

336.2
1731

ВУЗОВСКИЙ УЧЕБНИК

Н.Е. Петухова

**ИСТОРИЯ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
В РОССИИ IX-XX ВВ**

УЧЕБНОЕ
ПОСОБИЕ

ВУЗОВСКИЙ
УЧЕБНИК
ВУ



ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Н.Е. ПЕТУХОВА

**ИСТОРИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
В РОССИИ IX—XX вв.**

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

*Рекомендовано
Учебно-методическим объединением по образованию
в области финансов, учета и мировой экономики
в качестве учебного пособия для студентов
высших учебных заведений, обучающихся по специальностям
080105 «Финансы и кредит»
и 080107 «Налоги и налогообложение»*

Москва
Вузовский учебник
2008

УДК 336.1/5.(075.8)

ББК 65.261.4я73

П29

Рецензенты:

Медведева И.А. — канд. экон. наук, доцент кафедры «Финансы» Тверского государственного университета;

Никольский П.С. — д-р экон. наук, профессор, директор Музея Финансовой академии при Правительстве РФ;

Гончаренко Л.И. — проф., зав. кафедрой «Налоги и налогообложение» Финансовой академии при Правительстве РФ;

Хайлова Н.Б. — канд. ист. наук, доцент кафедры «Социально-политические науки» Финансовой академии при Правительстве РФ

Петухова Н.Е. История налогообложения в России IX—XX вв.:
П29 Учеб. пособие. — М.: Вузовский учебник, 2008. — 416 с.

ISBN 978-5-9558-0057-8

Учебное пособие раскрывает историю становления и развития налогообложения в России с древнейших времен и до начала рыночных реформ 90-х гг. XX в. Особое внимание автор уделяет эволюции политики налогообложения, ее влиянию на экономическое развитие страны и социальное положение населения. Показано развитие теории налогов и принципов налогообложения в русской экономической мысли, даны исторические портреты реформаторов налоговых систем. Автор использовал обширную литературу, по отдельным периодам — отраслевые журналы и законодательные акты.

Пособие рекомендовано для студентов-экономистов, изучающих налогообложение, и для всех, интересующихся этой проблемой.

ББК 65.261.4я73

© Вузовский учебник, 2008

Сдано в набор 08.05.2007. Подписано в печать 20.07.2007.
Формат 60 × 90/16. Печать офсетная. Гарнитура Newton.
Усл. печ. л. 26,0. Уч.-изд. л. 25,69. Тираж 2000 экз. Заказ № 7914.

Издательский Дом «Вузовский учебник»
127247, Москва, ул. С. Ковалевской, д. 1, стр. 52

Отпечатано с готовых диапозитивов в ОАО ордена «Знак Почета»
«Смоленская областная типография им. В. И. Смирнова».
214000, г. Смоленск, проспект им. Ю. Гагарина, 2.

12.1. Наркомфин Г.Я. Сокольников и его роль в разработке новой финансовой и налоговой политики

Разработка основ новой финансовой и налоговой политики связана с именем *Григория Яковлевича Сокольникова* (1888—1939), который в ноябре 1921 г. был назначен заместителем, а ровно через год — наркомом финансов. Это был высокообразованный человек. В годы вынужденной эмиграции он закончил в Сорбонне (Париж) юридический факультет и курс доктората по экономическим наукам. После Октябрьской революции именно он подготовил декрет о национализации банков и осуществил «захват» Государственного банка в ноябре 1917 года. Сокольников был главным оппонентом и критиком «левых» реформаторов — Ю. Ларина (М.А. Лурье), Е.А. Преображенского и других, которые предлагали отменить денежное обращение и ввести прямой продуктообмен. На I съезде совнархозов летом 1918 г. он выступил с докладом о финансовой политике в переходный период от капитализма к социализму, в котором показал теоретическую несостоятельность и практическую абсурдность «отмены» денег.

В 1920 г. во главе Туркестанской комиссии ВЦИК Сокольников провел в этом регионе ряд реформ, предвосхитивших нэп: отменил продразверстку и натуральные трудовые повинности, ввел продналог, разрешил свободную торговлю, заменил «туркбоны» (местные деньги) общероссийскими «совзнаками». Накопленный здесь опыт пригодился ему на посту наркома финансов. Даже его оппоненты признавали высокий уровень его знаний и квалификации. Например Ю. Ларин — в прошлом горячий сторонник отмены денежного обращения — в одном из выступлений сказал: «Положительные стороны г. Сокольникова заключаются в наличии теоретической подготовки, общего ума, воли и чутья к жизни. Он первым среди нас понял всю важность вопросов денежного обращения, после того как была провозглашена отмена продразверстки и замена ее продналогом» [5, 1923, № 3, с. 3].

Став наркомом финансов, Сокольников следующим образом определил свои первоочередные задачи:

- Воссоздание Народного комиссариата финансов, учреждения которого были полностью ликвидированы к концу Гражданской войны.

- Формирование бездефицитного бюджета и выработка норм бюджетного права.
- Формирование советской налоговой системы. Постепенная ликвидация натурального обложения и переход к денежным налогам. Проводить «умеренно»-классовый принцип налогообложения, в отношении частного сектора оно не должно быть чрезмерным, чтобы не подрывать его экономические основы.
- Создание системы банковских учреждений во главе с Госбанком. Организация государственных кредитных операций, включая краткосрочные и долгосрочные займы.
- Создание Госстраха и государственных трудовых сберкасс.
- Дифференциация государственного и местных бюджетов, широкое развитие последних.
- Введение финансовой дисциплины и отчетности.

Сокольникову удалось привлечь к работе профессионалов до-революционного Министерства финансов, ученых-финансистов — А.А. Дезена, Н.Н. Кутлера (бывший директор департамента окладных сборов), А.Г. Хрущева (товарища министра финансов в последнем составе Временного правительства), профессоров Н.Н. Любимова, И.Х. Озерова, В.Н. Твердохлебова, П.П. Гензеля, А.А. Соколова и других.

Денежная система в начале нэпа представляла собой совершенно расстроенный организм. Дефицит бюджета на 1922 г. по первоначальным прогнозам составлял свыше 50% (800 млн. довоенных руб.). Из месяца в месяц неизменно росла эмиссия, принявшая лавинообразный и неуправляемый характер. В докладе о финансовой политике на XI съезде РКП(б) в марте 1922 г. Сокольников привел следующие цифры: в августе 1921 г. напечатано 703 млрд. руб., в сентябре — 1 трлн., в октябре — 2 трлн., в ноябре — 3,3 трлн., в декабре — 7,7 трлн., в январе 1922 г. — 12,3 трлн., в феврале — 18,8 трлн., в марте ожидался выпуск еще 23—24 трлн. руб. [40, с. 309]. Продолжение неконтролируемого выпуска бумажных денег грозило привести страну на грань финансовой катастрофы.

Выход из финансового кризиса Сокольников видел: **во-первых**, в преодолении экономического кризиса, в восстановлении промышленности, сельского хозяйства, торговли; **во-вторых**, в налаживании финансового хозяйства, в прекращении выпуска бумажных денег, в стабилизации рубля; **в-третьих**, в разграничении государственного и местных бюджетов, в передаче ряда доходов и расходов на места;

в-четвертых, в разработке налоговой системы и налаживании налогового аппарата [40, с. 300].

12.2. Денежная реформа — условие восстановления системы налогов

Главным звеном финансовых преобразований была успешно проведенная *денежная реформа*. Неконтролируемая эмиссия привела к тому, что в октябре 1922 г. 100-тысячная купюра равнялась одной довоенной копейке. Такое положение чрезвычайно затрудняло расчеты. Сокольников считал, что для проведения денежной реформы необходимо было: 1) резко сократить, а затем и прекратить денежную эмиссию и 2) постепенно изымать из обращения обесценившиеся совзнаки. Однако в хозяйственном руководстве страны были противники постепенного прекращения эмиссии. Например, Л.Б. Красин в брошюре «Сокращение банковской эмиссии — величайшая опасность денежной реформы» писал: «Для того чтобы производственный механизм пришел в движение, недостает только одного — денег, и наши меркантилисты считают вполне доступным и нормальным, что из-за отсутствия некоторого количества разноцветных бумажек не используются производственные силы... Главная опасность денежной реформе угрожает именно со стороны намеченного финансовым ведомством прекращения банковской эмиссии» [Цит. по: 5, 1929, № 4, с. 3].

Денежная реформа проводилась поэтапно и началась с проведения денонимации. В 1922 г. были выпущены новые совзнаки, один рубль которых обменивался на 10 тыс. руб. старых выпусков. В 1923 г. операция повторилась: теперь новые знаки обменивались на старые из расчета один новый рубль на 100 руб. образца 1922 г., или 50 тыс. руб. образца 1919 г. Одновременно в июле 1923 г. декретом ВЦИК была ограничена эмиссия дензнаков пределом в 15 млн. золотых рублей в месяц. Образованный постановлением ВЦИК от 4 октября 1921 г. Госбанк в соответствии с декретом от 11 октября 1922 г. приступил к выпуску новой валюты — червонцев, обеспеченных золотом, ценными бумагами и дефицитными товарами. Совзнаки также продолжали находиться в обращении. Банковский червонец, обладавший постоянным курсом, постепенно вытеснял их из обращения.

В феврале 1924 г. эмиссия совзнаков была прекращена, а постановлением от 7 марта 1924 г. был установлен порядок выкупа советских денежных знаков, который был завершен к июню этого

года. В феврале 1924 г. было объявлено о выпуске казначейских билетов купюрами в 5, 3 и 1 рубль. Общая сумма разменных знаков не должна была превышать половину количества червонцев в обращении. По особому декрету были выпущены серебряные и медные разменные монеты. Старые деньги, оставшиеся на руках у населения, постепенно выкупались по постоянному курсу: 1 червонный рубль на 50 млрд. руб. совзнаками [138, т. 3, с. 191].

