

М. В. Уруймагов

аспирант кафедры финансов Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов

ДИСКУССИОННЫЙ АСПЕКТ ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОЙ РЕФОРМЫ 1930 ГОДА В СССР

В развитии советской налоговой системы вплоть до реформы 1930 г. могут быть выделены три этапа. Первый период — 1917—1919 гг. — характеризовался попытками использования дореволюционной налоговой системы в качестве орудия экспроприации имущих классов. В связи с этим размеры действовавших в момент Октябрьского переворота налогов в ряде случаев были сильно увеличены. В первую очередь это относится к подоходному налогу, ставки которого по закону от 27 марта 1919 г. были подняты для высших групп доходов до 100%. Несмотря на проведенную уже в 1917 г. национализацию банков, крупной промышленности, транспортных предприятий, вплоть до 1918 г. оставалась возможность взыскания прямых налогов с не национализированных предприятий и буржуазии. Постепенно возможности прямого обложения сокращались.

Система военного коммунизма характеризовалась прежде всего процессом натурализации хозяйства, с одной стороны, бумажноденежной эмиссией и обесценением валюты, — с другой. Постепенное отмирание денег в народном хозяйстве привело к натурализации государственного финансового хозяйства: был введен натуральный налог с сельского хозяйства, вскоре поглощенный продразверсткой; установлена всеобщая трудовая повинность. Обесценение денег, с одной стороны, и введение ограничений на использование услуг государственных предприятий, с другой, а также наличие всеобщей трудовой повинности привели к отмене платности государственных услуг. Исчезли и условия для взимания денежных доходов вообще: крестьянство вносило свою долю на содержание государства в виде продразверстки и трудповинности, а обложение рабочих, состоящих, главным образом, на службе государства и государственных служащих не имело смысла. Постановлением ВЦИК от 3 февраля 1921 г. было приостановлено взимание всех денежных налогов.

Переход к новой экономической политике в 1921 г. поставил перед налоговой системой тройную задачу: 1) регулирование процессов накопления путем прямого обложения имущества и доходов; 2) перераспределение прибылей государственных предприятий с внутри обобщественного сектора хозяйства; 3) обеспечение наибольшего поступления от налогов. При этом центр тяжести налоговой системы основывался на косвенных налогах, как более простых для взимания в сравнении с прямыми налогами.

К 1928 г. нэп был фактически свернут и, хотя еще имела место частная собственность, количество частных предприятий с каждым годом неумолимо сокращалось и по сравнению с государственным сектором хозяйства составляло мизерную цифру. Налоговые платежи государственных предприятий и организаций поступали в основном в форме акцизов, промыслового и подоходного на-

логов, кооперативных предприятий и организаций — в виде промышленного и подоходного налогов. Основными налоговыми платежами населения стали подоходный, сельскохозяйственный и промышленный налоги.

Таблица 1

Фискальное значение и удельный вес платежей государственного сектора на 1929/30 г.

Название платежей	Сумма платежей на 1929/30 хоз. г., млн руб.	В % к итогу		
		всех платежей. (А+Б)	по литере	по разделу
А. Косвенные платежи				
И. Косвенные налоги				
1. Промысловый налог	1638,3	21,52	29,44	36,34
2. Надбавка к промналогу, взамен гербового сбора с векселей	48,0	0,63	0,86	1,07
3. Акцизы	2208,2	29,00	39,68	48,98
4. Изъятие прибыли торговли от продажи товаров оп повышенным ценам	190,0	2,50	3,41	4,22
5. Таможенные сборы	300,9	3,95	5,41	6,68
6. Гербовый сбор	27,0	0,36	0,48	0,60
7. Судебные пошлины	12,2	0,16	0,22	0,27
8. Нотариальные сборы	24,4	0,32	0,44	0,54
9. Сборы за действия, совершаемые должностными лицами по приведению в исполнение судебных постановлений	0,1	0,00	0,00	0,00
10. Портовые сборы (корабельные, грузовые и др.)	2,3	0,03	0,04	0,05
11. Консульские сборы	0,4	0,01	0,01	0,01
12. Сбор с заграничных паспортов, виз и видов на жительство	3,3	0,04	0,06	0,07
13. Сбор со свидетельств о происхождении товаров	0,0	0,00	0,00	0,00
14. Сбор за инспектирование и анализ хлебофуражных продуктов	2,2	0,03	0,04	0,05
15. Сбор за пробирные операции и анализ металлов	0,7	0,01	0,01	0,02
16. Сбор за котлонадзор	4,8	0,06	0,09	0,11
17. Пошлины за патенты на изобретения, промышленные образцы и товарные знаки	0,3	0,00	0,00	0,01
18. Сбор за торговую регистрацию	0,3	0,00	0,00	0,01
19. Сбор за регистрацию фрахтовых сделок	0,0	0,00	0,00	0,00
20. Сбор с биржевых и внебиржевых сделок	24,4	0,32	0,44	0,54
21. Сбор за клеймение мер и весов	3,8	0,05	0,07	0,08
22. Сбор за производство горных отводов	0,1	0,00	0,00	0,00
23. Сбор со свеклы, перерабатываемой на заводах Сахаротреста и Укрсельзукра	7,4	0,10	0,13	0,16
24. Сбор с организаций, заготавливающих хлопок	7,0	0,09	0,13	0,15
25. Сбор за бракераж	2,0	0,03	0,04	0,04
И т о г о по разделу I	4508,1	59,21	81,00	100,00
II. Местные налоги и сборы				
26. Налог со строений	22,6	0,30	0,41	11,18
27. Налог с грузов	105,9	1,40	1,90	52,40
28. Налог с ресторанов, столовых, пивных лавок	2,4	0,03	0,04	1,19
29. Сбор с золото- и платинопромышленных предприятий	1,1	0,01	0,02	0,54
30. Сбор за ветеринарно-санитарный осмотр скота и сырых животных продуктов	12,6	0,16	0,23	6,23
31. Сбор с древесины	7,7	0,10	0,14	3,81
32. Рента с городских земель	17,4	0,23	0,31	8,61
33. Сборы, взимаемые управлениями строительного контроля	0,7	0,01	0,01	0,35
34. Прочие местные налоги и сборы	31,7	0,42	0,57	15,69
И т о г о по разделу II	202,1	2,66	3,63	100,00

