



Munich Personal RePEc Archive

Preconditions for tax reforms in Ukraine during the industrialization process

Tamilina, Larysa

Independent Research

January 2016

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/96503/>
MPRA Paper No. 96503, posted 13 Oct 2019 15:53 UTC

На правах рукопису

ТАМЛІНА ЛАРИСА ВОЛОДИМИРІВНА

**Вихідні передумови запровадження податкових реформ в період
індустріалізації**

Preconditions for tax reforms in Ukraine during the industrialization process

2016

Покращення ситуації в період непу мало обмежений характер та не сприяло будь-якому значному поліпшенню технічного стану промисловості, оскільки мало місце лише залучення на підприємствах вже існуючих виробничих фондів. Така політика втратила ефективність по мірі наближення до максимуму виробничих потужностей, яка підкреслила необхідність не лише їх оновлення, але й потребу в їх збільшенні, з метою розширення пропозиції промислової продукції [84, с. 550].

Безумовно, що відносно обмежені результати перших років непу надавали підстави вказувати на недоліки ринку, на його неспроможність збалансовано регулювати економіку та, звідси, на потребу посилення прямого втручання держави для прискорення збільшення промислового виробництва [85, с. 540]. Як наслідок, серед основних задач, які уряд визнав першочерговими до вирішення, зазначались наступні:

1. Подальше скорочення сфери діяльності приватного капіталу та повна його ліквідація на протязі 1930х років.
2. Проведення технічної реконструкції народного господарства
3. Розширення мобілізаційних можливостей індустрії.

Подальший розвиток промисловості був визначений Ленінським планом побудови соціалізму, який полягав в проведенні соціалістичної індустріалізації, під якою розуміли планомірний процес переважного розвитку важкої індустрії, що забезпечить розвиток продуктивних сил, створення ефективної структури промисловості, перетворення аграрної економіки в індустріальну [30, с. 226]. Характер індустріалізації, таким чином, визначався реконструкцією великої державної промисловості, а її особливість полягала, по-перше, в її

планомірності, та, по-друге, в підвищених темпах і скорочених строках її реалізації. [30, с. 226].

Визнання необхідності проведення індустріалізації стало початком дискусій щодо можливих шляхів акумуляції коштів для її фінансування. Статистика вказувала, що в період з 1913 по 1922 роки (та частково 1923р.) не відбувалося формування амортизаційних фондів, що означало проїдання підприємствами капіталу, призначеного на відтворення, та неможливість самостійного забезпечення державною промисловістю процесу оновлення основних фондів [86, с. 178].

Чисельні праці того часу, що ставили об'єктом свого дослідження пошук альтернативних шляхів фінансування індустріалізації, надавали наступну систематизацію можливих джерел акумуляції фінансових ресурсів [87, с. 59]:

- 1) прибутки промисловості;
- 2) амортизаційні фонди підприємств;
- 3) сільське господарство (через податки та нееквівалентний обмін);
- 4) іноземні інвестиції;
- 5) кредитна система.

Однак, детальний аналіз цих джерел вказував на їх обмежений потенціал. В 20х роках економічні можливості держави були значно меншими за можливості США та Західної Європи. Індустріалізація не могла розвиватися по історично створеній схемі нагромадження капіталу, який передбачав високий рівень експлуатації та збіднення більшості населення [88, с. 19]. Можливості акумулювати необхідні обсяги коштів шляхом експорту сільськогосподарської продукції мали також свої межі, котрі визначались з одного боку обсягом продукції, реалізованої на зовнішніх ринках, котра в свою чергу визначалась

попитом на неї та, з іншого боку, цінами реалізації. Обидва чинники знаходились поза межами державного контролю, а відповідно, й поза можливістю планування очікуваних надходжень. Більш того, несприятливою стала й ситуація на світовому ринку, яка характеризувалась різким зменшенням цін на сільськогосподарську продукцію, внаслідок задовільного врожаю цих років в більшості країн Західної Європи [89, с. 563].

Ряд економістів вказували на доцільність залучення в країну іноземного капіталу, з метою забезпечення притоку необхідних фінансових ресурсів. Преображенський навіть аргументував доцільність сплати по ним підвищених відсотків, оскільки “вага цих платежів без сумніву буде незначною, порівняно з новою вартістю, доданою до фондів соціалістичного нагромадження” [87, с. 63]. Однак, використання цього шляху мало труднощі подвійного характеру. По-перше, іноземний капітал не надходить в обсягах, необхідних для забезпечення великомасштабної індустріалізації. З іншого боку, присутність такого політично чинника як загроза розповсюдження капіталістичних принципів господарювання створювала упередженість щодо можливості реалізації цього кроку.

Потенціал кредитної системи задовольнити потреби промисловості був також суттєво обмеженим. В значній мірі цей парадокс пояснювався низькою зацікавленістю трестів та інших організацій в нагромадженні коштів. Підприємства прагнули всі ресурси вкласти в виробництво незалежно від рівня ефективності цих заходів. Доказом цього є той факт, що норма відсотку в середині 1920-х років значно перевищувала норму прибутку: рентабельність державної промисловості складала в 1925-26 роках 5,9%, тоді як відсоток по строковим вкладам в держбанках - 10%, по облігаціям державних запозичень – 12-18% [85, с. 560]. На поточних рахунках більшості господарських органів знаходились лише

тимчасово вільні касові резерви. Населення також не володіло значними вільними коштами, внаслідок чого кредитна система не мала достатніх джерел формування своїх ресурсів.

Отже в країні склалася типова для перехідного періоду ситуація, сутність якої полягала в протиріччі між потребами в фінансових ресурсах та їх наявністю. В цих умовах держава прибігала до грошової емісії яка була на той час єдиним доступним джерелом фінансування інвестицій. В умовах 20-х років вона мала деформований характер, оскільки була призначена компенсувати недостатній розвиток механізму нагромадження в державі та відсутність в усуспільненому секторі гнучких ринкових принципів регулювання. Однак, можливості емісії були значно обмежені, оскільки кредитно-емісійна політика, яка проводилась народним комісаріатом фінансів та Держбанком відрізнялась орієнтованістю виключно на підтримку стійкості валюти. Останні не піддавались натиску з боку Держплану та ВДНГ, які постійно вимагали розширення кредитування промисловості [90, с. 260].

Ситуація в сільському господарстві загострювала проблему пошуку нових важелів регулювання економікою. Природні умови 1925 року були сприятливими по відношенню до селян, але політика держави по проведенню заготівок виявилась невдалою та неефективною. Встановлені державою низькі купівельні ціни на зерно спричинили появу двох негативних тенденцій: по-перше, селяни відмовлялись від реалізації пшениці державі по запропонованим низьким цінам, та, по-друге, оцінюючи таку ситуації з раціональних позицій, планували скоротити кількість посівних площ у наступному році. Неминучим стала необхідність втручання держави в сільське господарство. Першим кроком став указ про заборону приватної торгівлі зерном. В подальшому, розпочались дискусії про доцільність проведення колективізації та посилення контролю за цінами. Останнє було, за

судженнями керівників, необхідним в умовах, що склались в другій половині десятиріччя, оскільки важко собі уявити соціально-економічні наслідки реалізації великомасштабних інвестицій в умовах відсутності контролю за рівнем інфляції [91, с. 43].

Вже поверхневий аналіз можливих джерел фінансування промисловості свідчив про їх обмеженість. З цієї причина Комуністична партія, у 1926 році в якості основних джерел соціалістичного нагромадження визначила наступні: нагромадження усупільненої промисловості, нагромадження інших галузей народного господарства, використання заощаджень населення через їх залучення до кооперації, ощадних кас, внутрішніх державних позик, кредитної системи, тощо [30, с. 227].