Денежная реформа оздоровила хозяйственное положение и явилась крупнейшим шагом на пути экономического возрождения страны. Исчез скрытый эмиссионный налог, который фактически был надбавкой к розничным ценам и который приходилось уплачивать всем потребителям. Стабилизировался уровень зарплаты рабочих и служащих, которые из-за постоянного изменения курса рубля теряли 20—30% заработка. Создались условия для подготовки бездефицитного бюджета. Червонец ценился на мировом рынке и равнялся 5 долларам и 14 центам США. В 1929 г. в статье «К пятилетию денежной реформы» Сокольников написал о ее значении: «Весной 1924 г. Советское государство и советское хозяйство преодолели валютную «смуту», ликвидировали денежный хаос и встали на путь ее планомерного укрепления и развертывания» [5, 1929, № 4, с. 3].

12.3. Основные черты новой налоговой системы

В новой налоговой системе главная роль отводилась *прямым налогам*, основу которых должно было составлять подоходно-имущественное обложение. Прямые налоги, полагал Сокольников, «дают нам возможность делать различие между бедняком и середняком, с одной стороны, и между середняком и зажиточным крестьянином, с другой» [57, с. 188].

Классовый принцип предполагал умеренность в распределении налогового бремени среди трудящихся, прогрессивное повышение налогов на частнокапиталистические элементы, более мягкое обложение государственных предприятий по сравнению с частными, освобождение от налогов низкооплачиваемых рабочих и служащих, а также крестьянской бедноты. В первые месяцы нэпа нередко высказывались мнения, что рабочим следует компенсировать уплаченные налоги путем повышения тарифных ставок. Классовый принцип налогообложения довольно четко просматривался, во-первых, в стимулировании развития госпромышленности и кооперативных форм хозяйства, во-вторых, в освобождении от налогов малоиму-

ших, в-третьих, предполагалось усиленное обложение «предметов роскоши». В то же время обращалось внимание на *пределы* использования социальных аспектов налогообложения, которое должно учитывать платежеспособность всех социальных слоев.

Выдвигалась идея *умеренности обложения*. Она была обусловлена объективными причинами: а) резким сокращением национального дохода ввиду разрухи в промышленности и неурожаем 1921 г.; б) обнищанием населения и снижением его платежеспособности; в) неустроенностью податного аппарата; г) отсутствием податной дисциплины у населения, отвыкшего за годы войны от уплаты налогов; д) постоянным недостатком дензнаков. Зам. начальника Центроналога НКФ Н.А. Добросмыслов предлагал ограничить налоговые платежи населения 5—6 руб. на душу [5, 1922, № 17, с. 9]. Проф. А.А. Соколов советовал не повышать ставки налогов особенно часто. «Для казны будет выгодно потерять некоторую сумму на курсе, чем осложнять работу по взиманию налогов постоянной сменой ставок, когда налоги из средства стабилизации курса бумажного рубля превращаются в средство расшатывания этого курса» [5, 1922, № 7—8, с. 6—7].

Косвенным налогам отводилась *вспомогательная роль*, т.к. они не учитывали уровня благосостояния и одинаково падали на богатых и на бедных. Предполагалось, что они являются временными и постепенно будут отменены. Однако в процессе *становления* налоговой системы они призваны сыграть большую роль, т.к. отличались простотой взимания и не требовали громоздкого аппарата.

В связи с продолжающимся обесценением рубля наладить поступление денежных налогов не представлялось возможным. Поэтому в начале нэпа на первое место выступают *натуральные налоги* — продналог, трудгужналог и др. Предполагалось вести курс на *постепенную* замену натуральных налогов денежными, и с этим процессом связывалось восстановление стабильности рубля. «Система денежных налогов позволит нам возвращать обратно бумажные знаки и сокращать эмиссию» [40, с. 305].

Выдвигалась идея передачи ряда доходов и расходов в *местные бюджеты*, т.к. в то время они были более прочными. Сокольников считал, что государственный бюджет следует максимально разгрузить, создав крепкие губернские, уездные и даже волостные бюджеты. Предполагалось, что наряду с государственными будут и местные налоги (в основном прямые). Формирование местных бюджетов должно было способствовать укреплению местных советов, усиливало их заинтересованность в тщательном сборе всех налогов.

Сокольников считал, что места должны «жить за счет собственных ресурсов. Нужно их находить и извлекать» [40, с. 305].

Чтобы налоговая система работала, необходим был соответствующий аппарат, который за первые годы советской власти был совершенно разрушен и нуждался в восстановлении.

В декабре 1922 г. на X Всероссийском съезде советов Г.Я. Сокольников подвел первые итоги работы Наркомфина по выполнению намеченной программы. По ряду параметров они были неутешительны. Прежде всего, оказался совершенно несостоятельным бюджет на 1921/1922 хозяйственный год (в то время хозяйственный год начинался с 1 октября). Налоговые поступления за первые 9 месяцев в пересчете на золотые рубли составили всего 34,9 млн. Это дало в среднем на душу населения всего 28 коп. (в 20 раз меньше, чем подушная норма налоговых поступлений перед Первой мировой войной). Уже в мае 1922 г. от годового бюджета пришлось отказаться и заменить его квартальным, который *ежемесячно* корректировался. Сокольников не скрывал, что «наша налоговая система строилась как чрезвычайно несовершенная и остается несовершенной по сей день» [57, с. 109]. В то же время тенденция была положительной: из месяца в месяц налоговые поступления неуклонно возрастали.

Выводы

1) Формировать налоговую систему с переходом к нэпу приходилось практически на пустом месте, преодолевая инерцию политики «военного коммунизма».

2) Большую роль в разработке концепции советской налоговой политики сыграл наркомфин Г.Я. Сокольников и привлеченные им к работе ученые и служащие дореволюционного Министерства финансов.

3) Важнейшей предпосылкой перехода к нормальному функционированию налоговой системы было успешное проведение денежной реформы, создавшей твердую валюту в стране.

- 4) Среди основных принципов новой налоговой системы были:
- классовый подход к налогообложению;
 - умеренность налогов;
 - использование в начальный период нэпа натуральных налогов и повинностей;
 - сохранение прямых и косвенных налогов, хотя последние советские финансисты считали несправедливыми; их действие считалось временным;

- децентрализация госбюджета, передача ряда налогов в местные бюджеты.

Глава 13. СТАНОВЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В 1921—1923 гг.

Первый период в налоговой политике в годы нэпа характеризовался следующими особенностями:

1) *Преобладание натуральных* налогов из-за расстройств денежной системы.

2) Постепенная замена натуральных налогов *денежными* по мере восстановления покупательной способности рубля. Это способствовало оздоровлению денежного обращения, т.к. часть денег в виде налогов возвращалась в бюджет.

3) *Множественность* налогов. Это, безусловно, было отрицательным моментом, в котором налоговые работники находили и некоторые положительные черты: возможность охватить налогообложением большой контингент плательщиков и выбрать из множества налогов наиболее целесообразные.

4) Частые *пересмотры* законов о налогах или их корректировка в связи с тем, что налоговая система переживала процесс становления.

5) «*Разгул*» *налоготворчества* на местах: самочинное введение не предусмотренных законом налогов, с чем Наркомфину приходилось вести постоянную борьбу.

6) Шел процесс воссоздания *налогового аппарата*, разрушенного в годы «военного коммунизма». В первые годы нэпа сбором денежных налогов занимался Наркомфин, продналог собирали органы Наркомпрода, трудовую и гужевую повинности организовывал и контролировал Наркомтруд.

7) В налоговом законодательстве предусматривались *чрезмерно суровые* наказания неплательщикам и должникам, лицам, скрывающим часть доходов, — вплоть до предания суду. В последующий период эти меры смягчались.

13.1. Прямые налоги

Одной из особенностей налоговой политики первых лет нэпа было преобладание *натуральных налогов и повинностей*, поскольку деньги быстро обесценивались, на них бюджет построить было практически невозможно.

Продналог. Главным натуральным налогом был *продналог* (позднее — *единый сельскохозяйственный налог*). Продналог был введен декретом от 21 марта 1921 г. «О замене продовольственной и сырьевой разверстки натуральным налогом». Величина продналога была известна заранее; излишками хозяин мог распоряжаться по своему усмотрению; разрешалась свобода торговли в пределах местного оборота. Продналог был меньше продрозверстки, о чем свидетельствует таблица [186, с. 56]:

**Сравнительные данные продрозверстки и продналога
(в млн. пудов)**

Продукты	Продрозверстка (план) 1920/1921 г.	Продналог (план) 1921/1922 г.
Хлеб	423	240
Картофель	112	60
Масличные семена	24	12
Сено	128	80
Солома	36	30
Яйца, тыс. штук	682	400

В то же время продналог имел ряд недостатков. И.И. Рейнгольд — финансовый работник 20-х гг. — отмечал следующие слабые стороны продналога:

- Продналог взимался исключительно продуктами земледелия и животноводства и был чрезмерно громоздким: крестьяне должны были сдавать до 18 видов продукции. Доходы от других источников хозяйства не могли пойти в уплату продналога.
- Обложение не рубля дохода, а единицы пашни. После того как объектом обложения также стал скот, нередко допускалось его переобложение.
- Недостаточная прогрессивность и равномерность обложения. Что касается размеров налога, то И.И. Рейнгольд считал его чрезмерным, хотя другие авторы полагали, что он достаточно умеренный.
- Натуральный характер налога не гарантировал государство от обесценения поступлений по нему. При понижении хлебных цен обесценивался и продналог.
- Выпуская ежемесячно миллиарды советских рублей и требуя налог в натуре, государство как бы бойкотировало свои же деньги. Это было одной из причин дальнейшего падения курса рубля.