Название платежей	Сумма платежей на 1929/30 хоз. г., млн руб.	В % к итогу		
		всех платежей. (А+Б)	по литере	по разделу
III. Неналоговые платежи				
35. Попенная плата	371,7	4,88	6,68	74,00
36. Плата за разработку месторождений ископаемых	78,7	1,04	1,42	15,69
37. Плата за аренду торфяных болот	2,4	0,03	0,04	0,48
38. Арендная плата за рыболовные и зверобойные угодья и заведения и билетный сбор	12,2	0,16	0,22	2,43
39. Отчисления от стоимости капитального строительства для усиления вложений в строительную промышленность	37,2	0,49	0,67	7,40
Итого по разделу III	502,3	6,60	9,03	100,00
IV. Сборы, поступающие в доход транспорта и связи (кроме поступающих в спец. средства)				
40. Целевой сбор с радиоизделий	3,3	0,04	0,06	7,52
41. Целевой сбор на просвещение на транспорте	40,6	0,53	0,73	92,48
Итого по разделу IV	43,9	0,57	0,79	100,00
V. Платежи, поступающие в специальные средства				
42. Отчисления в размере 0,15% от товарной продукции авто- и авиатрестов	0,1	0,00	0,00	0,03
43. Особый сбор на ремонт, возобновление и расширение постоянных складочных помещений на жел. дор.	6,3	0,08	0,11	2,04
44. Специальный сбор, взимаемый с импортных и экспортных грузов	1,2	0,02	0,02	0,39
45. Сборы, взимаемые регистром СССР за производимые им работы	0,8	0,01	0,02	0,26
46. Сбор со сплавляемой древесины	1,2	0,02	0,02	0,39
47. Сбор сверх основной платы по таксе за инспектирование зерна	0,2	0,00	0,00	0,07
48. Отчисления от стоимости тракторов, сельхозмашин и частей машин на организацию техпомощи пользователям сельхозмашин	5,7	0,08	0,10	1,84
49. Взносы на содержание дополнительного надзора на рыбных промыслах	0,3	0,00	0,01	0,10
50. Взносы на работы по хозяйственному устройству госземимущества	11,8	0,15	0,21	3,81
51. Начисления на продажную стоимость древесины (лесокультурный фонд)	2,9	0,04	0,05	0,94
52. Начисление на заготовительные цены (целевые надбавки на агрофонд и зоофонд)	208,0	2,73	3,74	67,27
53. Платежи по обязательному страхованию	70,7	0,93	1,27	22,86
Итого по разделу V	309,2	4,06	5,55	100,00
Итого по литере А	5565,6	73,10	100,00	-
Б. Прямые платежи				
I. Отчисления от прибылей в бюджет				
54. Подоходный налог	353,4	4,64	17,25	26,85
55. Отчисления от прибылей в доход государственного и местных бюджетов	484,1	6,36	23,64	36,77
56. Отчисления на нужды профтехнического образования	35,0	0,46	1,71	2,66
57. Отчисления части прибылей промышленности за 1929/30 год в связи с неправомерным снижением себестоимости и отпускных цен промышленной продукции	190,0	2,49	9,28	14,43
58. Отчисления от прибылей местной промышленности	254,0	3,34	12,40	19,29
Итого по разделу I	1316,5	17,29	64,28	100,00
II. Отчисления от прибылей в спец. средства и капиталы				

Продолжение табл. 1

Название платежей	Сумма платежей на 1929/30 хоз. г., млн руб.	В % к итогу		
		всех платежей (А+Б)	по литере	по разделу
59. Отчисления в фонд улучшения быта рабочих и служащих (ФУБР)	145,1	1,91	7,09	30,56
60. Отчисления на образование специального гос. капитала в учрежд. Долгосрочного кредита	329,2	4,32	16,07	69,33
61. Отчисления от прибылей шерстообрабатывающих предприятий на развитие овцеводства	0,5	0,01	0,02	0,11
И т о г о по разделу II	474,8	6,24	23,18	100,00
III. Займы				
62. 8%-й внутренний заем 1928 г. за счет запасных капиталов юридических лиц и за счет накоплений кооперации	131,8	1,73	6,44	51,32
63. Заем 1929 г., размещаемый среди местной промышленности	125,0	1,64	6,10	48,68
Итого по разделу III	256,8	3,37	12,54	100,00
Итого по литере Б	2048,1	26,90	100,00	—
Всего платежей (А+Б)	7613,7	100,00	—	—

Источник: Реконструкция системы налоговых и неналоговых изъятий, 1930, с. 49–51.