Питома вага капітальних вкладень в промисловість, профінансованих державою за рахунок бюджетних коштів коливались в зазначений період в межах 20-24% (див табл. 3.1.).

Таблиця 1.

Капітальні вкладення в промисловість СРСР

за 1925/26 – 1928/29 рр., млн. крб. [29, с. 115].

Показники	1925/26	1926/27	1927/28	1928/29	Загалом
Загалом:	1497	1391	1773	2058	6719
В т. ч. Амортизація	365	398	423	470	1656
Чистий прибуток	647	642	800	1140	3229
Кошти держбюджету	485	351	550	448	1834

Як результат, доля нагромадження в НД України за 1925/26р. дорівнювала 21,8%, проте вже в 1926/27 та 1927/28 рр. цей показник становив відповідно 23,4 % та 22,2% [29, с. 116].

Промисловість виступала для держави першочерговим об'єктом фінансування. Приблизно 40% коштів, які держава направляла в народне господарство, припадало саме на промислові підприємства (див. табл. 3.2.).

Таблиця 2.

Динаміка фінансування державою народного господарства (республіканський бюджет УРСР), в тис. карб. [29, с. 260].

ВИДАТКИ	1923- 24р.	1924- 25р.	1925- 26р.	1926- 27р.	1927-28р.
1. Сільське господарство	-	2965	11405	10776	14785
2. Промисловість	-	-	10695	37606	23413
3. Електрифікація	-	-	1460	3000	1509
4. Кооперація	-	-	3468	3926	-
5. Торгівля	-	-	-	2804	8112
6. Комунальне господарство та житлобудівництво	-	-	-	-	45
7. Інші заходи	-	250	-	-	1314
Разом:	-	3215	27028	58112	49178
Всього видатків:	80377	106292	181473	272666	273580

Аналіз капіталовкладень в промисловість України вказував на їх нерівномірний розподіл. Більшість фінансових ресурсів спрямовувалась на союзну промисловість та,

головним чином, на розвиток промисловості групи А, що відповідало загально визначеному поняттю індустріалізації (див. табл. 3.3.). Потрібно зазначити, що лише на долю кам'яновугільної, металургійної, хімічної промисловості припадало до 70% коштів.

Таблиця 3.

Капіталовкладення в трестову промисловість УРСР

за 1925/26 - 28/29 рр., млн. крб. [29, с. 129].

Промисловість	1925/26	1926/27	1927/28	1928/29
Союзна	131,7	288,0	286,2	368,5
Республіканська	50,7	38,8	50,8	48,4
Місцева	8,8	12,6	21,3	18,7
Загалом	191,2	269,4	358,3	436,6
В т. ч. гр. А	157,3	228,9	296,6	370,2
гр. Б	33,9	40,5	61,7	66,4

Як результат зусиль держави ступень оновлення основних фондів промисловості України на 1 жовтня 1928 року складав 25,2%, в т.ч. в гр. А - 30,5%, в гр. Б - 14,8% [92, с. 150]. Основні виробничі фонди крупної промисловості України за період з 1.10.1925 р. по 1.10. 1929р. збільшились на 58,6% [92, с. 151]. На кінець 1928 р. число промислових закладів становило 2759, однак, цих досягнень було недостатньо.

Проголошення курсу на індустріалізацію вимагало, на думку керівників, посилення планових важелів та необхідність переходу до планування по п'ятирічкам [30, с. 213]. Однією з початкових форм довгострокового планування стали контрольні цифри, які вперше були розроблені Держпланом УРСР в 1926/27 роках. Безумовно, що загальний

механізм складання планів був збережений, та планові органи спирались на цифри, визначені Держпланом СРСР.

У грудні 1927 року почалась робота над складанням першого п'ятирічного плану, який Держплан завершив у травні 1929 року [30, с. Через кілька днів він був затверджений Радою Української РСР, яка внаслідок цього зазначала, що основною формою планування народного господарства виступали вже не контрольні цифри, а п'ятирічні плани [30, с. 321].

Визнання плану основним регулятором соціалістичної економіки закріпило адміністративні тенденції в управлінні економічними процесами, в зв'язку з чим ціни відходили на другий план, а товарно-грошові відносини поступово вироджувались. Паралельно з цим загострювалась ситуація з управлінням промисловістю. Центр наголошував на недоцільності збереження існуючої системи, яка характеризувалась бюрократизмом та мало ефективністю. В липні 1926 року Ф. Е. Держинський, що очолював на той час ВДНГ СРСР в своєму виступі розкривав безвихідність існуючої системи управління та закликав до її корінної реорганізації [40, с. 25]. Результатом зусиль став декрет “Положення про державні трести” від 29.06.1927 року, що мав за мету надання підприємствам, що входили до тресту, господарської самостійності в межах виділених їм обігових коштів, затверджених промфінпланів та загальних норм якості [30, с. 124, 126]. Цей документ мав за мету зменшення централізації управління, проте не був остаточно впроваджений в життя. В положенні зазначалось, що майно тресту залишалось в розпорядженні відомств, в підпорядкуванні яких він знаходився, яке також займалось прийняттям рішень відносно майже всіх питань, що виникали в процесі виробничо-господарської діяльності трестів. Відносно незначно змінювались фінансові відносини між підприємствами та державою. Прибуток, отриманий трестом, йшов на формування

амортизаційного капіталу (10%), резервного капіталу (10%), що слугував для покриття збитків підприємств, капіталу на розширення уставного фонду (25%) (половина з якого розміщувалась в закладах довгострокового кредитування як довгостроковий вклад, а друга половина залишалась в розпорядженні тресту), фонду покращення буту робітників та службовців (10%). Прибуток, що залишався ($100\% - (10\% + 10\% + 25\% + 10\%) = 45\%$) підлягав перерахуванню до відповідного бюджету [40, с. 127].

Це положення мало багато невирішених питань, проте все ж передбачало збереження певних принципів господарського розрахунку в межах командно-адміністративної системи. Однак, страх центру втратити важелі впливу на діяльність державних підприємств призвів до того, що воно не було реалізовано в життя та існувало лише формально.

В умовах, що характеризувались закріпленням планових та адміністративних принципів, поряд з ліквідацією приватного виробника, роль системи оподаткування в регулюванні промисловістю в значному ступені зменшилась, в той час як головне місце в цьому питанні набували органи управління. Останнє призвело до загострення протиріччя між оподаткуванням та загальними принципами організації економіки.

Податкова система, що діяла на кінець 1920х років, спиралась на наступні ринкові принципи, які блокували реалізацію адміністративно-командних важелів управління промисловістю:

- Нерентабельність значної частини галузей державної промисловості та відносне домінування приватного виробника.
- Слабкість концентрації кооперативної та державної торгівлі.
- Недостатній ступень розвитку елементів планування.

Загальний характер економіки непу значно вплинув на форму податкового механізму. Нерентабельність більшості державних підприємств та відносно вільний товарообіг, в якому домінував приватний капітал робили неможливим впровадження системи стягнень, що спиралась виключно на усупільнений сектор. Існування приватної форми власності, в свою чергу, передбачало закріплення за податками класової функції, що на поверхні проквілялось в їх чисельності та багаторазовості оподаткування. Поряд з цим, нерозвиненість елементів планування вимагали пошуку інших важелів регулювання виробництва, серед яких оподаткування визнавалось класичним засобом. Результатом такого підходу стала система, що передбачала існування для державної промисловості приблизно 76 різноманітних платежів до бюджету.