- Государство несло огромные расходы на содержание аппарата по сбору продналога. Издержки по его взиманию, по разным сведениям, составляли от 40 до 50% валового сбора [203а, с. 121, 144; 5, 1924, № 11, с. 70].

В течение 1921—1923 гг. продналог взимался натуральными продуктами сельского хозяйства, главным образом, зерном, а также мясом, маслом, яйцами, пенькой, кожами и т.п. По декрету от 10 мая 1923 г. он стал частично взиматься в денежной форме. При исчислении налога стали учитываться не только пашня, но и наличие сенокоса, скота, а также число членов семьи. По этим признакам были установлены разряды. Для поощрения посевов масличных культур и хлопка хозяйства, которые их культивировали, *освобождались от налога*. Из общей суммы налога в 1923 г. 62,3% было уплачено деньгами, 15,5%, — облигациями хлебного займа и 22,2% — натурой [186, с.61].

Хлебный заем. В условиях продолжающегося обесценения денег и отсутствия их достаточного количества у крестьян удачной оказалась идея *хлебного займа*. Первый хлебный заем был выпущен в мае 1922 г. на 10 млн. пудов ржи и рассчитан на действие в течение 8 месяцев. Каждая облигация давала право на получение 1 пуда ржи по единой подписной цене, установленной на 5% ниже средней рыночной стоимости. Главная особенность займа состояла в том, что он имел *податное назначение*, т.е. облигации могли приниматься в счет уплаты продналога.

Крестьяне активно пользовались облигациями уже осенью 1922 г. в очередную кампанию сбора продналога. Приобретая облигации, они страховали себя от обесценения рубля, избавлялись от необходимости сдавать хлеб в натуре, не несли убытков от колебаний цен на хлеб. Заем был выгоден и городскому населению, которое заблаговременно обеспечивало себя зерном, получая его по облигации по мере надобности. В налоговую кампанию 1922 г. от крестьян поступило облигаций хлебного займа на 6,3 млн. пудов; предъявлено к оплате горожанами — около 2 млн. пудов. Остальные 1,7 млн. были розданы различным ведомствам для выдачи в виде зарплаты служащим. Успех этого мероприятия побудил в марте 1923 г. выпустить еще один хлебный заем теперь уже на 100 млн. пудов ржи. Заем погашался в период с 1 сентября 1923 г. по 1 марта 1924 г.

Единый сельскохозяйственный налог. С 1 января 1924 г. продналог под названием *единый сельскохозяйственный налог* стал взиматься исключительно червонцами в размере до 5% от дохода крестьянского двора. Налог был дифференцирован в зависимости

от плодородия земли, наличия скота и других условий. Беднота и семьи красноармейцев имели льготы. Скидки давались также коллективным и кооперативным хозяйствам: соответственно 25 и 10%. Г.Я. Сокольников считал единый с-х. налог «крупным шагом в деле упорядочения советской налоговой системы», переход к нему — «реформой крупнейшего значения» [5, 1923, № 23, с. 75]. Переход к денежному сельскохозяйственному налогу включал деревню в систему денежного хозяйства, способствовал преодолению разрыва хозяйственных связей между городом и деревней, вел к укреплению денежных отношений и к стабилизации рубля. Постепенно усиливался *классовый принцип* обложения, о чем свидетельствует таблица [186, с. 64]:

Распределение сельскохозяйственного налога по типам хозяйств (в %)

Хозяйства	1924/25 г.	1925/26 г.
Бедняцкие	6,2	4,0
Средняцкие	76,9	74,8
Кулацкие	16,9	21,2

Трудовая гужевая повинность в первые годы нэпа продолжала лежать тяжелым бременем на крестьянстве. Этот натуральный налог был декретирован 22 ноября 1921 г. и распространялся на всех граждан, обязанных трудовой повинностью. Каждый гражданин в возрасте от 18 до 50 лет и каждая лошадь от трех лет должны были бесплатно отработать на государство 6 дней в году. Повинность отработывалась во время, свободное от полевых работ [5, 1923, № 8, с. 35]. По постановлению СТО от 13 июня 1922 г. была допущена замена трудгужналога денежными взносами в кассы НКФ, прежде всего в городах и городских поселках [5, 1923, № 8, с. 8]. К концу 1922 г. этот вид налога в госбюджете должен был составлять половину суммы всех других налогов, а на деле поступления оказались ничтожны: по 46 губерниям выполнено трудовым порядком 15%, гужевым — 21%, а денежным — 0. (По сообщению начальника Центроналога Р.Я. Левина на II Всероссийском съезде финансовых работников в октябре 1922 г.) [5, 1922, № 37].

Единый промысловый налог. Среди прямых денежных налогов одним из первых был введенный 26 июля 1921 г. *единый промысловый налог*, состоявший из патентного и уравнительного сборов (3% с оборота в госбюджет, 3% — в местный и 1% — в пользу го-

лодающих). Фактическое применение налога началось с октября. Сначала он распространялся только на частные предприятия. Были установлены 3 категории торговых предприятий, 12 — промышленных и 1 — личные промысловые занятия. Высшие ставки превышали низшие в торговых предприятиях — в 10 раз, в промышленных — в 37,5 раза. Низший разряд торговых предприятий облагался несколько выше, чем низший разряд промышленных предприятий и личных промыслов, в соотношении 5 : 4. В соответствии с установленным разрядом уплачивался патентный сбор. Патентный сбор зачитывался в счет налога с оборота, являясь как бы авансом, вносимым предприятием [5, 1923, № 23, с. 21].

18 января 1922 г. СНК принял декрет об исчислении ставок обложения в довоенных рублях. 12-й разряд стал включать предприятия с числом рабочих не 75, а более тысячи. В торговых предприятиях увеличено количество разрядов, личные промыслы разделены на 3 разряда. Введено обложение каждого третьего и последующих складских помещений при торговых предприятиях 3—5 разрядов и в промышленности — всех разрядов. Увеличение шкалы ставок патентного сбора с торговых и промышленных предприятий было обусловлено расширением круга предприятий, привлеченных к платежу промыслового налога, т.к. значительное количество госпредприятий было переведено на хозрасчет и в налоговом отношении приравнено к частным.

Постановлением ВЦИК и СНК от 3 февраля 1922 г. промысловый налог был несколько увеличен за счет надбавки в местный бюджет и, кроме того, распространен на государственные, коммунальные, общественные и кооперативные предприятия. Это усилило заинтересованность предприятий в повышении рентабельности производства.

Торгово-промышленные предприятия, производящие предметы роскоши (шелковые ткани и изделия из них, меха, ценные сорта рыбы, икра, пирожные и т.п.) и торгующие ими, дополнительно облагались в размере 50% стоимости основного патента, выбираемого ими, и 2% с оборота сверх уравнительного сбора, взимаемого с них [5, 1922, № 4, с. 20].

Изданные Наркомфином Правила от 8 марта 1922 г. устанавливали *неравное обложение* государственных, кооперативных и частных торговых предприятий. Союзы потребительских обществ имели льготы, т.к. в объем оборота не включалась сумма продажи товаров членам кооператива. Еще больше привилегий получила потребительская кооперация в результате постановления СНК от

18 июля 1922 г.: для «закрытых» кооперативов, отпускающих товары исключительно своим членам, ставки патентного и уравнительного сборов снижались на 50%, а для прочих кооперативных объединений — на 25% [5, 1925, № 3, с. 81—82].

Состоявшаяся в июне 1922 г. конференция местных финансовых работников вынуждена была признать, что ставки патентного сбора по промысловому налогу, установленные с 1 апреля 1922 г., «оказались преувеличенными по соответствию с общими условиями торгово-промышленной деятельности в стране, что отразилось сокращением числа торговых предприятий» [5, 1922, № 16, с. 25].

Новое положение о промысловом налоге от 18 января 1923 г. установило большую дифференциацию патентных сборов. Предметы первой необходимости стали облагаться по пониженным ставкам (от 0,5 до 8% по торговым предприятиям, от 0,25 до 6% по промышленным). Из перечня «предметов роскоши» сделано немало исключений. Введено *пониженное* обложение государственных предприятий. Это стимулировало развитие социалистических форм хозяйства.

Декретом от 7 декабря 1923 г. были расширены льготы кооперативным предприятиям: полностью освобождались от промыслового налога все сельские и рабочие первичные кооперативы с оборотом, не превышающим 20 тыс. руб. в год, и весь сбыт сельхозпродукции, произведенной членами кооператива. Вновь возникающим кооперативам предоставлялась двухгодичная отсрочка по уплате промналога.

Чтобы облегчить свое положение, промышленные и торговые предприятия «перекладывали» налог на потребителя. По подсчетам П. В. Микеладзе, в Москве рабочие и служащие в среднем переплачивали за товары (по причине переложения промыслового налога) около 2,5%, лица, зарабатывающие личным трудом не по найму, — 3%, лица, живущие на нетрудовые доходы, — 3,2% своего дохода [5, 1924, № 11, с. 73].