Основную массу платежей предприятий государственного сектора составляли налоги и сборы, поступление которых по бюджету на 1929/30 хоз. год в 4,5 раза превышало итог остальных платежей косвенного характера. Среди них наибольший удельный вес занимали акцизы и промысловый налог, дававшие в общей совокупности вместе с надбавкой к промысловому налогу около 3,9 млрд руб., или 70% общего итога всех косвенных платежей. В группе прямых платежей на первом месте стояли отчисления от прибылей. Таким образом, основное значение в общем итоге всех платежей имели государственные налоги и сборы и отчисления от прибылей, совокупный итог которых достигал почти 6 млрд руб. или более $\frac{3}{4}$ (76,5%) общего итога всех платежей.

Что касается частного сектора, то он уплачивал в бюджет 64 вида различных платежей, самыми крупными из которых были следующие:

Таблица 2

**Основные платежи частного сектора в бюджет на 1929/30 хоз. г.
(без учета единого сельскохозяйственного налога)**

Название платежей	Сумма платежей на 1929/30 хоз. г.	
	В млн. руб.	В % к итогу
1. Промысловый налог	176,0	28,3
2. Подоходный налог всего	288,6	46,4
В том числе:		
а) с рабочих, служащих, литераторов и лиц свободных профессий	61,00	9,80
б) с прочих лиц:	227,60	36,58
в т. ч.: с кустарей и ремесленников	77,40	12,44
с нетрудового элемента	150,20	24,14
3. Налог на сверхприбыль	18,1	2,9
4. Рента	19,7	3,2
5. Единовременный налог на строительство	15,0	2,4
6. Целевой квартирный налог	9,36	1,50
Итого	526,72	84,64
Прочие налоги и неналоговые доходы	95,53	15,36
Всего	622,25	100,0

Источник: Реконструкция системы налоговых и неналоговых изъятий, 1930, с. 146.

Таким образом, 84,6%, или 526,7 млн руб. из общей суммы в 622,2 млн руб., приходилось только на шесть платежей частного сектора, а остальные 96 млн руб. — на 57 платежей. Самыми крупными были поступления от промыслового и подоходного налогов. В целом платежи частного сектора экономики составляли порядка 7% суммы платежей государственного сектора (7,6 млрд руб.).

Столь громоздкая налоговая система с большим числом платежей и многократностью обложения торгово-промышленного оборота, оправдавшая себя в период нэпа, на новом этапе индустриализации затрудняла проведение плановой ценовой политики, усложняла процесс взимания платежей и контроля за своевременной их уплатой, увеличивала расходы на содержание налогового аппарата. На первый план выдвигались требования сокращения большого количества платежей и максимального упрощения механизмов аккумуляции средств для нужд государства.

Весь механизм, равно как и отдельные конкретные вопросы проведения налоговой реформы, нашел подробное отражение в многочисленных трудах отечественных экономистов. В частности, можно указать: (Александров, 1965; Богачевский, 1938; Дьяченко, 1978; Цапкин, 1957). Помимо этого, имеется множество работ по налогу с оборота, выяснению его природы и влиянию на экономику советского государства.

Вместе с тем в отечественной экономической истории отсутствуют работы, посвященные отражению точек зрения экономистов этого периода на возможные варианты проведения налоговой реформы 1930 г. В данной статье делается попытка проанализировать имевшую место на страницах научной экономической литературы дискуссию относительно возможных вариантов проведения реформы, а также сопоставить воплощенный в жизнь проект главных идеологов реформы с альтернативными проектами.

Проекты реформирования обложения государственного сектора экономики

Дискуссию относительно механизмов проведения налоговой реформы открыл в журнале «Вестник финансов» Г. Постников, который призывал акцентировать внимание на учете потребностей госбюджета и интересов промышленности (Постников, 1929). С этой точки зрения, система обложения по оборотам представлялась ему более выгодной, нежели обложение промышленности лишь подоходным налогом, который перераспределяет доходы населения, аккумулируемые промышленностью. Следовательно, налог должен быть переложимым. Еще одним требованием к новому налогу, по мнению Г. Постникова, является включение его в цену продукции. Вместе с тем Г. Постников указывал на еще один возможный метод фискального воздействия на предприятие, а именно — прямое изъятие части прибыли. Однако изъятие прибыли не может быть основным методом налоговой системы. Наряду с этим должно применяться твердокалькулируемое и точно определяемое заранее окладное изъятие средств промышленности.

В качестве существенного недостатка системы акцизов Г. Постников выделял различное построение обложения отдельных предметов и различие условий взимания в соответствии с большей или меньшей степенью централизации производства и распределения объектов обложения. Основным недостатком акцизной системы он считал исчисление налога по выпуску отдельных единиц товара, противопоставляя его налогу на реализацию всей продукции предприятия на рынке, как это делалось при исчислении промыслового налога. Главный дефект системы промыслового налога Г. Постников видел в том, что она исходит из необходимости одинакового обложения каждого субъекта, дифференцируя обложение по лишь формальному признаку — по типу заключаемых сделок.

Рассматривая акцизную форму обложения и систему промыслового налога, Г. Постников указывал на отсутствие у них принципиальных отличий, поскольку

ку и акцизы, и промысловый налог являются по существу обложением оборота. В конечном итоге Г. Постников приходил к варианту, при котором предпочтение отдавалось промысловому налогу.