На протязі десятиріччя в економіці України відбувались глибокі структурні зміни, що мали своїм наслідком поступову ліквідацію принципів, на яких було засновано оподаткування непу. Головні тенденції в економіці, що призвели до загострення протиріччя між оподаткуванням та об'єктивними умовами господарювання зводились до наступного [93, с. 17]:

- Посилення ролі усупільненого сектору.
- Посилення планування в управлінні усупільненим сектором.
- Концентрація управління підприємствами усупільненого сектору.
- Поглиблення політики регулювання цін.

Зменшення розмірів приватної промисловості, при великих темпах зростання усупільненого сектору, призвели до занепаду приватного виробника та його усунення з економіки. Питома вага приватної продукції по всій промисловості складала в 1928/29р. 0,9%, в той час як роль усупільненого сектору значно посилилась.

На кінець 1928р. в усупільненому секторі вироблялось 99% продукції промисловості, та працювало 99,4% зайнятих в промисловому секторі; реалізація виробничої продукції відбувалась через державну та кооперативну торгову мережу; збільшувалась кількість виробничих об'єктів на фоні укрупнення виробництва; посилювалась роль держави в ціноутворенні.

Загальний аналіз стану промисловості не розкриває, однак, еволюцію фінансових відносин між державою та державними підприємствами, які мали суттєво змінитися внаслідок посилення державного втручання в їх діяльність. В грудні 1929 року на основі постанови ЦК ВКП(б) була проведена реорганізація управління промисловістю, головна риса якої полягала в створенні об'єднань та посилені принципів централізації та планування [94, с. 13]. Фінансові відносини між держпідприємствами та бюджетом внаслідок цього перероджувались в іншу форму. Об'єднання стало центральною ланкою управління, на балансі якого знаходились всі кошти та майно підприємств, що до нього входили, та визнавалось єдиною госпрозрахунковою одиницею. Нова форма організації фінансової роботи в промисловості мала дві основні риси: по-перше, злиття на рівні об'єднання функцій планування та оперативно-господарської роботи, та, по-друге, значна концентрація господарської та оперативної роботи з метою посилення планування. Останнє знайшло свій прояв в надані об'єднанням функцій трестів в сфері постачання та збуту.

Централізоване планування грошових показників в умовах багаторазовості оподаткування та чисельності податків визнавалось, однак, технічно неможливим. В той же час підприємства в своїй оперативній діяльності переводились на господарський розрахунок., який вважався головною умовою посилення процесу нагромадження на підприємствах та прискорення індустріалізації [95, с. 7]. Проте відбувається модифікація

його природи по відношенню до промисловості. З'явилась тенденція до відмови від оцінювання успішності роботи підприємств по прибуткам та використання в якості його альтернативи показників виконання планових завдань, в першу чергу, по собівартості, що також вимагало змін в формах та механізмі дії податків [96, с. 14].

Додатковий поштовх до проведення податкової реформи надавали зміни в ціновій політиці, головним чином, в організації системи регулювання цін. Закріплення політики регламентування відпускних цін для промисловості та роздрібних цін для торгівлі робило сумнівним подальше використання відносно ринкової системи оподаткування, оскільки в нових умовах податок мав перетворитися в елемент планового розрахунку ціни [97, с. 105]. Особливо це стосувалось непрямих податків, які зливались з цінами товарів та разом з політикою ціноутворення мали мобілізувати кошти до державного бюджету, що вимагало усунення принципу багаторазовості оподаткування.

Отже, зміни, які мали місце в організації промисловості на кінець 20х років призвели до ліквідації засад, на яких спиралась діюча на той час податкова система, внаслідок чого, постало питання щодо необхідності пристосування податкового механізму до нових умов.

Поряд з цим, на оподаткування покладались надії відносно регулювання нагромадження в усупільненому секторі [98, с. 15]. Визначенні показники капітального будівництва в промисловому секторі не можливо було досягнути за умов, що склалися на кінець 20х років. Фінансові відносини між державою та підприємствами мали обмежену ефективність та не створювали у підприємств стимулів до збільшення прибутків та зниження собівартості виробництва. Останнє, безумовно негативно вплинуло на обсяги нагромадження на рівні держави зменшуючи її можливості фінансування, в першу чергу, промисловості. В той же час, в силу обмеженості держави в пошуку додаткових джерел

своїх доходів велике значення мали саме власні нагромадження промисловості, що й мали в подальшому стати головним джерелом її капітального будівництва [99, с. 4].

Порівняння планових показників прибутків промисловості та вкладень на капітальне будівництво надавали парадоксальну картину: в 1928/29 р. очікуваний прибуток промисловості становив 1171 млн. крб., в той час як витрати на капітальне будівництво досягали 1659 млн. крб. В подальшому розходження між цими показниками значно збільшувалась: в 1929/30р - 1721 млн. крб. (1931р. - 2600 млн. крб..) прибутки промисловості, та 3324 млн. крб. (6100) млн. крб.) видатки на капітальне будівництво [100, с. 6]. Усунення цього недоліку визнавалось можливим лише при умові створення за допомогою оподаткування залежності між витратами підприємств на капітальне будівництво та розмірами їх власного нагромадження, що з одного боку, виконувало б функцію мотивування підприємств до збільшення прибутків, та, з іншого боку, вирішило б проблему обмеженості фінансових коштів у держави.

Недоліки податкової системи, що діяла на кінець 20х років мали подвійний характер. З одного боку, чисельність податків та принцип багаторазовості оподаткування створювали значні технічні труднощі в встановленні державою цін на продукцію промисловості та здійсненні фінансового планування [101, с. 28]. З іншого боку, ставало незрозумілим доцільність існування 76 різних платежів, які мали сплачувати підприємства усупільненого сектору. Поряд з вагомими податками: промисловим, акцизами, митними зборами та прибутковим, надходження від яких становили 75% загальних податкових доходів держави, існувала велика кількість й інших податкових форм, які мали загальне значення для всіх підприємств усупільненого сектору [102, с. 209]. Останні включали гербовий збір, збір за торгівельну реєстрацію, збір за реєстрацію угод, судові збори,

нотаріальні збори та збір за дії судових виконавців. Більш того, існував цілий ряд зборів (загальна кількість яких становила 22), що припадали на вузьке коло платників усупільненої промисловості [103, с. 19]. Поряд з цим, державні промислові підприємства мали сплачувати 2,8% чистого прибутку на потреби вищої та середньої професійно-технічної освіти, та приблизно 38% свого чистого прибутку перераховувати до бюджету в якості неподаткових доходів. По лінії кредиту серед державної промисловості підлягали обов'язковому розміщенню два займи 8% внутрішній займ, та займ 1929р. Діяли також 9 місцевих податків і зборів, що припадали на усупільнену промисловість [104, с. 105].

Не дивлячись на всі зміни в податковій системі, здійснені в середині та кінці 20-х років, вона відрізнялась численністю податків, громіздкістю та складністю техніки стягнення, що надзвичайно ускладнювало роботу як податкового апарату, так і платників [105, с. 130], [106, с. 18]. Система державних податків ускладнювалась також існуванням практики надбавок до місцевих бюджетів, що значно погіршувало техніку обліку відрахувань, та робило неможливим бюджетне регулювання цих коштів. Поряд з цим, в умовах дії численних прямих податків лише два з них (прибутковий та промисловий податки) мали самостійне значення в регулюванні виробничих процесів, останні ж за своєю суттю виступали їх придатками [107, с. 18]. Постало також питання про доцільність застосування акцизів, які втратили в умовах планування свою основну рису — перекладання, та перетворились в одну з форм прямого відрахування до бюджету частки доходу від реалізації товарів за планово встановленими цінами, що робило невиправданим подальше зберігання прийомів їх розрахунку та сплати [108, с. 9], [109, с. 12].