Проведение в жизнь промыслового налога было сопряжено со значительными недостатками в организации его сбора. Хромала проверка правильности выборки патентов, исчисления уравнительного сбора, распределения предприятий на разряды. Поступали жалобы на преувеличение оборотов и окладов, хотя были и занижения. «Такая неравномерность обложения, — писал П. Н. Кутлер, — составляет крупнейший дефект в постановке уравнительного сбора и, несомненно, является одной из причин значительной недоимочности, которая, кроме того, обуславливается и недостатком

мер взыскания» [5, 1923, № 25, с. 18]. Для устранения потерь НКФ перевел исчисление уравнительного сбора на золотой курс.

Налоги и госпромышленность. На протяжении 1922 г. остро стоял вопрос о сокращении денежной эмиссии и влиянии промышленного налога на госпромышленность. В докладе о финансовой политике на XI съезде РКП(б) Г.Я. Сокольников сделал жесткие заявления, что «дальнейший рост эмиссии в таком темпе приведет к бойкоту нашего дензнака, к полному обесценению его на рынке, к финансовому краху... Надо коренным образом изменить отношение государства к промышленности: не забирать в распоряжение государства всю произведенную продукцию, а ввести промналог» [57, с. 84—85]. В ряде выступлений при обсуждении доклада прозвучала острая критика в адрес Наркомата финансов и лично Сокольникова за жесткую антиэмиссионную политику, что, по мнению выступавших, тормозило приток денег в промышленность. М.А. Ларин выступил за прекращение «антиэмиссионного азарта» Сокольникова, Г.Л. Пятаков сказал, что нельзя допустить замены «диктатуры пролетариата диктатурой Наркомфина», Г.И. Ломов заявил, что «финансовый кризис заключается не в том, что у нас много выпускается денег и что падает их ценность, а в том, что денег не хватает», особенно на промышленность [40, с. 335, 343, 344]. Эти высказывания являли собой полное непонимание единственно правильной политики Наркомфина, направленной на оздоровление финансов.

В августе 1922 г. ЦК РКП(б) по представлению замнаркомфина М.К. Владимирова утвердил специальный циркуляр, в котором говорилось: «Необходимо положить решительный предел всем жалобам на разрушающее влияние налогов на промышленность, ...если под этими жалобами скрывается самая элементарная бесхозяйственность, безотчетность и неумение вести дело и руководить предприятиями» [Цит. по: 198, с. 102].

Осенью 1922 г. в связи с тяжелым положением промышленности и ее жалобами на чрезмерное налогообложение в Институте экономических исследований при Наркомфине был обсужден вопрос о влиянии налогов на госпромышленность. В докладе проф. А.А. Соколова приводились данные о том, что в большей степени промышленность обременяют не налоговые платежи, а расходы на социальное обеспечение, культурные нужды, шефство, арендную плату и т.п. Кроме того, докладчик сделал вывод, что в промышленности слишком велики издержки производства. «Прежде чем требовать понижения налогов, тресты должны доказать, что ими

действительно сделано все возможное для понижения издержек производства», — констатировал он [5, 1922, № 32, с. 36].

На Всероссийском съезде финансовых работников в октябре 1922 г. начальник Центроналога Р.Я. Левин предложил путем дифференциации обложения добиться перемещения капитала в более существенные для государства отрасли производства и торговли.

В ноябре — декабре 1922 г. на страницах печати, на совещаниях и конференциях финансовых работников вновь начал обсуждаться вопрос об источниках средств на восстановление и развитие госпромышленности. Работники ВСНХ, отраслевых органов управления промышленностью требовали от НКФ увеличения кредитов и снижения налогов. Выступая в Деловом клубе 11 ноября, Сокольников заявил: «Тот, кто выкидывает лозунг «дайте нам ссуды, дайте нам субсидии», не хочет понять, что кредитование за счет печатного станка ничего дать не может». Он поддержал идею перераспределения налоговых средств из легкой промышленности в тяжелую: «НКФ поддерживает тяжелую промышленность за счет налоговых поступлений и думает, что часть этих поступлений будет и должна быть внесена легкой индустрией. Других источников нет, и легкая индустрия должна понять, что поскольку для нее близки интересы завтрашнего дня и ясна связанность ее с тяжелой индустрией, постольку ... она должна помочь тяжелой промышленности» [5, 1922, № 40, с. 27].

На X Всероссийском съезде советов в декабре 1922 г. в заключительном слове по своему докладу Сокольников высказался еще резче: «Если мы представим себе на долгий период такое положение, при котором наша промышленность будет убыточной, то долго такой режим выдержать нельзя». Под тяжестью убыточной промышленности советское государство «сломается» и к власти придет «другой режим, который организовал бы промышленность не как убыточную... Здесь не может быть такой постановки вопроса, что советское государство существует для того, чтобы кормить советскую промышленность. Это в корне неправильно» [5, 1923, № 3, с. 19].

Однако атаки на НКФ со стороны ВСНХ продолжались. В августе 1923 г. Президиум ВСНХ направил в СТО докладную записку о порядке финансирования промышленности. Авторы записки игнорировали установление предела эмиссии и вновь требовали увеличения кредитов на промышленность. НКФ стойко выдерживал подобные атаки и отвергал нажим ведомств.

Подходный налог. Для горожан декретом ВЦИК и СНК от 16 ноября 1922 г. вводился *единый подходный налог*. Он распространялся на частнокапиталистические элементы, кустарно-ремесленные промыслы, на лиц свободных профессий, на доходы товариществ и прочих объединений, на рабочих и служащих (по размеру зарплаты). Государственные и кооперативные предприятия были обложены подходным налогом по постановлению СНК от 9 октября 1923 г. Сельские жители его не платили. Налог делился на два вида: *основной*, который платили все граждане, и *прогрессивный*, который платили те, кто имел прибыль от частного дела. Средний оклад налога на «нетрудовых элементов» составлял в среднем 4%. Подходный налог не взимался с низкооплачиваемых категорий работников — до 75 руб. в месяц, с пенсионеров, военнослужащих, учащихся, инвалидов, одиноких женщин с детьми. Декретом от 24 января 1923 г. подходным налогом была обложена высокая зарплата.

В первый год действия подходного налога (1922/23 хозяйственный год) поступления от него составили 13 млн. руб. в золотом исчислении. Фискальные результаты подходного обложения, как видим, были весьма незначительны ввиду «бедности» нэповской буржуазии, по крайней мере, в первые годы нэпа. Например, число лиц, имеющих доход свыше 6 тыс. руб. в год, в 1924 г. составляло всего 13 459 человек. Общее число плательщиков из среды нэповской буржуазии составляло 515 тыс. человек с совокупным доходом около 900 млн. руб. в год [5, 1924, № 11, с. 73].

По ходу действия закона о подходном налоге выявлялись его недостатки. Так, проф. П.П. Гензель высказал мнение, что ставки налога на высокую зарплату оказались чрезмерными. Например, заработок свыше 5 тыс. руб. (в знаках 1923 г.) облагался в 80%, т.е. выше максимальной ставки подходного налога (45% при доходе свыше 20 тыс. руб. в полугодие). Гензель предложил облагать зарплату, превышающую максимальную оплату труда госслужащих (в марте 1923 г. она составляла 3250 руб.), причем облагать только излишек в размере 10%. В заключение Гензель приводит свои заработки за февраль 1923 г.: 159 руб. в 1 МГУ, 59 руб. в Институте народного хозяйства им. К. Маркса и 2350 руб. в других учреждениях (в знаках 1923 г.) и предлагает взysкивать подходный налог с общей суммы совокупного заработка [5, 1923, № 15, с. 13—15].

Однако по мере продолжающегося обесценения денег необлагаемый минимум становился слишком низким и требовался его периодический пересмотр. Предлагалось для определения необ-

лагаемого минимума прожиточный минимум увеличить в 2 раза и распространить на полугодие.

И.Х. Озеров считал, что российский закон о подоходном налоге, составленный по западным образцам, весьма прогрессивен, но не может действовать в полной мере в обстановке упадка промышленности и расстройств денежного обращения. Кроме того, налоговая культура населения еще значительно отставала от Запада. «Действующее законодательство о подоходном налоге забегает слишком далеко, опережая нашу экономическую жизнь», — констатировал Озеров. Поэтому, считал он, нам надо упростить положение о подоходном налоге и сузить круг лиц, которые его платят. Подоходное обложение в усовершенствованной форме имеет задачей извлечь доходы от состоятельных лиц. У нас же пока этих условий нет. «Поэтому нам нужны налоги, которые бы падали на сравнительно широкие массы населения. Только такие налоги будут у нас продуктивны», — утверждал он [5, 1923, № 33, с. 4].

12 ноября 1923 г. было утверждено новое Положение о государственном подоходно-поимущественном налоге. Оно преследовало цель установить «значительно более тяжелый нажим на частно-торговую деятельность» [5, 1925, № 3, с. 85]. Государственные и кооперативные предприятия облагались *пропорционально* сумме их чистого дохода, независимо от его величины, в размере 8% с их чистого дохода и, кроме того, должны были платить 25%-ю надбавку в местный бюджет, итого — 10% от доходов. Частные лица облагались на основе возрастающей прогрессии, изымавшей из их чистого дохода от 2 до 25%. Подоходное обложение частных товариществ и акционерных обществ еще более повышалось, т.к. помимо обложения данных предприятий как юридических лиц их участники — акционеры и пайщики как физические лица — облагались дополнительно на тех же основаниях, в результате чего получалось двойное обложение.