Оптимальная схема обложения госпредприятий виделась Г. Постникову в следующем: «Для синдицированной продукции — первое обложение в процентах от стоимости продукции при реализации ее синдикатом, с освобождением от обложения всех предыдущих передвижений сырья, полуфабрикатов и продукции. Для несиндицированной продукции — первое обложение при реализации ее трестом, с таким же освобождением всех предыдущих моментов» (Постников, 1929, с. 32). Что касается необходимости компенсации отмены акцизов, то она должна, по мнению Г. Постникова, взиматься однократно в виде дополнительного налога на оборот в первом производящем или торгующем звене (синдикате или тресте).

Вопросу унификации остальных налогов и сборов помимо акцизов и промыслового налога, Г. Постников придавал второстепенное значение. Он не видел особых трудностей в деле присоединения данного контингента налогов и сборов к промысловому налогу. В состав прибыли, по его концепции, должны были войти подоходный налог, а также плата за недра и рента, имеющие родственный характер. Попенная плата, налог с грузов, нотариальные сборы, являющиеся, по сути, обложением товарной продукции, входят в состав налога с оборота.

Сотрудник Отдела финансовой политики Наркомфина СССР П. В. Микеладзе считал необходимым пересмотреть построение перелагаемых налогов, таких как промысловый налог, акцизы, таможенные сборы. По промысловому налогу существует, по его мнению, насущная необходимость установления однократного обложения или у производителя, или у розничного торговца, с полным освобождением от налога всех последующих (равно как и предшествующих) стадий обращения товара. По акцизам же наблюдается совпадение с механизмом взимания промыслового налога, соответственно, было бы целесообразно слияние акцизов с последним.

Налог с оборота в своей основе виделся П. В. Микеладзе как обложение в первую очередь потребителя, а не предприятия, соответственно, целесообразнее приурочить его взимание по возможности как можно ближе к моменту передачи его потребителю. Исходя из этой особенности, П. В. Микеладзе считал правильным освободить от промналога все обороты с сырьем, топливом, оборудованием и подвергать обложению лишь готовые товары, приобретаемые населением для потребления. Таким образом, основная трудность построения системы однозвенного обложения, по его мнению, заключалась в точном определении звенности товарооборота и выборе того звена, к которому приурочивается обложение.

Что касается обложения кооперации и частного сектора, то здесь П. В. Микеладзе не видел особых затруднений. Принципы реформирования обложения госсектора в равной степени применимы и к кооперации, однако при этом должно сохраниться и подоходное обложение. Он также ставил вопрос о возможном увеличении процента изъятия прибыли кооперации в пользу госбюджета. В отношении же частного сектора должна сохраниться в неизменном виде существующая система обложения.

Намечающаяся реформа затрагивала вопрос о взаимоотношениях Союза, союзных республик и местных органов власти. Микеладзе отмечал проблему межбюджетных отношений в связи с возможной потерей республиканскими и местными бюджетами доходных источников. Выход из данной ситуации виделся П. В. Микеладзе либо в изменении процентов отчислений от союзных налогов в пользу республик и мест, либо же в перераспределении доходных источников с полной передачей республикам и местам некоторых налоговых источников. Сам он отдавал предпочтение второму варианту, в большей степени отвечающе-

му сложившимся условиям хозяйствования. В дополнение к такому разделению он предлагал передать местным бюджетам обложение частного сектора промышленным и подоходным налогами.

Проф. МПЭИ им. Рыкова, председатель промышленной секции Отдела финансовой политики Наркомфина СССР А. А. Соколов рассматривал вопрос о слиянии промышленного налога с акцизами (Соколов, 1929). Он подчеркивал, что акцизы и промышленный налог представляют собой два разных приема обложения. Промышленный налог в его нынешнем виде, по мнению А. А. Соколова, не представлял собой чистого налога на оборот, поскольку в нем установлена дифференциация обложения госпромышленности, кооперации и частных предприятий, тогда как в акцизах решающую роль играет обложение по сортам товаров. Следовательно, можно говорить о создании единого перелагаемого налога применительно к обобществленному сектору хозяйства. Вместе с тем он считал, что после проведения реформы должно будет сохраниться и дополнительное промышленное обложение частных предприятий.

Намечаемая реорганизация налоговой системы представлялась А. А. Соколову в следующем виде: «Акцизы переводятся на ценовой масштаб (вместо натурального), т. е. устанавливаются в процентном отношении к цене последних. Промышленный налог превращается в однократный налог. Это приводит оба приема обложения к одному основанию и создает возможность слить (по крайней мере, формально) акцизы и промышленный налог в один» (Соколов, 1929, с. 32).

В вопросе об устранении многократного характера промышленного налога и придания ему однократности обложения, по мнению А. А. Соколова, основной задачей является проблема определения того звена, в котором должен взиматься налог. Очевидным для него представлялся тот факт, что налог не должен взиматься в промежуточных звеньях движения товара. Следовательно, он может взиматься только: 1) либо в первом звене, т. е. в тех предприятиях, которые производят или перерабатывают товары, а если они пропускают всю свою продукцию через какие-либо объединяющие их организации, например, синдикаты, то в этих организациях; 2) либо в последнем звене, т. е. в розничной торговле (Соколов, 1929, с. 34). А. А. Соколов отдавал предпочтение первому варианту, считая его в большей степени обеспечивающим интересы фиска.

Еще одну точку зрения по данному вопросу выразил А. Гордеев (Гордеев, 1929). Он категорически возражал против проектов замены акцизов отчислениями от оптовой цены, считая систему отчислений не только сложнее в техническом отношении, но и более неустойчивой в качестве доходного источника бюджета.