Вказані негативні моменти в їх сукупності стали поштовхом для проведення корінної реформи податкової системи, спрямованих на пристосування оподаткування до нових умов.

Технічна сторона реформи переслідувала реалізацію двох основних принципів: уніфікацію податків та запровадження принципу одноразовості оподаткування. Під уніфікацією розумілось зменшення кількості діючих податків, яке досягається шляхом усунення економічно неефективних податкових форм та об'єднання тих, які мали східну базу оподаткування. Була також визначена умова до реформування оподаткування, згідно з якою максимальне спрощення існуючої на той момент податкової системи не повинно було призвести до зменшення обсягів надходжень до бюджету [110, с. 59].

В основу розробки варіантів реформи був покладений поділ податків на перекладаємі та неперекладаємі [111, с. 25]. Останнє обумовлювало значні дискусії щодо напрямків та розмірів уніфікації. Перекладаємі податки мали, на думку більшості економістів того часу, були здатні забезпечити стійкі надходження до бюджету в визначених заздалегідь розмірах, тоді як неперекладаємі залежали від багатьох мінливих умов, та визначались розміром отриманого прибутку [112, с. 13]. До того ж, приймалась до уваги та обставина, що податковий тягар перекладаємих платежів сконцентрований на споживачів, тобто населення, тоді як неперекладаємі в повному обсязі припадають на підприємства. Вищевказана різниця визначала, в свою чергу, максимально можливий рівень ставки оподаткування кожного з платежів. Для усупільнених підприємств платежі з прибутку мали можливість досягати 100%, тоді як перекладаємі платежі мали свою межу, яка обумовлювалась характером існуючої в державі соціальної політики [113, с. 18]. Звідси, було визнано два можливих напрямки уніфікації оподаткування: окреме об'єднання

перекладаємих та неперекладаємих податків, або об'єднання перекладаємих та неперекладаємих в єдиний платіж, тобто, встановлення дво- або одноканальної системи платежів [112, с. 31].

Аналіз одноканальної системи виявив обмеженість її впливу на посилення нагромадження. Єдиний податок розглядався як різниця між собівартістю та цінами реалізації. Розмір податкових надходжень в такому випадку безпосередньо залежав від рівня цін. Останнє вимагало додаткового вирішення питання про механізм встановлення та затвердження цін. З цією метою передбачалося створити особливу авторитарну державну комісію, яка б в своїй діяльності активно співпрацювала з Наркомфіном [93, с. 31]. Головні функції вищевказаної комісії полягали в визначенні та затвердженні цін до складу яких вже були включені податки, розмір яких визначався Наркомфіном. Порядок стягнення цих сум передбачав сплату авансових платежів у формі визначеного відсотку від обороту підприємств (або як альтернатива від їх валового прибутку), з наступним корегуванням сум на кінець року [93, с. 32]. Двоканальна система, що передбачала існування двох податків: податку з обороту та відрахувань від прибутку підприємств, мала певні переваги порівняно з одноканальною (див. табл. 3.4.).

Таблиця 4.

Порівняльна характеристика одно та двоканальної систем платежів до бюджету

Одноканальна система	Двоканальна система
1. Прибуток виступає кінцевим об'єктом та лімітом оподаткування	1. Надання самостійного значення податку з обороту підприємств, тоді як

	відрахування від прибутку виступають його доповненням.
2.Максимально можливий розмір податкових платежів обмежений розміром отриманого прибутку	2.Обсяги податкових платежів можуть перевищувати розмір отриманого прибутку
3.Залежність норми прибутковості від потреб бюджету	3.Залежність розміру відрахувань від прибутковості підприємств
4.Безпосередня залежність оподаткування від політики цін	4.Відсутність акценту на реформуванні механізму ціноутворення
5.Податковий тягар повністю сконцентрований на виробниках	5.Податковий тягар припадає як на виробників, так і на споживачів
6.Високий ступень залежності бюджету від стану виробництва на окремих підприємствах	6.Відносно низький ступень залежності бюджету від стану виробництва на окремих підприємствах
7.Вирішальна роль Наркомфіну в визначенні розміру цін	7.Відносна низька роль Наркомфіну в визначенні розміру цін

Вже при поверхневому аналізі була визнана доцільність впровадження двоканальної системи оподаткування. Так, зазначалось, що двоканальна система оподатковує сильніше підприємства з низьким рівнем прибутку, оскільки при зниженні прибутковості розмір податкових надходжень не зменшувався пропорційно до обсягів прибутків підприємств, як це відбувалось при умові дії одноканальної системи [93, с. 103]. З позиції собівартості підкреслювалось, що двоканальна система забезпечує бюджету необхідні надходження за

рахунок підприємств з високою собівартістю, тоді як одноканальна – підприємств з низькою собівартістю [93, с. 113]. Приймаючи до уваги, що більшість діючих в 20х роках підприємств були низькоприбутковими, а характерною рисою виробництва на той момент була його висока собівартість, ставало зрозумілим непривабливість функціонування одноканальної податкової системи. Більш того, пріоритетним напрямком державної політики було зниження цін, що як і в попередньому випадку надавало перевагу двоканальній системі.

В подальшому досліджувалась залежність обсягів податкових надходжень від цінових коливань. Для двоканальної системи ця залежність не мала пропорційного характеру, який простежувався при дії одного податку, що підтверджувало її здатність забезпечити бюджет податковими надходженнями в більших ніж при одноканальній, в умовах зниження цін [93, с. 140].

Безумовно, що ні один з варіантів не був ідеально відпрацьованим та мав свої недоліки, проте, на думку більшості економістів, мав бути реалізований варіант, який передбачав запровадження двоканальної системи.

Головним же аргументом, що висувався проти застосування одноканальної системи стало існування ризику залежності бюджету держави від результативності господарської діяльності підприємств [93, с. 150].

Великі труднощі полягали також в визначенні розміру уніфікації. Як вже було наведено вище, головним принципом реконструкції мала стати уніфікація податків з метою досягнення максимального спрощення оподаткування. Але вивчення природи кожного з податків призвело до висновку про неможливість уніфікувати деякі з них. Останнє було менш очевидним по відношенню до непрямих податків, оскільки її механізм розрахунку та

сплати мав схожий, а в деяких випадках ідентичний характер, що робило можливим здійснити їх повну уніфікацію. Щодо прямих податків, то з їх об'єднанням виникло багато труднощів, які пояснювались, перш за все, тим, що кожний податок, поряд з фіскальною, виконував й інші, притаманні лише йому функції. В процесі детального розгляду діючої податкової системи були визначені чотири групи податків, уніфікація яких визнавалася неможливою [62, с. 70].

1. Митні збори, що призначені регулювати відношення з іноземними державами.
2. Місцеві податки, що виступають самостійним джерелом місцевих рад.
3. Спеціальні збори, що спрямовані на вузьке коло платників (податок на спадщину) або призначені оподатковувати доходи, які не охоплені основними податками.
4. Платежі стягненні котрих робилося за надання державою послуг, які носили індивідуальний характер (збір за ліцензії, патенти на інновації та інші).