Теперь налог подразделялся на *основной*, или «классный», и *дополнительный* по совокупности доходов. Классный налог платили лица, имевшие самостоятельные источники дохода: 1) лица, получавшие доходы от личного труда по найму; 2) от личного труда не по найму; 3) лица, имевшие нетрудовые доходы. Необлагаемый минимум существовал только для рабочих и служащих с заработком до 75 руб. в месяц. Классный налог дополнялся прогрессивным подоходным налогом, взимаемым с совокупного дохода от всех источников с зачетом уплачиваемой суммы основного (классного) налога. Прогрессивный налог взимался с плательщиков, у которых

совокупный доход за истекшие полгода составлял: у рабочих и служащих — 900 руб. в месяц и выше; у других категорий населения — от 300 до 500 руб. в зависимости от пояса местности. Полностью освобождались от налога военнослужащие, учащиеся, одинокие женщины с детьми до 14 лет, инвалиды, пенсионеры (до 100 руб. в месяц). Средний оклад налога — основного, прогрессивного и поимущественного — составлял по нетрудовым элементам 4% дохода.

Были установлены дополнительные льготы для кооперации: все сельские и городские первичные объединения совершенно освобождались от налога. Для кооперативов и их союзов, обслуживающих исключительно своих членов, ставки налога понижались на 50%, для прочих — на 25%.

В 1923 г. была полностью освобождена от подоходного налога промкооперация (если в ней не применялся наемный труд); с сентября 1925 г. переставали платить этот налог сельские кооперативы всех видов, а также первичные объединения рабочих и служащих и городские артели.

Чрезвычайные налоги. Правительство по опыту Гражданской войны в первые годы нэпа использовало единовременные (чрезвычайные) налоги. *Общегражданский налог* был введен в связи с неурожаем 1921 г. для помощи населению голодающих губерний и в поддержку здравоохранения. Его должны были заплатить в денежной форме 40 млн. человек. Размер налога для работников наемного труда — менее дневного заработка, для населения с нетрудовыми доходами — более высокие ставки. С рабочих и служащих налог удерживался при расчете зарплаты. Наиболее трудно шел сбор налога с крестьян, т.к. у них не было денег. Поступали многочисленные прошения о частичном или полном освобождении от налога от малообеспеченных категорий граждан (например, от работников просвещения). Работник Наркомфина Розенгольц признал, что общегражданский налог «провалился в общероссийском масштабе в смысле осуществления его к установленному сроку — 1 июня». К этому времени было собрано 280 млрд. руб. вместо 6 трлн. руб. [5, 1922, № 15, с. 7]. Постепенно процесс пошел более активно, и к 19 июля было собрано уже 1 059 062 982 руб. в дензнаках 1922 г. Это означало, что общегражданский налог полностью уплатили около 10 млн. человек.

Новый *единовременный общегражданский налог* был введен 2 ноября 1922 г. для помощи сельскому хозяйству на преодоление последствий голода. Он также был рассчитан на 40 млн. налогоплательщиков и должен был дать государству 5 млрд. руб. дензнаками 1922 г.

Опыт двукратного применения общегражданского налога показал, что он своим универсальным значением содействовал восстановлению денежного хозяйства и побудил крестьян в 1922 г. привозить свои продукты на рынок, что способствовало его оживлению.

Местные налоги. Наряду с быстрым возрождением общегосударственных налогов восстанавливались и *местные налоги*. Декрет СНК от 22 августа 1921 г. «О местных денежных средствах» наметил отчисления и надбавки к государственным прямым налогам и самостоятельные местные налоги и сборы. В развитие этого декрета постановление ВЦИК и СНК РСФСР установило право местных органов кроме отчислений и надбавок взимать самостоятельные местные налоги и сборы по особым перечням — в городских поселениях и вне их.

В качестве примера местных налогов в *городах* можно привести их перечень по Москве (взимались в январе — апреле 1922 г.):

- 1) Процентная надбавка к государственному промышленному налогу.
- 2) Разовый сбор за право подвижной торговли на базаре.
- 3) Процентная надбавка к уравнительному сбору за 1921 г.
- 4) Сбор с заведений для потребления на месте кушаний и напитков.
- 5) Сбор с промышленных садов и огородов.
- 6) Сбор с грузов, перевозимых по железной дороге.
- 7) Сбор со скота за исключением лошадей.
- 8) Сбор с извозного промысла за 1921 г.
- 9) Сбор с велосипедов и автоматических экипажей.
- 10) Сбор с лошадей, принадлежащих частным лицам.
- 11) Сбор с пригоняемого на рынок для продажи скота.
- 12) Сбор за пользование городскими весами.
- 13) Сбор за свидетельствование сделок и договоров в органах юстиции.
- 14) Сбор за прописку вида на жительство.
- 15) Сбор за справки с адресного стола.
- 16) Сбор с платных публичных зрелищ и увеселений.
- 17) Налог на объявления в газетах.
- 18) Сбор с аукционных предприятий.
- 19) Отчисления от государственного промышленного налога в размере 25% патентного и уравнительного сборов.
- 20) Сбор с патентов по косвенному налогу.
- 21) Сбор за разрешение печатать афиши.

22) Сбор с предприятий, переведенных на хозрасчет [5, 1922, № 11, с. 31].

В сельской местности: самым крупным из местных налогов, который платили крестьяне, был *подворно-денежный*. Он был введен постановлением ВЦИК от 25 мая 1921 г. Налогом облагались каждый двор, совхозы и колхозы. При определении размеров обложения учитывались: количество скота (за исключением молодняка и производителей), подсобные промыслы, не облагаемые промысловым налогом, а также охота, рыбные и горные промыслы, добыча ископаемых и т.д. Льготы имели семьи красноармейцев и милиционеров [5, 1923, № 5, с. 11].

С точки зрения техники сбора подворный налог резко отличался от других государственных и местных налогов, поскольку был построен по принципу *раскладки*. Крестьянству была знакома эта система, хотя она была менее справедливой по сравнению с *окладной*, когда сумма налога точно определена для каждого хозяйства. При подведении итогов сбора подворного налога за 1922/23 бюджетный год отмечалась «малая результативность». В октябре 1922 г. подворный налог дал $\frac{1}{2}$ сбора в виде процентных надбавок к госналогам [5, 1923, № 12, с. 4].

Местные налоги строго декретировались центральной властью, никакая самодеятельность местных органов не допускалась. Вся сумма местных налогов должна была поступать в распоряжение губисполкомов; они же принимали решения об их распределении и расходовании. Кроме местных налогов в их распоряжение поступала определенная часть общегосударственных налогов.

Постепенно выработывались *общие начала* системы местного обложения:

- Центральная власть устанавливает общие основания взимания и предельные ставки местных налогов и сборов.
- Она же устанавливает перечень местных налогов и сборов.
- Местные советы как органы, заведующие местными средствами, наделяются известными правами в сфере местного обложения.

«Временное положение о местных финансах» от 12 ноября 1923 г. предусматривало *отчисления* в пользу местных органов от единого сельхозналога, от госпромналога, от налога с наследств, а также *надбавки* к госпромналогу, к подоходно-поимущественному налогу, к судебным и нотариальным пошлинам и к охотничьему сбору.

По мере развития местного налогообложения местные органы власти стали без согласования с центром вводить *не предусмотренные законом налоги*. Например, Вятский губисполком в 1922 г. без согласования с НКФ самовольно ввел целый ряд местных налогов: прямой подушный налог на местные нужды, сбор с торговцев, промышленников и лиц, занимающихся личными промыслами, — на улучшение быта красноармейцев, налог на легковых и ломовых извозчиков (20 руб. за место стоянки), надбавку к общегражданскому налогу в размере 100% и т.п. Татарский уездный исполком Омской губ., ввиду критического состояния больничных учреждений, постановил обложить нетрудовое население города натуральным и денежным налогом на борьбу с тифом. Были обложены содержатели буфетов и торговцы мукой, мясом, маслом, крупой, чаем, кофе, сахаром; налог они платили натурой и деньгами. Стоимость дополнительного обложения в отдельных случаях в 10 раз превышала стоимость патентного сбора. «С револьвером в руках и под угрозой засадить в тюрьму со многих торговцев эти налоги были взысканы. У не уплативших налог отбирались патенты, а затем неплательщики привлекались к суду» [5, 1922, № 30, с. 50—51]. Уездный исполком города Свободы Воронежской губ. обязал владельцев столовых *бесплатно* кормить сотрудников уисполкома.

Незаконные налоги НКФ отменял, а уплаченные суммы шли в зачет других (законных) налогов. Но иногда НКФ санкционировал введение новых местных налогов. Например, в Архангельской губернии был разрешен налог на оленей — от 15 до 20 руб. с головы; в Московской губернии — со зрелищ кратковременного характера, с реклам на улицах и площадях, повышены ставки налога на лиц, имеющих домашнюю прислугу, — с 1 тыс. до 2 тыс. руб. в полгода [5, 1923, № 1, с. 38].

Таким образом, процесс становления местных налогов проходил весьма болезненно, сопровождался настойчивыми попытками местных органов самочинно вводить незаконные налоги. Наркомфину приходилось вести против этих «инициатив» постоянную борьбу.

13.2. Косвенные налоги

Как уже говорилось, *косвенное обложение* рассматривалось советским руководством как временное. Однако жизнь внесла свои коррективы, и в годы нэпа косвенное обложение играло большую роль в пополнении бюджета. В одной из статей в начале нэпа проф. П.П. Гензель — знаток косвенных налогов — указывал: «Вопрос о

восстановлении у нас косвенного обложения имеет самое капитальное финансовое значение. Это единственный путь мало-мальски направить нашу финансовую систему в надлежащее русло. Без этого мы по-прежнему будем вращаться в области «эмиссионного хозяйства» [5, 1921, № 12, с. 10)]. Позднее причины развития косвенных налогов П.П. Гензель определял следующим образом: «Различные виды прямого обложения при бедности нашего населения и, в частности, при наличии довольно обесиленного городского населения, не могли дать всех необходимых государству... поступлений. Поэтому пришлось прибегнуть к пошлинам и косвенным налогам» [5, 1924, № 11, с. 67].

