустарів. Очевидно, законодавець обрав правильну форму оподаткування, яка враховувала стан приватного бізнесу, навіть попри його економічно-фінансове та

<sup>63</sup> Збірник Законів України. 1922. № 2. Арт. 37.

<sup>64</sup> Анализ поступлений прямых и косвенных налогов на Украине в 1922-23 г. и перспективы на бюджетный 23-24 г. ... С. 5.

<sup>65</sup> VII-й Всеукраинский съезд советов 10-14 декабря 1922 года. Стенографический отчет. Харьков, 1922. С.63.

адміністративно-фіскальне обмеження. Поділ торгових підприємств на розряди сприяв їх системному та оперативному оподаткуванню, але за будь-яких обставин поставала самовіддана робота податківців, особливо «на місцях».

Вибірка патентів свідчила про бажання підприємців займатися соціально-трудовою діяльністю та бізнесом, а з іншого боку, про номенклатурну активність самих податківців. Тому «грошова повинність», а вона була занадто високою з точки зору суми, мала ознаки взаємодії. Мотивація була різною (держава прагнула максимального фіскального стягнення, непмани сподівалися на відповідні доходи), але міжсекторальне партнерство діяло. Влада вдавалася до адміністративно-примусових методів, особливо щодо виконання платниками їхніх фінансових зобов'язань, але обмежувалася дисциплінарними заходами апарату Наркомфіну УСРР. Карально-репресивні органи, які також «цікавилися» економічними питаннями в ті роки, не втручалися в податкові справи. Непмани, критично сприйнявши ленінське застереження «серйозно і надовго», скористалися непом для реального «збагачення», тому погодилися на тимчасову співпрацю з податківцями.

Грошова реформа, що відбулася з послідовною реорганізацією податкової системи, пришвидшила становлення грошової форми оподаткування. Обидві реформи (грошова і податкова), які майже збіглися в часі та просторі, можна вважати структурно-функціональними символами впровадження непу. Вони є системними критеріями ефективності його становлення, просування і сталого розвитку. Грошова повинність, якщо її обрати за ознаку соціально-економічної взаємодії влади і суспільства в особі платників податку, виконувала роль індикатора напруги. Посилення податкового тиску на приватний сектор торгівлі означало згортання непу, розбалансування системи.

Фіскальний апарат в особі податкових органів нагадував відродження «фенікса з попелу», який займався стягненням 17 видів грошових зборів з міських непманів і 5-ти поза містом: колосальна номенклатурна активність податківців.

Загальні суми надходження промислового податку та інших грошових податків, які потрапляли до каси Наркомфіну УСРР, поповнювали видаткову частину державного бюджету. Новоявлені непмани, яких радянська держава висміювала на сторінках сатиричних видань, стали її першими внутрішніми інвесторами, особливо в умовах кредитної ізоляції з боку «імперіалістичних акул». Дивні метаморфози ситуативної співпраці більшовицької влади з приватновласницькою ініціативою в період непу...

## REFERENCES

- Analiz postuplenij pryamyx i kosvennyx nalogov na Ukraine v 1922-23 g. i perspektivy na byudzhetyj 23-24 g. (1923). [Analysis of direct and indirect taxes in Ukraine in 1922-23 and prospects for the budget 23-24] *Finansovyj Byulleten'*, 25, 1-5. [in Russian].
- Beznin, M. A., & Dimoni, T. M. (2002). *Povinnosti rossijskix kolxoznikov v 1930-1960-e gody*. [Obligations of Russian collective farmers in the 1930s and 19]. *Otechestvennaya istoriya*, 2, 96-112. [in Russian]
- Buxarin, N. I. (1989). *Problemy teorii i praktiki socializma* [Problems of the theory and practice of socialism]. Moscow. [in Russian].
- Kornovenko, S. V., & Lazurenko V. M (2004). *Selo. Khlib. Hroshi.: Podatkova polityka radians'koi vlady v ukrains'komu seli u period NEPu* [Village. Bread. Money.: Tax policy of the Soviet government in the Ukrainian countryside during the NEP]. Cherkasy: Vash Dim. [in Ukrainian].
- Kozats'ka, T. Yu. (2005). *Formuvannia systemy derzhavnykh povynnostej sil's'koho naseleння Ukrain's'koi SRR (1928-1933 rr.)* [Formation of the system of state's obligations of rural population of Ukrainian SSR (1928-1933).] (Extended abstract of Candidate's thesis). Cherkasy. [in Ukrainian].
- Liaskovs'ka, S. (2016). *Diial'nist' orhaniv VUChK-DPU USRR u sferi ekonomiky (1921-1928 rr.)* [Activity of VUChK-DPU USSR Bodies in the Economic Field (1921-1928s)]. Kyiv: Nats. akad. SBU. 2016. [in Ukrainian].
- Nesmelov F. (1925). *Nalogovye doxody za pyat' let* [Tax income for five years]. *Finansovyj Byulleten'*, 4, 4. [in Russian].
- Olianych, V. V. (2012). *Pryvatne ta kooperatyvne pidpriemnytstvo selians'kykh gospodarstv v Ukraini (1921-1929 rr.): istorychnyj aspekt* [Private and cooperative entrepreneurship of peasant farms in Ukraine (1921 - 1929): historical aspect.]. Kharkiv. [in Ukrainian].