Отже, вже теоретично було неможливим проведення повної уніфікації, яка б призвела до заміни усіх податків одним або двома платежами.

Додаткових зусиль вимагав пошук шляхів запровадження механізму одноразовості оподаткування. Під час вирішення цієї проблеми відштовхувались від наступного припущення – оскільки усі підприємства галузі промисловості були організовані в об'єднання вважалось доцільним оподатковувати саме об'єднання гарантуючи тим самим одноразовість стягнення податків. З трьох можливих об'єктів оподаткування (сировина, готові вироби або кінцевий товар) був ухвалений третій варіант. Останнє пояснювалось

необхідністю збереження можливості диференціації тягаря оподаткування в залежності від призначення товару – на споживання або виробництво [114 с. 12].

Після вирішення проблеми з платниками податку та об'єктом оподаткування питання полягало в визначенні розміру податкових ставки. До уваги приймалась умова, згідно з якою раціоналізація системи податків не повинна була призвести до змін обсягів податкових надходжень до бюджету або рівня цін. Останнє забезпечувалося шляхом розрахунку сумарних ставок, що діяли раніш по окремим ланкам оподаткування, після чого отриманні таким чином відсотки сумувалися з метою розрахунку ставки оподаткування по об'єднанню. Ставка, таким чином, являла собою суму всіх уніфікованих платежів по товарам, які в минулому підлягали оподаткуванню по різним ставкам [62, с. 103].

Поряд з реформою оподаткування усупільненого сектору виникла необхідність реконструкції системи платежів для приватної промисловості. Податкова система, що діяла на кінець 1929 років по відношенню до приватного сектору була покликана насамперед:

1. досягти повного оподаткування приватного виробника, охопивши усі форми його діяльності, що досягалось шляхом використання великої кількості податків, та
2. регулювати нагромадження в приватному секторі через використання прогресивних ставок оподаткування.

Скорочення приватного сектору в кінці 1920х років робило неефективним збереження громіздкої податкової системи, яка передбачала існування 64 окремих податків, в той час як лише 7 з них забезпечували 85% суми загальних податкових надходжень [115, с. 65].

В процесі розгляду можливих варіантів реформи, увага приділялася, перш за все, реконструкції трьох основних податків, на яких фактично спиралось оподаткування

приватного сектору: промисловий, прибутковий податки та податок на понадприбуток [115, с. 67]. Спрощення механізму оподаткування не повинно було, однак, зменшити податкове навантаження на приватні підприємства, що обумовлювалось упередженим відношенням держави до приватного сектору. Запропоновані Наркомфіном варіанти реконструкції системи оподаткування приватного сектору зводилися до наступного [116, с. 79]:

1. Скасування трьох податків та запровадження лише єдиного податку з обороту з різними ступенями прогресії для окремих галузей промисловості.
2. Скасування трьох податків та запровадження лише податку з обороту.
3. Об'єднання трьох податків в одному законі при збереженні потрійної форми оподаткування: обігу, нормального прибутку та тієї частини прибутку, що визначалась понадприбутком.
4. Збереження самостійності кожного з трьох податків при умові спрощення порядку їх розрахунку та введення твердих ставок.

Аргументи на користь двох перших варіантів наголошували на схожість механізму оподаткування обороту та прибутку, що в 90% випадків розраховувалися від обороту при використанні встановлених норм прибутковості [116, с. 80]. Існування цієї практики розрахунку обумовлювалась тим, що приватні виробники не здійснювали правильну калькуляцію цін, а перекладали на споживачів все, що їм дозволяла кон'юнктура ринку [117, с. 8].

З іншого боку, були висунуті аргументи проти ефективності використання одного податку. Останні наголошували на існуванні для кожного податку притаманних лише їм функцій, що робило кількоканалну податкову систему значно ефективнішою ніж одноканальну. До того ж, вважалося, що використання кількох податків зменшує

можливість приватного сектору уникнути оподаткування, оскільки при ухиленні від сплати одного податку він попадав під дію іншого. Як результат, переважали погляди, що “навіть якщо уніфікований податок призведе до певних спрощень в оподаткуванні, то заради технічного полегшення не можна жертвувати суттєвими соціально-економічними функціями, які виконуються окремими податками по відношенню до приватного сектору” [117, с. 85].

Уникнути цієї помилки, тобто зберегти дію усіх трьох податків, при досягненні максимального спрощення механізму оподаткування для держави був призначений третій варіант – єдиний податок з трьома формами оподаткування.

Перевагою цієї системи, порівняно з діючою, визнавалось, перш за все, скорочення кількості податків, що призвело б до зменшення операцій фінорганів по їх розрахунку та стягненню. Спрощенню розрахунку повинно було також сприяти встановлення твердих норм прибутковості. Можливість переходу від індивідуального до нормативного оподаткування обумовлювалось скороченням приватного сектору, спрощенням форм їх діяльності та відносним зрівнянням їх доходів [118, с. 16]. Підкреслювалось також, що саме така система створить необхідні умови для ліквідації подвійного оподаткування прибутку та пом'якшення прогресії ставок податків. Доводи, висунуті проти затвердження цього варіанту, свідчили, однак, про відносну неефективність подібного податкового механізму. По-перше, навіть теоретично він не призводив до значних змін в механізмі оподаткування, а являв собою лише автоматичне об'єднання окремих податків, при збереженні самостійності трьох механізмів. Останнє призводило не до спрощення, а, навпаки, до ускладнення податкової системи, приймаючи до уваги необхідність побудови цього платежу таким чином, щоб він дійсно виконував висунуті до кожного з трьох податків

функції, що вимагало значних зусиль по розробці методичного матеріалу, яке в умовах скорочення приватного сектору було недоцільним. По-друге, запровадження в дію передбаченого цим варіантом механізму призвело б до переміщення інтенсивності оподаткування від більш до менш дохідних підприємств, оскільки в умовах дії нормативних ставок прибутковості, перші отримували б вигідні умови, наслідком чого стало б недонадходження коштів до бюджету та переобкладення платників, розмір доходів яких не перевищував нормативний рівень.

Найбільш привабливим був визнаний четвертий варіант реконструкції, яким передбачалося збереження діючих на той час основних чотирьох податків, при максимальному спрощенні дії кожного з них [114, с. 130]. Спрощення промислового податку досягалось шляхом розширення практики оподаткування по твердим ставкам, особливо для підприємств незначних розмірів. Диференціація ставок встановлювалась в залежності від місця розташування підприємства та від характеру промислової діяльності. Тим самим, досягалось, з одного боку, значне спрощення проведення податку для податкового апарату, з іншого боку, для платників податків створювались стійкість та визначеність в оподаткуванні. В тому ж напрямку передбачались змінити й прибутковий податок та податок на понадприбуток [114, с. 131].