Акцизы. Основные акцизы были введены на протяжении конца 1921—1922 г.: с питей (вино, пиво), спирта (на медицинские и технические нужды), дрожжей, сахара, чая, кофе, спичек, табачных изделий, парфюмерных и косметических товаров, соли, нефтепродуктов, свечей, резиновых галош. В 1923/1924 гг. их доля в общих налоговых поступлениях составляла 45%.

Наркомфин пытался, насколько возможно, проводить в политике косвенных налогов *классовый принцип*. Значительно выше устанавливались акцизы на «предметы роскоши» (позже их стали называть «товары и продукты не первой необходимости»), они давали более половины всех акцизных поступлений, т.е. зажиточные слои населения несли большую тяжесть косвенных налогов. В перспективе предполагалось косвенные налоги понижать.

В условиях национализации промышленности государство путем акциза заранее определяло свою долю в цене продукта. Декретом от 21 сентября 1922 г. были освобождены от уплаты акциза учреждения, финансируемые в сметном порядке, и величина акциза стала определяться непосредственно на месте производства. Это сразу привело к росту доходов от акцизов в 4 раза. Соотношение доходов от прямых и косвенных налогов в первой половине 1922/23 бюджетного года было: 26,56% и 66,75% от всех налоговых поступлений [5, 1923, № 24, с. 47].

Активную роль в определении перечня подакцизных товаров и величины акцизов играл Институт экономических исследований. В сентябре 1922 г. в комиссии по косвенному обложению с участием представителей Госплана, ВСНХ и др. ведомств обсуждался вопрос об *акцизе на соль*. Были проанализированы результаты действия акциза на соль, введенного по декрету от 23 февраля 1922 года. Соляной акциз уплачивался синдикатом «Соль» Центроналогу.

В связи с постоянным падением курса рубля ставки акциза ежемесячно менялись. Потребление соли по сравнению с довоенным временем сократилось с 95 млн. пудов до 64 млн. Причиной было не только сокращение территории России, но и падение покупательной способности населения. Кроме того, в 4 раза по сравнению с довоенной выросла себестоимость соли. На месте добычи она составляла 46 руб. за пуд, а с учетом налога на соль, акциза и транспортных расходов в Москве — 220 руб. за пуд; в деревне цена доходила до 400 руб. за пуд. Среднее потребление соли на душу населения составляло в то время 8 кг в год. Государство получало от акциза в год до 20 трлн. руб., что составляло 10% всех косвенных налогов. Комиссия пришла к следующим выводам: «1) Обложение соли является значительным источником государственного дохода и должно быть сохранено. 2) Размер акциза — 40 руб. — не является преувеличенным и должен быть сохранен. 3) Дифференциация обложения в настоящее время не имеет практического значения и трудно осуществима...» [5, 1922, № 31, с. 68].

На следующем заседании Комиссия по косвенному обложению ИЭИ рассмотрела вопрос об *обложении пива*. Акциз на пиво (с предельным содержанием алкоголя 6°) был установлен декретом ВЦИК и СНК от 3 февраля 1922 г., введен в действие с 15 марта. В довоенное время акциз с пива составлял 20 коп. с ведра. При продажной цене пива 1 руб. 60 коп. — 2 руб. 10 коп. обложение составляло от 12 до 16 %. Отпускная цена пива ко времени совещания составляла 20 млн. руб. ведро, акциз — 4 млн., т.е. 25%. Был сделан вывод, что «такая высокая цена пива неприемлема для провинции, платежеспособность которой низка». Однако решено было акциз не снижать, т.к. пиво входило в перечень «предметов роскоши». В апреле 1923 г. акциз на пиво был понижен до 1 червонного рубля с ведра, но в августе увеличен до 1 руб. 30 коп. или 6,5 коп. с бутылки [5, 1924, № 9—10, с. 77]. Несмотря на неоднократное повышение пивного акциза потребление пива постоянно росло.

Интересна история введения акциза на *спирт*. До осени 1921 г. Советская Россия оставалась страной с «сухим режимом», введенным еще царским правительством в августе 1914 г. В августе 1921 г. была разрешена продажа спиртных напитков крепостью до 14°. Правительство постепенно увеличивало крепость напитков, разрешенных к продаже.

В конце сентября 1922 г. обсуждался доклад начальника Госспирта А.М. Григорьева, который обрисовал тяжелое положение винокуренной промышленности: работает едва $\frac{1}{10}$ заводских

мощностей, бездействующие заводы «растаскиваются». Предполагается выкурить всего 3 млн. ведер; из них для наркомздрава и для нужд армии — 2 млн. Ставки акциза на спирт были установлены 1 марта 1922 г., затем 1 апреля повышены, что привело к полному прекращению сбыта. После этого ставки были скорректированы, и положение в торговле нормализовалось. В начале 1923 г. стали изготавливать и продавать наливки и настойки крепостью до 20°; в конце 1924 г. крепость была повышена до 30°; и, наконец, в 1925 г. правительство разрешило выпуск сорокаградусной водки. Как заметил И.И. Рейнгольд, «режим абсолютной трезвости оказался не под силу ...молодому советскому государству» [203а, с. 149].

«Фронт трезвости» фактически был прорван крестьянским самогонованием. Власть столетиями безрезультатно вела борьбу с самогонованием. По приблизительным данным, к моменту разрешения 40-градусной водки в России выкуривалось от 35 до 40 млн. ведер самогона, который изготавливался из ржаной и пшеничной муки, сахарного песка и черной патоки. Расходы на ведро самогона были в 2,2 раза выше, чем в заводских условиях. В результате массового самогонования из хлебных ресурсов страны ежегодно выпадало около 80—100 млн. пудов хлеба. В ходе отчетов на Коллегии НКФ Тамбовского и Курского губфинотделов за 1922 г. выяснилось, что в Тамбовской губ. на выкурку спирта идет около $\frac{1}{4}$ всего свободного хлеба. В Курской губ. с последнего урожая крестьяне употребили на самогон около 400 тыс. пудов зерна [5, 1923, № 12, с. 39].

Госмонополия на продажу спирта была установлена в такой же форме, как ввел ее С.Ю. Витте. Спирт мог производиться на государственных, кооперативных, частных предприятиях, но вся продукция должна была концентрироваться в руках Центрального управления государственной спиртовой монополии (Центроспирта), которое осуществляло монопольную продажу водки. Акциз на водку составлял 70% ее розничной цены.

Обложение *табака* в 1913 г. было 43,9%, в августе 1922 г. — 54,5%, папирос соответственно 41,7 и 18,2%, махорки — 28 и 12,5%. Постепенно выяснилось, что акцизные ставки слишком высоки и «обременительны для табачной промышленности». Ленинградский табачный трест предложил понизить табачные акцизы как «несоответственные с платежеспособностью потребителя и в несколько раз превышающие себестоимость изделий» [5, 1924, № 11, с. 184].

В августе 1923 г. была установлена система *среднесложного акциза* (без учета сорта), которая зарекомендовала себя положительно. Однако в 1924 г. СТО принял постановление о введении обложения

по сортам и ценам табачных изделий с одновременным понижением средних ставок акциза и установлением предельных цен. Обсуждая этот вопрос, ИЭИ в августе 1924 г. высказал сомнение в рациональности подобного изменения, т.к. создавалась угроза крупных фискальных потерь (сбыт высших сортов под видом низших с пониженной ставкой акциза). Это неоднократно проявлялось в течение многолетнего действия Табачного устава 1838 г. [5, 1924, № 11, с. 184—185].

С момента введения акцизов за последующие 5 лет поступления от них в бюджет выросли в 6 раз. Это объяснялось, главным образом, ростом потребления подакцизных товаров и введением в продажу водки (с 1925 г.). По большинству предметов потребления акцизы значительно превысили по номиналу довоенные ставки. Однако финансисты той поры считали, что надо учитывать и общее обесценение золота, и падение курса рубля, и рост цен (по сравнению с довоенным 1913 г. — в 2,5—3 раза), и снижение покупательной способности населения. В составе розничной цены товаров акцизы составляли от $\frac{1}{3}$ до $\frac{1}{5}$.

Поступления акцизов по предметам массового потребления в 1922/23 г. составили 69,1 млн. руб. (66,8% всех акцизных поступлений), в 1923/24 г. — 131,1 млн. руб. (59,3%). Поступления акцизов со спиртных напитков и табачных изделий составили в 1922/23 г. 34,1 млн. руб. (33,8%), в 1923/24 г. — 90,3 млн. руб. (40,7%) [5, 1924, № 11, с. 76].

Таможенные пошлины. С переходом к нэпу и возобновлением внешней торговли решено было восстановить таможенную систему, а для этого: 1) выработать таможенные тарифы и 2) составить таможенный устав, который регламентировал бы в условиях монополии внешней торговли различные аспекты таможенного дела. При этом надо было учитывать следующие основные положения:

- фискальные задачи сохранялись, т.к. внешняя торговля производилась не казной, а государственными организациями, состоящими на хозрасчете, кооперативами и смешанными обществами;
- протекционистская функция продолжала действовать. Необходимо было избежать соблазна сделать крупные закупки дешевых товаров за границей и продать их внутри страны по высоким ценам, получив значительную прибыль. Себестоимость промышленной продукции в Советской России была значительно выше, чем в странах Европы и Америки, но надо было поддерживать свою промышленность;

- общерегулятивная функция — количественное и качественное регулирование товарооборота для активизации торгового баланса — также сохранялась.