Что касается рационализации промналога, то здесь основной проблемой явилось, по мнению А. Гордеева, устранение многократности обложения. Положительное решение данной проблемы делало возможным и разрешение вопроса о слиянии промналога с акцизами. Следует подчеркнуть, что А. Гордеев, подобно А. А. Соколову и в противовес Г. Постникову и П. В. Микеладзе, видел выход именно в слиянии промналога с акцизами, а не наоборот, приведения акцизов к промналогу. В его видении «...техника акцизных расчетов с обобществленным сектором, несомненно, более отвечает интересам последнего, чем техника расчетов по промналогу» (Гордеев, 1929, с. 64). Кроме того, она в большей степени соответствует требованию централизованного управления госпромышленностью.

По вопросу о предполагаемой замене акцизов однозвенным промналогом А. Гордеев высказывал опасение о возможном понижении бюджетных поступлений, возникновении неустойчивости в налоговых платежах промышленности. Он был убежден в том, что исчисление налога по обороту является технически более громоздким и сложным, чем исчисление его по количеству продукции.

А. Чугуновым был поставлен вопрос о соответствии действующих систем акцизов и промышленного налога в их нынешнем виде состоянию экономики.

По отношению к акцизной системе он приходит к выводу, что «... акциз в условиях советской экономики должен считаться устаревшей налоговой формой» (Чугунов, 1930, с. 25). В процессе анализа системы промыслового налога автор статьи выявляются различного рода недостатки, как то: многократность обложения товара в процессе движения до конечного потребителя; обложение по разному масштабу оборотов предприятий, юридической природе сделок; сложный порядок уплаты налога. Видение А. Чугуновым реформы обложения обобщественного сектора таково: «... если мы хотим построить систему единого обложения обобщественного сектора, вполне отвечающую современным условиям советской экономики, то нужно произвести коренную ломку как акцизной системы, так и промналога и создать новую систему обложения, в основу которой должны быть положены начисления на цену товара, которые должны сдаваться фиску по мере реализации товара за истекший месяц или квартал с тем, чтобы эти начисления делались один только раз в одном звене товаропроводящей сети, вне зависимости от того, какой оборот совершит товар, пока дойдет до потребителя» (Чугунов, 1930, с. 27).

Основная часть статьи А. Чугунова посвящена рассмотрению более мелких налогов и сборов, уплачиваемых предприятиями обобщественного сектора — таможенным пошлинам, гербовому сбору, сбору с биржевых и внебиржевых сделок, налогу с грузов. Не вдаваясь в подробности, укажем, что автор склонен рассматривать данные платежи в качестве пережитков старой дореволюционной системы, не учитывающих при этом классовый подход в обложении. Кроме того, все они падают на накладные расходы предприятий и на цену товара ложатся неравномерно. А. Чугунов считал их строение противоречащим экономическим задачам Советского государства. О данных налогах и сборах, за исключением таможенных пошлин, он писал: «... мы думаем, что следует от них отказаться, и что это возможно сделать безболезненно для государственного и местного бюджетов, если несколько повысить размеры... начисления (на 350 млн руб. — У. М.) на цены товаров» (Чугунов, 1930, с. 28).

Начальник Управления государственными доходами Наркомфина СССР М. И. Лифшиц, под чьим руководством собственно и проводилась налоговая реформа 1930 г., изначально намечал два возможных варианта проведения реформы: первый вариант предусматривал два канала изъятий, а второй вариант — один канал. Согласно первому варианту внутри первого канала изъятия предусматривают «... объединение большинства перелагаемых платежей (общим количеством 37) в один платеж» (Лифшиц, 1930(б), с. 29).

Взимание нового налога с оборота, по мнению М. И. Лифшица, можно установить примерно в соответствии с системой промналога, т. е. в виде ежемесячных авансовых платежей с последующим по окончании года перерасчетом. Таким образом, новый налог будет очень близок по форме к промысловому налогу с теми особенностями, что в нем будет сокращено количество ставок, осуществлена однократность и однозвенность обложения и переход на обложение оборота объединений в целом.

Второй канал изъятия предусматривал унификацию всех платежей, которые предприятия должны платить за счет прибылей, полученных в результате хозяйственной деятельности.

Второй вариант реконструкции предполагал изъятие в бюджет части разницы между себестоимостью (без налогов) и продажными ценами.

М. И. Лифшиц подробно останавливался на преимуществах и недостатках обоих вариантов. Основное преимущество первого варианта он видел в том, что «... он в максимальной степени учитывает интересы бюджета, обеспечение которых на данной стадии развития нашего народного хозяйства представляет задачу первостепенной важности» (Лифшиц, 1930(б), с. 30). Второе преимущество заключалось в том, что выполнение финплана и его составных частей возможно только при системе двух каналов изъятия. В-третьих, с переходом к однократ-

ности и однозвенности обложения упрощалась работа по изъятию как для финансовой системы, так и для промышленности, поскольку от нее не требуется подробных расчетов. Следующий момент — это большая независимость госбюджета от результатов выполнения промфинпланов отдельными объединениями. И, наконец, отмечалось, что первый вариант исключал искусственное вздувание прибылей. Что касается второго варианта, т. е. системы одного платежа из прибылей, то М. И. Лифшиц считал его совершенно не обеспечивающим интересы бюджета.