Отже, зміна соціально-економічних умов на кінець 20х років призвела до вияву невідповідності існуючої податкової системи загальним принципам організації та функціонування економіки, що вимагало проведення корінної реформи оподаткування як для усупільненого сектору, так і для приватного. Результатом тривалих дискусій став варіант реформування, що передбачав створення двоканальної системи платежів для

успішної промисловості та спрощення механізму розрахунку та сплати основних податків для приватної.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Янбухтин, К. Н. Налоги в условиях капитализма и в советском хозяйстве. – М.: Госфиниздат, 1934. – 72 с.
2. Плотников К.Н. Очерки истории бюджета советского государства. – М.: ГФИ, 1954. – 556 с.
3. Соколов А.А. Критический очерк курса профессора А.А. Соколова Теория налогов. – М.: Госфиниздат, 1931. – 32 с.
4. Соколов А.А. За марксистский анализ налогов и тяжести обложения. – М.: Госфиниздат СССР, 1930. – 71 с.
5. Полозов П.И. Налоги в СССР и капиталистических государствах. – М.: Госфиниздат, 1931. – 47 с.
6. Князев П.В. Роль налогов в политике и экономике СССР. – М.: Госфиниздат, 1930. – 56 с.
7. Тургенев Н.И. Опыт теории налогов. – М.: Соцэкгиз, 1937. – 175 с.
8. Казаков П.Р. Налоги царские и налоги советские. – М.: Финиздат НКФ СССР, 1928. – 49 с.
9. Кутлер П.Н. О налоговых реформах // Вестник финансов. – 1926. – №1. – С. 68-80.
10. Дитман Б.В. Переложение налогов: налоги как ценообразующий фактор. – М.: ГФИ, 1930. – 173 с.
11. Гордин А. Переложение косвенных налогов // Вестник финансов. – 1927. – №10. – С. 32-58.
12. Любимов Н.Н. Современная налоговая политика и проблема переложения налогов // Финансы и экономика. – 1922. – №6. – С. 11-38.

13. А.А. Соколов О влиянии налогов на общий уровень цен // Вестник финансов. – 1926. – №5-6. – С. 28-39.
14. Гензель П.П. Прямые налоги: Очерки теории и практики. – Л.: Финиздат, 1927. – 108 с.
15. Кузовков Д. Перерождение налогов в переходный период // Проблемы экономики. – 1929. – №4-5. – С. 25-60.
16. Кузовков Д. Перерождение косвенных налогов в переходный период // Проблемы экономики. – 1929. – №7-8. – С. 49-82.
17. Соколов А. К вопросам о реконструкции налоговой системы // Вестник финансов. – 1929. – №11-12. – С. 47-57.
18. Микеладзе П. К вопросу об исчислении тяжести обложения // Вестник финансов. – 1925. – №1. – С. 53-69.
19. Добромысов С. Налоги и возможные в настоящее время их размеры // Вестник финансов. – 1922. – №17. – С. 10-15.
20. Микеладзе П. Двойное обложение и методы его устранения // Вестник финансов. – 1925. – №2. – С. 35-45.
21. Соколов А.А. К теории переложения налогов // Вестник финансов. – 1927. – №5. – С. 53-71.
22. Микеладзе П.В. Современная тяжесть налогового обложения в СССР и в иностранных государствах // Вестник финансов. – 1926. – №67 – С. 194-212.
23. Карпенко Б. И. Финансовая статистика. – Ленинград, 1929. – 252 с.
24. Кац В. О распределительных и налоговых отношениях в СССР // Проблемы экономики. – 1929. – №3. – С. 25-41.

25. Соколов А. Реконструкция налоговой системы // Вестник финансов. – 1929. – №10. – С. 26-38.
26. Соболев М. О природе налога // Финансовые проблемы планового хозяйства. – 1930. – №9. – С. 36-44.
27. Микеладзе П. Проблемы реконструкции налоговой системы. // Вестник финансов. – 1925. – №9. – С. 34-44.
28. Микеладзе П.В. Косвенные налоги. – Л., 1927. – 124 с.
29. Очерки развития народного хозяйства Украинской ССР (Под ред. А.А. Нестеренко и др.). – М.: Акад. Наук СССР, 1954. – 555 с.
30. Історія народного господарства Української РСР. (Під редак. І.І. Лукінова), т. 2.– К.: АН УРСР, Ін – т економіки, 1984. – 402 с.
31. Хозяйственный механизм периода непа (по материалам 20х годов). (Под ред. Богомолова Е.В.). – М.: ИНИОН, 1990. – 177 с.
32. Нікула О.І. Економічна історія України і світу. Навчальний посібник. –Львів: Львівський банківський інститут, НБУ, 2001. – 340 с.
33. Новая экономическая политика в промышленности. Сборник декретов, постановлений и инструкций. – М.: ВСНХ, 1921. – 142 с.
34. Мартынов Б.С. Государственные тресты. – М.: ГФИ, 1924. – 59 с.
35. Национализация промышленности в СССР. Сборник документов и материалов (Под ред. И.А. Глазкова). – М.: Полит. Лит., 1954. – 142 с.
36. Україна в цифрах 1927. Статистичний щорічник. – Х.: Народне господарство та облік, 1927. – 132 с.

37. Богомазов Г.Г. Формирование основ социалистического хозяйственного механизма в СССР в 20-30х гг. – Л.: Изд. ЛГУ, 1983. – 160 с.
38. Авдаков Н.К., Бородин В.В. Производственные объединения и их роль в организации управления советской промышленностью. (1917 – 1932). – М.: Изд-во Московского ун - та, 1973. – 240 с.
39. Гориков М.М. НЭП: поиск путей развития. – М.: Знание, 1990. – 62 с.
40. Неп и хозрасчет. (Под ред. М.Я. Петракова). – М.: Экономика, 1991. – 364 с.
41. Гринчуцький. В. Державне регулювання промисловості в роки НЕПу // *Вісник ТДТУ*. – 1996. - №1. – с.52-57.
42. Дьяченко В.П. Советские финансы в первой фазе развития социалистического государства. – М.: ГФИ, 1947. – 476 с.
43. Ривкин Б.Б. Финансы и кредит в период подготовки и проведения Великой Октябрьской Социалистической Революции. – М.: Госфиниздат, 1939. – 149 с.
44. Народное хозяйство СССР за 1917 –1947 гг. – М.: Госпланиздат, 1947. –438 с.
45. Звіт Народного комісаріату державного контролю УРСР про виконання державного розпису прибутків та видатків України в 1922р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 632.
46. Доповіді та статистичні відомості губернських фінвідділів про введення в дію на місцях Декретів Рад наркому УРСР про посередні податки. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. –Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 633.

47. Постанови ВУЦВКу та Раднаркому УРСР з питань оподаткування (14 листопада 1922р.) – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 588.
48. Положение о промышленном налоге и правила его взимания. – Екатеринбург.: НКФ, 1921. – 23 с.
49. Налоговое законодательство. – М.: ГЗИ, 1921. – 170 с.
50. Плотников Г.В. Законодательство о налогах в промышленности. – М.: Высш. Сов. Нар. Хоз., 1924. – 272 с.
51. Промысловое обложение, патентный сбор, уравнильный сбор, Личный промысловый налог. – Л., М.: Прибой, 1924. – 191 с.
52. Государственный подоходно-поимущественный налог и подоходный налог с государственных и кооперативных предприятий и смешанных обществ. – Х.: ВСНХ УССР, 1924. – 248 с.
53. Гензель П.П. Налоги Союза ССР. – М.: Финиздат, 1926. – 140 с.
54. Стаття податкового управління Наркомфіну УРСР про податкову політику радянської влади. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2517.
55. Альтшулер В.Н. Налоги: промысловый, подоходный, гербовый сбор и акцизы. – М.: Экономическая жизнь, 1926. – 344 с.
56. Ильин Л.Г. Техника косвенного обложения. – Л., 1927. – 198 с.
57. Циркуляри Наркомфіну УРСР про встановлення, стягнення і звітність по посереднім податкам. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2598.