Таможенное обложение являлось в условиях рыночной экономики периода нэпа необходимым элементом регулирования внешней торговли и необходимой основой для работы органов ее монополии. Для решения указанных задач было создано Главное таможенное управление. Постановлением СНК от 31 марта 1922 г. был учрежден институт таможенных округов по дореволюционному образцу, введена таможенная охрана.

Народный комиссариат внешней торговли в феврале 1924 г. представил на обсуждение СНК СССР проект Таможенного кодекса, а чуть позже Положение о Таможенно-тарифном комитете. После длительного обсуждения документы были утверждены 12 декабря 1924 г. [подробнее см.: 5, 1925, № 3, с. 87—94].

Большую часть советского импорта составляли станки, машины и механизмы, в которых государство остро нуждалось и которые поэтому облагать высокими пошлинами было нецелесообразно [203а, с. 163].

Поступление таможенных пошлин (в млн. руб.)

Годы	Весь товарооборот	Поступление таможенных пошлин	В том числе экспортных	В том числе импортных
1923/24	961	67,4		
1924/25	1299	101,7	575,2	93,8
1925/26	1432	150	676,6	142,5
1926/27	1483	190	770,5	189,9
1913	2894	353	1520	1374

13.3. Формирование налогового аппарата

Формирование налогового аппарата, почти разрушенного за годы Гражданской войны, началось с января-февраля 1922 г. Руководящие функции были сосредоточены в Наркомфине, который наряду с другими обязанностями в сфере финансов, занимался «разработкой законопроектов по установлению и проведению системы общегосударственных налогов; выработкой общих мероприятий по регулированию местных налогов; учетом государственных капиталов, вложенных в государственные и смешанные промышленные, торговые и кредитные предприятия (тресты, акционерные общества и т.п.), учетом государственных имуществ и получением доходов с них; надзором за публичной отчетностью предприятий, обязанных к таковой, и участием в разработке и рассмотрении финансовых

планов государственных предприятий и учреждений» [5, 1924, № 8, с. 85]. В составе НКФ действовало Управление государственными налогами.

К работе были привлечены прежние работники Министерства финансов: бывшие податные инспекторы, работники акцизной службы, низшие агенты. К лету в центральном аппарате работали 140 человек, что было менее половины намеченного штата.

Особенно остро ощущалась нехватка кадров на местах. 22 сентября 1921 г. СНК вынужден был издать постановление «О возвращении к работе по своей специальности работников налогового дела». Наркомтруд должен был «производить изъятие налоговых работников», работающих не по специальности, и направлять их в распоряжение Наркомфина. Им предоставлялись продовольственные пайки по категории рабочего снабжения. На местах привлекались на службу бывшие податные инспекторы, но их штат был в первое время недоукомплектован на 20—25%. Низших агентов по прямому обложению на местах набиралось едва ли 20%.

С этого времени началась работа по созданию аппарата сборщиков налогов за счет, главным образом, служащих Наркомпрода, имевших опыт сбора продналога. Ставились весьма трудно решаемые задачи — «оработать» налоговый аппарат и «бросить на финансово-налоговый фронт массу коммунистов (число их должно быть не менее 10% всего наличного податного и акцизного состава)». В инспекции по косвенным налогам работали всего 0,3% коммунистов, по прямым налогам — 6,4% [5, 1922, № 31, с. 7; № 37, с. 36].

Условия работы налоговых служащих были крайне тяжелыми. В редакцию журнала «Вестник финансов» поступали письма с жалобами на критическое материальное положение. Из письма фининспектора из Челябинской губернии от 12 мая 1922 г.: «Все вещи проданы, заработка нет, и я в настоящее время нахожусь в безвыходном положении, голодаем днями и питаемся подаянием. Жалованье задерживается, получаемый паек в 1 пуд. 13 фунтов при семье в 6 человек недостаточен». Другой фининспектор из той же губернии писал: «Я вынужден вести полуголодное существование, исключаяющее возможность работать. Полный упадок сил от недостатка питания вызовет прекращение работы, независимо от репрессивных мер» [5, 1922, № 18, с. 7]. Из Николаевской и Екатеринославской губерний сообщали о случаях голодной смерти служащих, о массовом уходе их в другие учреждения с более высокой зарплатой. К началу 1922 г. во все учреждения НКФ

поступило 25 тыс. продовольственных пайков при потребности 41 тыс. Нормы постоянно урезались. В марте 1922 г. количество пайков было сокращено до 21 250. Несколько улучшил положение перевод сотрудников НКФ во 2-ю промышленную группу по условиям оплаты труда [5, 1922, № 18, с. 8—9].

Однако некоторые налоговые работники находили выход в злоупотреблении своим служебным положением и брали взятки. В декабре 1922 г. Наркомюст по инициативе НКФ разослал в местные прокуратуры циркуляр об усилении борьбы со взятками налоговых работников. Одновременно Коллегия НКФ учредила комиссию по борьбе со взяточничеством под председательством М.О. Альского. Аналогичные комиссии создавались и на местах. В журнале «Вестник финансов» публиковались фамилии финансово-налоговых работников, уличенных во взятках.

Для обмена опытом работы и обсуждения назревших проблем созывались *совещания и съезды*. Так, 2—4 сентября 1921 г. состоялся III съезд работников финотделов. Лейтмотивом съезда был отказ от финансовой политики периода военного коммунизма и принятие принципиально иных подходов к ней. Видимо, для большинства работников поворот был слишком крутым, особенно для тех руководящих товарищей, которые до этого проводили курс на ликвидацию денежного обращения и денежных налогов. Читая доклады наркома Н.Н. Крестинского, членов коллегии Е.А. Преображенского и О.Ю. Шмидта, других работников Наркомфина, ловишь себя на мысли, что они убеждали не только участников съезда, но и себя в необходимости коренного изменения финансовой политики.

С основным докладом выступил Н.Н. Крестинский, главной мыслью которого была стабилизация рубля. Е.А. Преображенский подчеркивал, что теперь «денежное обращение у нас надолго упрочивается» [5, 1921, № 13, с. 7]. Оригинальной была позиция О.Ю. Шмидта: «Мы не заинтересованы в устойчивой денежной единице. Но в ней заинтересованы частные хозяйства, и поскольку они являются нашим временным союзником и подопечным, мы должны позаботиться о том, чтобы дать им денежный аппарат, пригодный для их работы» [там же, с. 8].

С докладом о работе НКФ за два года выступил зам. наркома М.О. Альский. Он признал, что «реорганизация» аппарата НКФ в годы Гражданской войны привела к полной ликвидации банковского и налогового аппарата, которые нуждаются в скорейшем восстановлении. Аналогичная судьба была и у местных финорганов.

«Финансовый аппарат на местах находится в состоянии полного развала, — сказал он, — и причиной этого является еще не изжитый вполне взгляд на финансовые учреждения как на отмирающие части советского организма... Мы находимся еще в объятиях старой финансовой политики, из которых нужно освободиться во что бы то ни стало» [там же, с. 10].

Совещания и съезды финработников способствовали скорейшей перестройке их работы на новый лад, способствовали распространению положительного опыта.

Для подготовки квалифицированных финансовых работников при НКФ весной 1922 г. были образованы 6-месячные курсы. На курсах в течение первых трех месяцев преподавались общие предметы, а затем шла специализация.

Общие предметы:

Государственное и административное устройство РСФСР.

Исторический материализм.

Наука о народном хозяйстве.

Наука о финансах (общие начала, гос. доходы, гос. кредит, бюджет, контроль, финансовое управление).

Финансовая политика РСФСР.

Современная организация и финансовое управление в РСФСР.

Местные финансы и местный бюджет.

Нэп и современное положение народного хозяйства.

Финансы иностранных государств.

Основы общего и государственного счетоводства.

Общие начала современного гражданского и торгового права.

Специализация включала: налоги, сметно-отчетный цикл, банковское дело, страховое дело.

В журнал НКФ «Вестник финансов» (с 1922 г. выходил еженедельно, а с 1924 г. — раз в месяц) публиковались теоретические статьи, в том числе дискуссионные; среди авторов были ведущие профессора-финансисты — П.П. Гензель, П.Н. Кутлер, М.А. Сиринин, И.Х. Озеров, В.Н. Твердохлебов, Н.Н. Любимов, работники НКФ. Проводился обмен мнениями по практическому осуществлению налоговой политики, чему способствовала публикация отчетов с мест. Немало было критических материалов, особенно по положению с местными налогами. Постоянная рубрика освещала деятельность Института экономических исследований при НКФ. Почти в каждом номере публиковались статьи о финансовом положении и налоговых системах в других странах. Большой интерес представляли обзоры публикаций по налоговым вопросам в пери-

одической печати, а также библиографические обзоры вышедших книг по налогам. Все это способствовало скорейшему преодолению недостатков налоговой системы, совершенствованию работы налоговых органов на местах, повышению профессионализма работников налоговой сферы.

13.4. Итоги первого периода нэпа

Об успехах становления налоговой системы свидетельствовал быстрый рост налоговых поступлений. В январе 1922 г. все денежные налоги (общегосударственные и местные) дали в совокупности 778 тыс. зол. руб. (по индексу Конъюнктурного института); в феврале — 818 тыс. зол. руб.; в декабре — 21 395 тыс. зол. руб. За первые 9 месяцев 1922 г. поступления от всех денежных налогов составили 34 999 тыс. зол. руб.; за октябрь-декабрь 1922 г. — 47 566 тыс. зол. руб. Поступления от денежных налогов и сборов за 1922/23 бюджетный год (без продналога) составили 406,3 млн. зол. руб. Поступления денежных налогов и сборов за 1923/24 г. составили (без продналога) уже 705 млн. зол. руб. и плюс принудительное распространение облигаций за 1923/24 г. — 48,8 млн. зол. руб. Общий итог государственных и местных налогов и сборов по СССР (без Закавказья и ДВО) в 1923/24 г. составил (включая сельхозналог) более 936 млн. зол. руб. [5, 1924, № 11, с. 69, 70].