Следующим вопросом, на котором он заострял внимание, был вопрос об объеме предполагаемой унификации. Так, из общего количества государственных налогов и сборов (26) М. И. Лифшиц предполагал к унификации примерно 17, составляющих 4 млрд руб. из общей суммы (4,5 млрд руб.). То есть все перелаживаемые госналоги по его проекту *«унифицируются почти полностью»* (Лифшиц, 1930(б), с. 34). В отношении местных налогов и сборов из 9 существующих общей суммой 202 млн руб. к унификации может быть намечено 7, составляющих 130 млн руб. Что касается сборов, поступающих в доход транспорта и связи, то они, по мнению М. И. Лифшица, должны подвергнуться унификации лишь в сумме 3 млн руб. из 44 млн руб. Причем в отношении тех из них, которые остаются в качестве самостоятельных, необходимо упрощение и объединение нескольких платежей между собой.

«Что касается неперелаживаемых платежей, то они должны подвергнуться наиболее резкой, наиболее решительной унификации» (Лифшиц, 1930(б), с. 34). При общей сумме неперелаживаемых платежей 1,8 млрд руб. М. И. Лифшиц намечал к унификации 1,6 млрд руб. Оставшиеся платежи обобщественного сектора, к которым относятся займы (257 млн руб.) и специальные средства (309 млн руб.) могли, по его подсчетам, быть унифицированы примерно в сумме 426 млн руб.

М. И. Лифшиц высказывал мысль о том, что некоторые платежи должны сохранить свою самостоятельность и унификации не подлежат. Свою точку зрения он обосновывает исключительным характером данных платежей и теми специальными целями, которые преследует тот или иной платеж. В соответствии с его позицией не подлежало унификации, к примеру, изъятие прибылей торговли от продажи товаров по повышенным ценам, нецелесообразной представляется унификация судебных пошлин, сборов на дорожное строительство, отчислений в ФУБР. В качестве второй причины сохранения ряда платежей обобщественного сектора самостоятельными М. И. Лифшиц называл важную роль данных платежей во взаимоотношениях с иностранными государствами. С этой точки зрения, не подлежат унификации таможенные пошлины, так же, как портовые, консульские и другие. И, наконец, третья категория неунифицируемых платежей, по М. И. Лифшицу, включала платежи, выступающие в качестве самостоятельных источников местных бюджетов. К этой группе платежей он советовал относиться с особой осторожностью: *«...в наши задачи отнюдь не входит лишать местные советы их основной финансовой и хозяйственной базы и переводить их на роль, если можно так выразиться, «пенсионеров» госбюджета, живущих на получаемые от него дотации»* (Лифшиц, 1930(б), с. 35).

Помимо вопросов о выборе системы изъятия и объеме унификации платежей, М. И. Лифшиц затрагивал также вопрос о порядке распределения поступлений между бюджетами. В качестве возможного решения проблемы он предлагал вариант, заключающийся в распределении единого налога с оборота между Союзом и союзными республиками в пропорциях 70 и 30%, соответственно. Что касается отчислений от прибылей, то он предлагал распределять их по принципу принадлежности предприятий: от союзной промышленности в союзный бюджет, от республиканской — в республиканский и от местной — в местный. Очевидно, что при такой системе распределения поступлений больше всего страдают местные бюджеты. Поэтому М. И. Лифшиц предлагал весь сельхозналог, весь промысловый налог с частника, весь подоходный налог (с кустарей, нетрудовых эле-

ментов, с рабочих и служащих) и все неунифицируемые местные платежи «... целиком и полностью передать в местные бюджеты» (Лифшиц, 1930 (б), с. 36). Если этих сумм окажется недостаточно, то следует передать местным бюджетам также часть отчислений от госзаймов.

В целом М. И. Лифшиц считал бесспорным изъятие средств из обобществленного сектора через два основных канала — посредством налога с оборота и отчислений от прибыли.

Проекты реформирования обложения частного сектора экономики

Еще одна статья М. И. Лифшица была посвящена вопросу реформирования платежей частного сектора. Он разделял мнение о необходимости реформирования сложной системы обложения и в особенности множества мелких платежей, взимаемых с частных предприятий. При этом он переносил центр тяжести проблемы на промысловый налог, подоходный налог и налог на сверхприбыль, которые являются «тремя китами» обложения частного сектора. Возможные варианты М. И. Лифшиц сводит к следующим четырем (Лифшиц, 1930 (а), с. 69):

— замена всех трех налогов одним налогом с оборота (а для плательщиков, не имеющих оборота, — с валового дохода), но не подобным нынешнему промысловому налогу, а прогрессивным с разными размерами ставок и разной крутизной прогрессии для отдельных отраслей промышленности и торговли и отдельных видов дохода.

— замена всех трех налогов единым прогрессивно-подоходным налогом с соответствующим повышением его ставок (за счет отмены промналога и налога на сверхприбыль).

— объединение трех налогов в одном налоге с сохранением тройной формы обложения: оборота — пропорциональными дифференцированными по отраслям ставками; нормального дохода (исчисляемого в установленном в законе процентном отношении к обороту) — прогрессивными ставками, и так же прогрессивными, но с большей крутизной прогрессии, — разрыва между нормальным и действительным доходом (т. е. своего рода «сверхприбыли»).

— сохранение всех трех налогов самостоятельными с упрощением системы каждого из них, и в частности с расширением обложения по твердым ставкам.

Относительно первых двух вариантов, т. е. единого налога в той или иной форме, М. И. Лифшиц выдвигал ряд существенных возражений. Все три указанных вида налога «...представляют собой три совершенно разных метода обложения и осуществляют совершенно разные задачи» (Лифшиц, 1930(а), с. 70).