- Polozhenie o promyslovom naloge. Utverzhdennoe VCIK i SNK 10 fevralya 1922 g. i pravila vzimaniya ego. Moscow: Narkomfin, 1922. S. 5. [in Russian].
- Pryamye nalogi v Donbasse (1924) [Direct taxes in the Donbass]. *Finansovyj Byulleten'*, 1, 10 [in Russian].
- P.R. (1926) *P'yat' let promyslovogo naloga* [Five years of fishing tax]. *Finansovyj Byulleten'*, 19-20, 8. [in Russian].
- Sbornik Uzakonenij RSFSR (1921) [Code of Laws of the RSFSR]. [in Russian].
- Sbornik Uzakonenij Ukrainy (1922) [Code of Laws of the Ukraine]. [in Russian].
- Senyavskij, A. S., Zhiromskaya, V. B., & Zhuravlev, S. V. (2006). *NEP: ekonomicheskie, politicheskie i sociokul'turnye aspekty* [NEP: economic, political and socio-cultural aspects]. Moscow: ROSSPE'N. [in Russian].
- Shapoval, L. I. (2011). *Suchasna ukrains'ka ta rosij'ska istoriografiiia novoi ekonomichnoi polityky (1921-1929 rr.)*. *Bibliografichno-dovidkovyj pokazhchik* [Contemporary Ukrainian and Russian historiography of the new economic policy (1921-1929). Bibliographic reference]. Poltava: TOV "ASMI". [in Ukrainian].
- Shevcov, F. (1925). *Postuplenie pryamyx nalogov po Ukraine* [Direct taxes in Ukraine]. *Finansovyj Byulleten'*, 1, 9. [in Russian].
- Skrypchyn's'ka, N. O. (2014). *Podatkova polityka radians'koi vlady v ukrains'komu seli v 20-kh rokakh XX st.* [Tax Policy of the Soviet Power in Ukrainian Country side in the 1920-s of the 20-th Century]. (Extended abstract of Candidate's thesis). Kyiv. [in Ukrainian].
- Smolii, V. A. (Ed.). (2011). *Ekonomichna istoriia Ukrainy: Istoryko-ekonomichne doslidzhennia* [Economic history of Ukraine. Historical and economic research] (Vol. 2). Kyiv: Nika-Tsentr. [in Ukrainian].
- Sokolov, V. (1924). *Pryamye nalogi na Ukraine v III kvartale 1923-24* [Direct taxes in Ukraine in the third quarter of 1923-24.]. *Finansovyj Byulleten'*, 39, 9. [in Russian].
- Sushko, O. O. (2003). *Osoblyvosti stanovlennia ta funktsionuvannia pryvatnoho pidpriemnytstva v Ukraini periodu NEPu (1921-1928): istoryko-teoretychnyj aspekt* [Peculiarities of formation and functioning of private entrepreneurship in Ukraine during the NEP period (1921-1928): historical-theoretical aspect]. Kyiv: Presa Ukrainy. [in Ukrainian].
- Svedeniya o postuplenii gosudarstvennyx i mestnyx nalogov i doxodov v 1-oj polovine dekabrya 1922 goda (1923). [Information on the receipt of state and local taxes and income in the first half of December 1922] *Finansovyj Vestnik*, 1, 68-69. [in Russian].
- Tsentralnyi derzhavnyi arkhiv hromadskykh obiednan Ukrainy [Central State Archives of Public Organizations of Ukraine – CSAPAU].
- Tsentralnyi derzhavnyi arkhiv vyshchykh orhaniv vlady ta upravlinnia Ukrainy [Central State Archives of Supreme Authorities and Governments of Ukraine – CSASAGU].
- Unifikaciya pryamogo oblozheniya v gorodax (1925) [Unification of direct taxation in cities]. *Finansovyj Byulleten'*, 3-4, 18-19. [in Russian].
- V Upravlenii po mestnomu byudzhetu (1922). [In the local budget department]. *Finansovyj Vestnik*, 5-6, 58. [in Russian].
- VII-j Vseukrainskij s"ezd sovetov 10-14 dekabrya 1922 goda. Stenograficheskij otchet (1922). [VII-th All-Ukrainian Congress of Soviets December 10-14, 1922. Verbatim report]. Kharkiv. [in Russian].
- Yurovskij, L. N. (1928). *Denezhnaya politika sovetskoj vlasti (1921-1927)* [Monetary policy of the Soviet government (1921-1927)]. Moscow, 1928. [in Russian].
- Zbirnyk zakoniv Ukrayiny (1922). [Code of Laws of Ukraine]. [in Ukrainian].
- Zbirnyk zakoniv Ukrayiny (1923). [Code of Laws of Ukraine]. [in Ukrainian].
- Zhilkin, S. (1923). *Nalogi na Ukraine* [Taxes in Ukraine]. *Finansovyj Vestnik*, 1923, 1. 18. [in Russian].