Выводы

1) Завершено в основных чертах формирование советской налоговой системы (нэповской модели). «Налоговая система охватила весь круг возможных источников обложения, а налоговое бремя доведено до экономически предельных размеров» [из Тезисов к докладу НКФ на II съезде Советов СССР. 5, 1924, № 1, с. 8].

2) В результате денежной реформы достигнута стабилизация рубля, стал реальным бюджет, значительно упала роль денежной эмиссии в его формировании, что сделало возможным осуществить переход от натурального обложения к денежному (с начала 1924 г.).

3) Наряду с прямыми налогами значительное развитие получили косвенные (акцизы), несмотря на то, что советская власть оценивала их как несправедливые и считала временными. Их установление и развитие объяснялось простотой сбора при несовершенстве налогового аппарата, а также бедностью и значительной нивелировкой имущественного положения населения.

4) Восстановление налоговой системы благодаря продуманной и осторожной политике произошло сравнительно безболезненно и в короткие сроки. По текущим итогам практического действия законов о налогах оперативно проводилась их корректировка.

5) Завершился в основном процесс восстановления и укрепления налогового аппарата; НКФ принимал меры для повышения квалификации налоговых работников, осуществлял оперативное руководство местными органами.

Глава 14. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА ВО ВТОРОЙ ПЕРИОД НЭПА (1924 — ОСЕНЬ 1926 г.)

Задачи налоговой политики на 1924 г. были определены на II съезде Советов СССР (декабрь 1923 г.):

- 1) Совершенствование действующей налоговой системы:
 - развитие подоходно-поимущественного налога, выявление его классового значения как регулятора накопления;
 - дифференциация акцизов;
 - улучшение исчисления прямых налогов;
 - сокращение числа местных налогов;
 - усиление обложения непроизводительного потребления.
- 2) Реорганизация единого сельскохозяйственного налога на следующих основаниях:
 - усиление прогрессии обложения с одновременным освобождением от налога бедноты;
 - исчисление налога в золотых рублях, а не в натуральных единицах;
 - дифференциация ставок налога по районам страны (учитывать тип крестьянских хозяйств, средства связи, наличие рынка сбыта и т.п.) [5, 1925, № 1, с. 10—11; № 2, с. 5].

14.1. Наступление на частный сектор

В 1924 г. высказывалась точка зрения, что «общая сумма падающих на некоторые категории плательщиков налогов является предельной. Пересмотр налоговой системы должен идти в сторону сообразования ставок с общей тяжестью обложения всеми налогами и сборами» [5, 1924, № 9—10, с. 243].

Это положение является чрезвычайно важным и говорит о том, что НКФ, налоговые органы *недостаточно учитывали общую сум-*

Содержание

Введение.....	3
Глава 1. Становление налоговой системы в России.....	10
1.1. Налоги в Древнерусском государстве и в период ордынского ига.....	10
1.2. Налоговая система в XVI в., ее совершенствование.....	16
Глава 2. Налоговые реформы XVII в.	22
2.1. Совершенствование системы прямых налогов. Переход от посошного к подворному обложению.....	22
2.2. Косвенные налоги, их преобразование.....	32
2.3. Налоговый аппарат в XVII веке.....	37
Глава 3. Реформирование налогообложения при Петре I.....	42
3.1. Увеличение количества прямых налогов и введение подушной подати.....	42
3.2. Косвенные налоги и таможенные пошлины.....	51
3.3. Реорганизация налогового аппарата.....	53
Глава 4. Налоговая политика преемников Петра I.....	55
4.1. Попытки корректировки петровских налоговых реформ.....	55
4.2. Косвенные налоги.....	60
Глава 5. Изменения в налогообложении при Екатерине II.....	63
Глава 6. Налоговые преобразования в первой половине XIX в.	69
6.1. Развитие идей налогообложения в России в нач. XIX в.	69
6.2. Создание Министерства финансов. Преобразования в налоговой системе в 1801—1823 гг.	73
6.3. Косвенные налоги.....	79
6.4. Реформаторская деятельность в налоговой сфере министра финансов Е.Ф. Канкрин.....	85
Глава 7. Налоговые преобразования в ходе либеральных реформ 60—70-х гг. XIX в.	96
7.1. Министр финансов М.Х. Рейтерн и его программа.....	97
7.2. Введение промыслового и поземельного налогов.....	103
7.3. Земское обложение.....	105
7.4. Преобразование косвенных налогов.....	106
7.5. Итоги деятельности М.Х. Рейтерна и его преемников.....	111
Глава 8. Налоговые реформы в правление Александра III.....	113
8.1. Министр-реформатор Н.Х. Бунге и его программа.....	113
8.2. Отмена подушной подати и реформирование других прямых налогов.....	115
8.3. Политика в области косвенного обложения.....	122
8.4. Перестройка податного аппарата. Итоги деятельности Н.Х. Бунге.....	129
8.5. Налоговые преобразования министра И.А. Вышнеградского.....	131

Глава 9.	Налоговые реформы С.Ю. Витте.....	137
9.1.	Планы реформ.....	137
9.2.	Реформа промыслового налога и вопрос о подоходном налоге.....	139
9.3.	Борьба с недоимками крестьянских платежей и отмена круговой поруки.....	141
9.4.	Земские сборы.....	143
9.5.	Введение винной монополии.....	144
9.6.	Таможенная политика.....	148
9.7.	Итоги деятельности С.Ю. Витте.....	154
Глава 10.	Налоговая политика правительства в 1901—1917 гг.	158
10.1.	Изменения в налоговой системе в 1901—1913 гг.	158
10.2.	Налоговые проблемы во время Первой мировой войны.....	168
10.3.	Налоговая политика Временного правительства.....	174
Глава 11.	Попытки создания большевиками новой системы налогообложения в 1917—1920 гг.	178
11.1.	Начало формирования советской финансовой и налоговой политики.....	178
11.2.	Налоговая политика большевиков в годы Гражданской войны.....	185
11.3.	Налоговая политика белогвардейских правительств.....	205
Глава 12.	Переход к нэпу и разработка принципов новой налоговой системы.....	209
12.1.	Наркомфин Г.Я. Сокольников и его роль в разработке новой финансовой и налоговой политики.....	211
12.2.	Денежная реформа — условие восстановления системы налогов.....	213
12.3.	Основные черты новой налоговой системы.....	214
Глава 13.	Становление налоговой политики в 1921—1923 гг.	217
13.1.	Прямые налоги.....	217
13.2.	Косвенные налоги.....	230
13.3.	Формирование налогового аппарата.....	235
13.4.	Итоги первого периода нэпа.....	239
Глава 14.	Налоговая политика во второй период нэпа (1924 — осень 1926 г.).....	240
14.1.	Наступление на частный сектор.....	240
14.2.	Попытки облегчения налогового бремени. Корректировка налогового законодательства.....	248
14.3.	Итоги второго периода нэпа.....	256
Глава 15.	Третий период налоговой политики в годы нэпа (осень 1926—1929 гг.).....	257
15.1.	Разногласия в высшем партийном руководстве по вопросам хозяйственной политики.....	257
15.2.	Налоговые реформы и совершенствование руководства налоговой работой на местах.....	260
15.3.	Борьба с налоговыми преступлениями в годы нэпа.....	276
15.4.	Итоги налоговой политики в годы нэпа.....	278

Глава 16.	Дискуссии по вопросам теории и практики налогообложения в период нэпа.....	280
16.1.	Проблема тяжести налогообложения.....	280
16.2.	Финансовые и налоговые аспекты проекта первого пятилетнего плана.....	283
16.3.	Теоретические аспекты дальнейшего развития налоговой системы.....	287
Глава 17.	Коренное реформирование налоговой системы в 30-е годы.....	291
17.1.	Новые идеи в финансовой и налоговой сфере.....	291
17.2.	Реформа системы обложения промышленности и налогов с населения.....	295
17.3.	Реформа обложения деревни и последующие ее корректировки.....	304
17.4.	Самообложение и культсбор.....	322
17.5.	«Мобилизация средств населения» и массовые агиткампании по сбору средств населения.....	327
17.6.	Злоупотребления в ходе налоговых кампаний и сбора средств населения.....	338
Глава 18.	Налогообложение во время Великой Отечественной войны.....	341
18.1.	Повышение прежних и введение новых налогов.....	342
18.2.	Привлечение средств населения.....	346
18.3.	Налогообложение на оккупированной советской территории.....	348
Глава 19.	Налоговая политика в 1945—1985 гг.	353
19.1.	Налогообложение в послевоенные годы (1945—1953).....	353
19.2.	Налоговая политика в период реформ Н.С. Хрущева (1953—1964).....	359
19.3.	Изменения в налоговой политике в 1965—1985 гг.	366
Глава 20.	Первые попытки коренного реформирования налоговой системы в годы перестройки — 1985—1991 гг.	373
20.1.	Экономическая политика и ее трудности.....	373
20.2.	Первые реформы в сфере хозяйственной и налоговой политики.....	375
20.3.	Реформы налогов с населения	379
20.4.	Обсуждение путей дальнейшего преобразования налоговой системы.....	382
20.5.	Конец перестройки.....	386
Заключение.....		388
Приложение. Указатель налогов и повинностей.....		395
Список литературы.....		403