Что касается проекта единого налога с тремя формами обложения, то здесь возражения М. И. Лифшица сводились к следующему: во-первых, не произойдет никакого сокращения работы финорганов, более доходные предприятия получат выгоды и будут переобложены плательщики, имеющие доходы ниже среднего уровня; во-вторых, подобное объединение трех налогов в один усложнит систему; в-третьих, подобная новация представляет опасность с точки зрения возможного сокрытия частниками своих оборотов и доходов и, соответственно, ухода от обложения.

Таким образом, выявив присущие первым трем вариантам недостатки, М. И. Лифшиц констатирует: «... методом исключения мы приходим к необходимости остановиться на четвертом из возможных вариантов изменения системы трех основных налогов, взимаемых с частного сектора, т. е. на сохранении основных ныне действующих налогов, взимаемых с частного сектора, — промыслового, подоходного и налога на сверхприбыль, как отдельных самостоятельных налогов, но при этом каждый из этих налогов пересмотрев и в максимальной степени упростив» (Лифшиц, 1930(а), с. 72).

М. И. Лифшиц отмечал те изменения, которые считал нужным внести в систему трех налогов. Особое значение он придавал вопросу о расширении обложения промысловым налогом по твердым ставкам. Это вызвано тем, что количество предприятий частного сектора, облагаемых в процентном отношении к обороту, т. е. наиболее крупных, стремительно сокращалось и все большее значение начинал играть налог, взимаемый в форме твердых ставок с наиболее мелких предприятий. Помимо этого, всю сложность промыслового налога М. И. Лифшиц видит именно в методе обложения в процентном отношении к обороту. Такое положение дел, в его понимании, мало что давало в плане изъятия средств в бюджет, но при этом требовало высококвалифицированного налогового аппарата, а также много времени и, соответственно, у частного появились возможности избежать обложения. М. И. Лифшиц предлагал внести поправки и в налоги — подоходный и на сверхприбыль.

В отношении остальных платежей частного сектора он намечал следующие изменения (Лифшиц, 1930(a), с. 73): 1) должны быть отменены все налоги и сборы, падающие на товарооборот, с тем чтобы соответствующие суммы были присоединены к основному налогу, взимаемому с оборота, т. е. к промысловому налогу. Эта унификация должна была избавить налогоплательщиков и налоговый аппарат примерно от 17 платежей; 2) целевой квартирный налог должен быть присоединен к подоходному налогу, что даст сокращение количества платежей частного сектора еще на один платеж; 3) сборы пошлинного характера должны быть слиты в единую пошлину за услуги, оказываемые государством, взимаемую с документов, дифференцировано по их характеру и по сумме; с прочих документов — в твердых, также дифференцированных ставках.

Вместе с тем М. И. Лифшиц высказывался за сохранение большого количества платежей в качестве самостоятельных. Причины, побуждающие его придерживаться данной позиции, сводились опять же к выполнению этими платежами особых специфических функций (таможенные сборы, налог с наследств и дарений, сбор с лицензий, пошлина за патенты на изобретения, промышленные образцы и товарные знаки, военный налог и сбор с лиц, лишенных права быть сельскими исполнителями, налог с платино- и золотопромышленных предприятий, а также сборы, представляющие собой плату за пользование государственными имуществами). В конечном итоге общее количество платежей, оставляемых в качестве самостоятельных, в концепции М. И. Лифшица составляло 32, или половину всех платежей частного сектора.

В качестве альтернативного, во многом расходящегося с проектом М. И. Лифшица, следует отметить проект реформирования обложения частного сектора П. И. Полозова. Автор данного проекта изначально разделял платежи частного сектора на две категории: 1) налоги и налогообразные платежи; 2) сборы пошлинного характера. Дифференцируя таким образом все платежи частного сектора, П. И. Полозов полагал, что «... унификация может и должна коснуться лишь тех из них, которые являются налогами и налогообразными сборами. Что же касается сборов второй категории, то, вследствие специфичности этих сборов, взимание их должно быть сохранено и построено по тому же принципу оплаты услуг, оказываемых государством частным лицам...» (Полозов, 1930, с. 79). Налицо расхождение с проектом М. И. Лифшица, который предлагал объединение сборов пошлинного характера в одну пошлину за услуги, оказываемые государством. П. И. Полозов же считал возможным сделать исключение лишь для таких сборов, как военный налог и сбор с лиц, лишенных права быть сельскими исполнителями, как платежи, имеющие важное общественное значение. Эти виды платежей П. И. Полозов предлагал построить по принципу прогрессивного обложения в соответствии с платежеспособностью облагаемых — в форме процентных надбавок к унифицированному обложению. Наконец, некоторые сборы, носящие характер оплаты за услуги, П. И. Полозов предлагал устранить вовсе, поскольку они не оправдывают себя и представляют большие трудности

в плане взимания. «Из общей суммы платежей по частному сектору, — пишет П. И. Полозов, — по нашему мнению, может подлежать унификации около 800 млн. руб., или 70%, причем в основу этой унификации должен быть положен принцип единого обложения доходов частных лиц» (Полозов, 1930, с. 80).

У Полозова не было сомнений относительно возможности унификации подоходного налога и налога на сверхприбыль, построенных по принципу обложения дохода. Что касается налога на сверхприбыль, то П. И. Полозов полагал, что он не выполнял своего прямого предназначения — стимулирование снижения товарных цен на частном рынке, а даже напротив, влек за собой их повышение.