58. Матеріали щодо перегляду податкового законодавства на Україні. –Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 4755.
59. Доповідна записка Наркомфіну УРСР в УККП(б) про стан кустарної промисловості на Україні в 1925р. та надання пільг ремісникам по оподаткуванню. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 4770.
60. Всесоюзное совещание налоговых работников 25 ноября - 2 декабря 1926г. – М.: Фин.Издат. НКФ СССР, 1927. – 122 с.
61. Гензель Л.П. К вопросу о налоговой реформе // Вестник финансов. – 1925. – №9. – С.10-29.
62. Кутлер П.Н. К реформе промышленного налога // Вестник финансов. – 1925. – №4. – С.46-59.
63. Гензель П.П. Налоговое законодательство СССР. – М.: Изд. Мосфинотдела, 1927. – 215 с.
64. Відомості окружних фінвідділів про перспективи надходження державних прибутків від податків на 1925-28 рр. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 4849.
65. Новые законы о налогах. Постановления ЦИК и СНК СССР и УССР о промышленном и подоходном налогах и о местных налогах и сборах. – Х.: Наркомфин УССР, 1926. – 37 с.

66. Доповідь НК РСІ про результати обстеження системи прямих податків. – Центральный державный архив вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 3652.
67. Матеріали про організацію податкової та страхової справи на Україні. – Центральный державный архив вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 5140.
68. Камбиоджио Ю.А. Новый справочник по всем налогам. (Под ред. Н.И. Серебrenицкого). – Одесса: Полиграф, 1928. – 110 с.
69. Баранов А.А. Налоги и сборы. – М.: Центрсоюз, 1928. – 206с.
70. Герман А.М. Сборы и пошлины. – М.: Изд. Мосфинотд. Тип. Им. Т. Воровского, 1929. – 8 с.
71. Відомості губернських фінвідділів про надходження державних прибутків та місцевих зборів за 1922 р. – Центральный державный архив вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 694.
72. Матеріали про хід податкової роботи та стан місцевого бюджету по губерніях України за 1922р. – Центральный державный архив вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 613.
73. Матеріали до 1 Всеукраїнського з'їзду робітників посередніх податків. – Центральный державный архив вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 1498.
74. Матеріали про проведення податкової компанії на Україні в 1923/24 – 1924/25 рр. – Центральный державный архив вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2541.

75. Звіт Народного комісаріату державного контролю УРСР про виконання державного розпису прибутків та видатків України в 1922р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 632.
76. Доповіді управління державних прибутків Наркомфіну СРСР про його діяльність за 1922/23р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 1540.
77. Доповіді, звіти, інформації про наслідки проведення компанії по обкладанню основним прибутковим податком на 1-ше півріччя 1924/25р. –Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2586.
78. Матеріали про надходження державних і місцевих податків і зборів [на території](#) СРСР і УРСР. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України.– Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2543.
79. Протоколи нарад комісії по розгляду діючої системи місцевого оподаткування при Наркомфіні УРСР і матеріали до них. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2528.
80. Звіт Наркомфіну УРСР про податкову діяльність за 1923/24р. і матеріали до нього. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 2519.
81. Доповіді Наркомфіну УРСР про структуру податків за 1923/24 – 26/27 рр. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 7487.

82. Огляди і доповіді Наркомфіну УРСР про стан податкової справи на Україні за 1923/24 – 26/27 рр. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 4823.
83. Доповіді Наркомфіну УРСР про податкову практику на Україні та перспективи прямого оподаткування в 1926/27р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1.– Сп. 7486.
84. Heywood A. Soviet economic concession policy and industrial development in the 1920s // *Europe-Asia studies*. – 2003. – Vol. 52, No 3. – P. 549-569.
85. Graziosi A. Building the first system of state industry in history // *Cahier du Monde russe et sovietique*. –1931. – Vol. XXXII, No 4. – P. 539-580.
86. НЭП: взгляд со стороны. (Составитель В.В. Кудрявцев). – М.: Московский рабочий, 1991. – 302 с.
87. Erlich A. Preobrazensky and the economics of soviet industrialization // *The quarterly journal of economics*. – 1950. – Vol. 64, No 1. – P. 57-88.
88. Маевский И.В. Тяжелая промышленность СССР в первые годы индустриализации (1926 - 1929). – М.: Изд. Акад. Наук СССР, 1959. – 183 с.
89. Erlich A. Notes on Marxian model of soviet accumulation // *The American economic review*. – 1967. – Vol. 57, No. 2. – P. 599-615.
90. Индустриализация СССР: 1926 – 1928гг. Документы и материалы (Ст. редактор. А.А. Воронцовская). – М.: Наука, 1969. – 535 с.
91. Струмилин С.Г. Процессы ценообразования в СССР // *Плановое хозяйство*. – 1928. – №45. – С. 41-54.

92. Контрольні цифри народного господарства УРСР на 1928/29 р. – Харків, 1929. – 300 с.
93. Герчук Я.П. Реконструкция системы налоговых и неналоговых изъятий из обобществленного сектора народного хозяйства и изменение обложения частного сектора. – М.: Госфиниздат, 1930. – 168 с.
94. Кушнір О.О. Податкова політика Радянської влади. – Х.: Держфінвидавництво, 1931. – 54с .
95. Аболин К. Решительно повернуться лицом к доходам обобществленного сектора // Финансы и социалистическое хозяйство. – 1931.– №35. – С. 7-9.
96. Князев П. О налоговой реформе // Финансовые проблемы планового хозяйства. – 1930. – №9. – С. 13-18.
97. Гроссман В.Я. Налоги и сборы в СССР. – М.: Техника управления, 1929. –171 с.
98. Борисов М. Отчисление от прибыли и капитальное строительство промышленности // Финансы и социалистическое хозяйство. –1931. – №18. – С. 15-16.
99. Бутков Д. К реконструкции финансовой системы // Вестник финансов. –1930. – №1. – С. 3-7.
100. Шварцман Н. Обеспечим собственные накопления в социалистической промышленности // Финансы и социалистическое хозяйство. – 1931. – №22. – С. 5-7.
101. Генкин Е. О финансовом планировании и бюджетной системе // Финансовые проблемы. – 1931. – №3-4. – С. 30-40.
102. Україна: статистичний щорічник за 1929р. – Х.: Народне господарство та облік, 1929. – 399 с.

103. Полный налоговый справочник для налогового аппарата и для налогоплательщиков. – М.: Мосполиграф, 1929. – 208 с.
104. Бекаревич А.С. Изучение налоговых объектов и методов обложения. –М.: Госфиниздат, 1928. –234с.
105. Бекаревич А. Изучение и обобщение практики обложения // Вестник финансов. – 1929. – №2. – С. 127-133.
106. Зведені відомості Наркомфіну УРСР про надходження податків по Україні за 1927/28р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 3703.
107. Рубановський П.Л. Податкова реформа. – Харків: Укрфілія Держфінвидавництва СРСР, 1931. – 238 с.
108. Брюханов Н.П. Финансы второго года пятилетки: бюджет социалистического строительства 1929/30 гг. – М.: Госфиниздат, 1930. – 76 с.
109. Стенограма Всесоюзної податкової наради по непрямим податкам. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 3718.
110. Гордеев А. К вопросу о рационализации налоговой системы // Вестник финансов. – 1929. – №11-12. – С. 57-65.
111. Чугунок А. О реконструкции обложения общественного сектора // Вестник финансов. 1930. – №1. – С. 24-33.
112. Листування з Раднаркомом та наркоматами УРСР про проведення податкової реформи (1929р.). – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 6851.