В отношении квартирного налога П. И. Полозов предлагал, как один из вариантов устранения недоимок и прямых потерь бюджета, исчисление в зависимости от размера жилплощади заменить обложением в зависимости от размера доходов, в виде надбавки к подоходному налогу. Та же самая цель могла быть достигнута, по его мнению, путем включения квартирного налога в проектируемое унифицированное обложение.

Для него несомненна возможность включения налога с наследств и дарений в общую сумму унифицированного обложения.

Сложнее обстояло дело с промысловым налогом, которым облагаются не доходы, а обороты частного сектора. Однако П. И. Полозов усматривает в промысловом налоге иную основу. Он писал: «... более внимательный анализ сущности промыслового налога приводит к заключению, что такое представление о промысловом налоге в применении к частному сектору в условиях данного момента, является устаревшим и ошибочным и что между подоходным и промысловым налогами по существу большой разницы нет» (Полозов, 1930, с. 82). Причина заключалась в резком сокращении числа крупных предприятий, для которых налог определялся по оборотам. Следовательно, стиралась и разница в основных принципах обложения промысловым и подоходным налогами, а потому «... можно и в отношении промыслового налога ставить вопрос об унификации платежей частного сектора по принципу единого обложения его прибылей» (Полозов, 1930, с. 83). Этот же подход он считал применимым и к акцизам, поскольку промысловый налог является, по сути, универсальным акцизом и наоборот, акцизы — разновидностью промыслового налога.

Наиболее важные аспекты проведения налоговой реформы 1930 г. нашли свое отражение в сборнике статей работников Наркомфина СССР «Реконструкция системы налоговых и неналоговых изъятий из обобществленного сектора народного хозяйства и изменение обложения частного сектора», изданном под редакцией начальника Управления государственными доходами Наркомфина СССР М. И. Лифшица (Реконструкция..., 1930). По степени проработки вопроса, обилию статистических данных и реальных примеров указанный сборник не имеет аналогов. Недостатком этой работы, на наш взгляд, является то, что авторство статей сборника не указано. Вместе с тем можно с большой долей вероятности утверждать что, основные проекты реформирования обобществленного и частного секторов, содержащиеся в данном сборнике, отражают точки зрения М. И. Лифшица, П. В. Микеладзе, А. А. Соколова.

В сборнике высказывается мысль о том, что выбранная двухканальная система является всего лишь переходной и носит временный характер. В конечном счете, при усилении элементов плановости, укреплении единого финансового плана авторы налоговой реформы отмечали перспективы перехода к системе единого изъятия отчислений от прибыли. Однако этот прогноз не подтвердился, и предполагаемый переход от двухканальной к одноканальной системе изъятия так и не произошел. Система налога с оборота и отчислений от прибылей просуществовала десятки лет вплоть до развала Советского Союза.

Постановление о проведении налоговой реформы было принято ЦИК и СНК СССР 2 сентября 1930 г. В соответствии с ним предполагалось устрав-

нить множественность платежей и внести в систему государственных доходов больше ясности, исходя из реорганизации управления государственной промышленностью и проведения кредитной реформы. Налоговая реформа унифицировала и упростила систему платежей предприятий в бюджет. Подавляющая часть налогов и сборов была объединена в два платежа: для государственных предприятий — налог с оборота и отчисления от прибылей, для кооперации — налог с оборота и подоходный налог. В целом можно констатировать, что налоговая реформа 1930 г. в основных направлениях была осуществлена в соответствии с концепцией М. И. Лифшица. Причем в равной степени это относится как к области обложения обобщественного, так и частного секторов хозяйства. Свидетельствует ли этот факт о том, что его видение реформы было более верным, нежели альтернативные проекты? Возможно. Но в данном случае следует также отметить важную роль административного ресурса в деле принятия окончательного решения. Напомним, что М. И. Лифшиц являлся в тот период начальником Управления государственными доходами Наркомфина СССР и, естественно, был заинтересован во внедрении в жизнь проекта своего ведомства. Вместе с тем следует отметить несомненный профессионализм М. И. Лифшица. Его проекты обложения государственного и частного секторов отличаются рационализмом, прогрессивностью мысли, отсутствие крайностей и четкое понимание механизмов функционирования экономики.

Источники

- Александров А. М.* Финансы социализма. М., 1965.
Богачевский М. Налоговая система СССР. М., 1938.
Гордеев А. К. вопросу о рационализации налоговой системы // Вестник финансов. 1929. № 11—12.
Дьяченко В. П. История финансов СССР. М., 1978.
Лифшиц М. И. Как перестроить обложение частного сектора // Финансовые проблемы планового хозяйства. 1930(а). № 6.
Лифшиц М. И. Реконструкция системы изъятий в бюджет из обобщественного сектора // Финансовые проблемы планового хозяйства. 1930(б). № 5.
Микеладзе П. В. Проблемы реконструкции налоговой системы // Вестник финансов. 1929. № 9.
Полозов П. И. Унификация платежей частного сектора // Финансовые проблемы планового хозяйства. 1930. № 6.
Постников Г. К. рационализации налоговой системы // Вестник финансов. 1929. № 9.
Реконструкция системы налоговых и неналоговых изъятий из обобщественного сектора народного хозяйства и изменение обложения частного сектора / Сборник статей под ред. М. И. Лифшица. М., 1930.
Соколов А. А. Реконструкция налоговой системы // Вестник финансов. 1929. № 10.
Цапкин Н. Из истории налогов в СССР // Финансы СССР. 1957. № 9.
Чугунов А. О реконструкции обложения обобщественного сектора // Вестник финансов. 1930. № 1.