113. Протоколи засідань комісії Наркомфіну про вилучення коштів з усуспільненого сектору до державних бюджетів (1029р.). – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 6821.
114. Налоговая реформа. Постановление ЦИК и СНК СССР, Инструкции, постановления и циркуляры НКФ Союза ССР. – М.: Госфиниздат, 1930. –64 с.
115. Лифшиц Н. Как перестроить обложение частного сектора // Финансовые проблемы планового хозяйства. – 1930. – №4. С. 65-78.
116. Полозов П. Унификация платежей частного сектора // Финансовые проблемы планового хозяйства. – 1930. – №6. – С. 78-84.
117. Статистичні відомості Наркомфіну УРСР про оподаткування прибутковим та промисловим податком на Україні за 1928/29р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 5248.
118. Доповіді і статті співробітників Наркомфіну СРСР про приватний капітал. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 7704.
119. Ратнер Б.Е. Налоговый словарь. Все налоги, сборы и отчисления по законодательству на 01.09.1931г. – М., Л.: Госфиниздат СССР, Тип. Искра революции, 1931. – 215 с.
120. Палечек В.О. Налоговый справочник промышленной кооперации и кооперированных кустарей. – Л.: РИО, 1931. – 98 с.
121. Обложение предприятий обобщественного сектора (Законодательные акты и распоряжения НКФ СССР на 01.09 1932г. –М.: Госфиниздат СССР, 1933. –343с.

122. Кутлер К.Н. Обложение обобщественного сектора. –М., Л.: Госфиниздат СССР, 1933. – 160 с.
123. Петров В.Н. Налог с оборота. – М.: Госфиниздат, 1936. – 31 с.
124. Кутлер К.Н. Техника взимания государственных доходов. – М.: Госфиниздат СССР, 1938. – 186 с.
125. Финансы промышленности. Сборник законодательных материалов. – К.: Укр. отделение Госфиниздата СССР, 1938. – 140 с.
126. Глезин С.И. Бюджетная система Союза ССР (Сборник законодательных материалов). – М.: ГФИ, 1947. – 721 с.
127. Белкин Г.Н. Отчисление от прибылей и подоходный налог с предприятий обобщественного сектора. –М.: Госфиниздат, 1936. –40с.
128. Фотиев П.А. Реконструкция системы налоговых и неналоговых изъятий (Налоговая реформа 1930 и 1931гг.). – М.: Госфиниздат, 1931. – 36 с.
129. Борисов М. Отчисление от прибыли и капитальное строительство промышленности // Финансы и социалистическое хозяйство. –1931. – №18. – С. 15-16.
130. Протоколи засідань Раднаркому УРСР про виконання податкових завдань усупільненого сектору. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 8345.
131. Несмелов Ф.Я. Податкова система СРСР. – Харків: Укрфіндержвидавництво, 1933. – 62 с.
132. Воробьев Н.Н. Доходы СССР. Ч.II: Платежи частного сектора. – М.: ГФИ, 1931. – 82 с.

133. Толкушин А.В. История налогов в России. – М.: Юрист, 2001. – 430 с.
134. Казаков П.К. Положение о взимании налогов. – М.: Мосполиграф, 1930. –260 с.
135. Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л. Історія податків та оподаткування в Україні. – Ірпінь: Академія ДПС Укр., 2002. – 240 с.
136. Україна в цифрах (стат. довідник). – Х.: Народне господарство та облік, 1936. – 744 с.
137. Народне господарство УРСР. Статистичний щорічник. – Київ, 1935. –350 с.
138. Доповіді і звіти сектору державних прибутків про його роботу за 1932р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 8349.
139. Звіти Наркомфіну УРСР про надходження платежів з усупільненого сектору за 1932р. – Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. – Оп. 1. – Сп. 8351.
140. Seligman E. The progress of taxation during the past twenty-five years, and present tendencies // American Economic Association Quarterly. – 1910. – Vol. 11, No. 1. – P. 331 – 353.
141. Соловей Г.Г. Государственные бюджеты Англии, Франции, Германии, Италии, США и СССР. – М., Л.: Изд. ГИЗ, 1928. – 175 с.
142. Rosa C.D. A few comments on a few tax problems // Bulletin of the national tax association. – 1932. – Vol. XVII, No 4. – P. 103-109.
143. Fairchild A. Taxation in a period of economic depression // Bulletin of the national tax association. – 1931. Vol. XVII, No 2. – P. 43- 47.

144. Todd E. The British financial crisis // Bulletin of the national tax association. – 1931. – Volume XVII, No 2. – P. 39-42.
145. How business corporations should be taxed // Bulletin of the national tax association. – 1931. Vol. XVI, No 4. – P. 105-114.
146. Todd E. The taxation of business enterprises // Bulletin of the national tax association. – 1931. – Vol. XVII, No 1. – P. 15-20.
147. Trotabas L. Local finances: taxation to prevent overproduction // Bulletin of the national tax association. – 1932. – Volume XVII, No 8. – P. 231-233.
148. Edgan K. Browning. Tax incidence, indirect taxes and transfers // National tax journal. – 2001. – Vol. XXXVIII, No 4. – P. 525-533.
149. Holzman F. The burden of soviet taxation // The American economic review. – 1953. – Vol. 43, No. 4. – P. 548-571.
150. Бурмистов Д.В., Косарев, З.Д. Отмена налогов с рабочих и служащих в СССР. – М.: Госфиниздат, 1960. – 110 с.
151. Белянова А.М. О темпах экономического развития СССР. По материалам дискуссий 20-х годов. – М.: Экономика, 1974. – 174 с.
152. Vito Tanzi Public Finance in developing countries. – Billing & Sonst Ltd, 1990. – 250 p.
153. Bird R., Oldman O. Taxation in developing countries. – Forth ed., Baltimore: The Johns Hopping University Press, 1990. – 270 p.
154. Fisher S., Sahay R. The transition economics after ten years. – IFM Working Paper, 2000. – 400 p.

155. Toye J. Fiscal crises and fiscal reform in developing countries. // Cambridge journal of economics. – 2000. – Vol. 24. – P. 21-44.
156. Lichtenstein P. A new-Institutional story about the transformation of former socialist economies: a recounting and an assessment // Journal of economic issue. –1996. – Volume XXX, No 1. – P. 243-264.
157. Квасник О.В. Податкове стимулювання розвитку малого бізнесу // Фінанси України. – 2003. – №2. – С. 65-69.
158. Юрій С. І. Оцінка ефективності наданих пільг з оподаткування // Фінанси України. – 2002. – № 12. – С. 55-62.
159. Бодюк А.В. Посилення ролі органів державної податкової служби в удосконаленні податкової політики // Фінанси України. –2003. – № 12. – С. 70-74.
160. Ковалюк О.М. Важливий крок до зменшення податкового тягаря в Україні // Фінанси України. – 2004. – № 1. – С. 55-62.
161. Білостроцька В.О., Островецький В.І. Податкове навантаження в Україні // Фінанси України. – 2002. – № 12. – С. 75-84.
162. Vito Tanzi, Mowell M. Zee. Tax policy for emerging markets: developing countries. // National tax journal. – 2002. – Vol. LIII, № 2. – P. 203-210.
163. Fiscal crises and fiscal reform in developing countries // Cambridge journal of economics. – 2000. – Vol. 24. – P. 21-44.
164. Крисоватий А.І. Гармонізація оподаткування у парадигмі загальнодержавних інтересів // Фінанси України. – 2004. – № 2. – С. 109-117.
165. Юткин Т.Ф. Налоги и налогообложение. – М.: Инфра–М, 1998. – 427 с.

166. Burgess R., Stern N. Taxation and development. // Journal of economic literature.
– 1993. – Vol. 31, No. 2. – P. 762-826.