

*Турсуналиев Н.Т.*

## САЛЫКТАРДЫН ФУНКЦИЯЛАРЫ

*Турсуналиев Н.Т.*

### ФУНКЦИИ НАЛОГОВ

*N.T. Tursunaliev*

### FUNCTIONS OF TAXES

УДК: 342.2:336.22

*Илимий макалада салыктардын функцияларынын теориялык маселелери каралып жана башка авторлордун көз караштарын системалаштыруу ишке ашырылган. Салыктардын функцияларынын илимий жактары боюнча автордук көрүүлөрү камтылган.*

**Негизги сөздөр:** салык, салык салуу, салык системасы, функция, мамлекет, экономика.

*В научной статье рассматриваются теоретические вопросы о функциях налогов и осуществляется систематизация научных взглядов других авторов. Дается авторское видение научных аспектов функций налогов.*

**Ключевые слова:** налог, налогообложения, налоговая система, функция, государство, экономика.

*In the scientific article, theoretical questions of function of taxes are considered and conducted systemization of scientific views of other authors. Author's opinion of scientific aspects of the function of taxes are given.*

**Key words:** tax, taxation, taxation system, function, state, economics.

Из названия темы выбранной нами научно-исследовательской работы следует, что вопрос о функциях налогов в теории налогообложения является актуальной, оставаясь предметом острейшей научной полемики, порождая научный интерес со стороны исследователей (как правоведов, так и экономистов) и дискуссионной не имея единых взглядов перечня и содержания основных функций налогов не сложилась. Роль налогов проявляется в их *функциях*. Поэтому определенность в вопросе о функциях налогов, обуславливает определенности с его ролью и местом в правовой системе государства, а последующем для использования данной категории для изучения правовой природы других явлений.

Слово «функция» имеет латинское происхождение и означает «исполнение, совершение». В русском языке данный термин имеет множество значений. Функция – это и работа, производимая органом, и обязанность, и круг деятельности, а в отношении чего-либо используется для обозначения его назначения и роли [1]. Именно, термин «функция» используется в правовой среде для определения назначения или роли чего-либо.

В теории права нет существенных разногласий по вопросу о том, что следует понимать под термином «функции налогов». Считается, что функции налогов – это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Данному тезису и мы будем придерживаться в рамках данной исследовательской работы.

Что касается объема и содержания функций, выполняемых налогами то в современной юридической науке относительно его нет единства мнений. Даже в теории встречаются мнения о том, что налог не исполняет никаких функций. Так, Т.Ф. Юткин считает, что налог есть атрибут только системы налогообложения, поскольку «теоретически потенциал налога как экономической категории реализует система налогообложения, которой свойственны определенные функции» [2]. Такая точка зрения сложилась из-за попытки разграничения понятий налог, налогообложения и налоговая система, что и на наш взгляд является ошибочным.

По нашему мнению, данный спор во многом является надуманным. То, что понятия «налог», «налогообложение» и «налоговая система» являются не тождественными, кажется очевидной. Но характеризуют они не разные явления, а суть одного и того же. Категория «налог» является фундаментальным понятием для определения терминов «налогообложение» и «налоговая система» Последние в свою очередь являются производными от налога, поскольку данная категория является первичной основой (базовым понятием), на которой ведется построение вообще всех налоговых дефиниций. Функции первичной категории всегда реализуются в функциях их производных. Следовательно. Функции налога будут представлены в полном объеме в функциях налогообложения и налоговой системы. На этом основании их тождественность нам видится вполне обоснованной.

И.В. Горский [3], отмечает исключительно фискальную функцию налогов. По его мнению, в ней смысл, внутреннее предназначение, логический и исторический движитель налога. Фискальная функция – единственная, которая за всю многовековую эволюцию налогов осталась неизменной. Она самостоятельна, естественным образом находит собственное воспроизводство в развитии экономики и не нуждается в «регулирующих» противовесах. М.В. Романовский и другие также говорят, что налоги имманентна единственная функция, которая достаточно ярко проявляется на всех исторических этапах его развития и служит атрибутом налога: нет денежных перечислений в бюджет - нет и налога [4]. Безусловно, фискальная функция является основной функцией налогообложения. Посредством данной функции реализуется главное предназначение налогов: формирование и мобилизация финансовых ресурсов государства, а также аккумуляция в бюджете средств для

выполнения общегосударственных или целевых государственных программ.

Тяжесть налогового бремени и полная подчиненность налогообложения интересам казны приводит к тому, что налогоплательщики не только не выполняют возложенных на них налоговых обязательств, но и изыскивают законные и незаконные пути ухода от налогов. В 1935 г. Джордж Сандерленд выразил принципиальную позицию Верховного суда США по этому вопросу: "...право налогоплательщиков избегать налогов ... с использованием всех разрешенных законами средств никем не может быть оспорено" [5].

Однако налоги, как было ранее сказано в теории налогообложения, имеют цель покрывать расходы государства на обороноспособность, на содержание государственных организаций, дошкольных, школьных и медицинских учреждений и т.д., следовательно, налоги, взимаемые государством, тратятся на потребности государства и самого общества. Поэтому, во всяком случае, наряду с чисто финансово-фискальными целями налоги могут преследовать и другие, например экономические или социальные. Иначе говоря, фискальная функция налогов не являются исключительными.

Одни налоговеды, в частности Д.Г. Черник, Г.Б. [6] Поляк и А.Н. Романов [7], отстаивают бифункциональный характер налогов, ограничиваясь рассмотрением двух функций – фискальной и регулирующей. По их мнению, регулирующая функция неотделима от фискальной, они находятся в тесной взаимосвязи и взаимообусловленности, представляя собой своеобразное единство противоположностей, определяющее не только их внутреннее единство, но и не исключающее при этом наличия противоречий между ними.

Некоторые авторы считают необходимым выстроить определенную иерархию функций налога. В частности, Н.П. Кучерявенко выделяет две группы функций. «Группа основных функций включает сущностную функцию налога (фискальную) и две общефинансовых (регулирующую и контрольную) .... Дополнительные функции детализируют главные цели, реализуемые через подсистему основных функций». Среди дополнительных функций учёный называет распределительную (перераспределение с помощью налогов), стимулирующую (или дестимулирующую), накопительную (создать участникам экономической деятельности условия для накопления) [8].

Другие авторитетные налоговеды, в частности А.В. Брызгалин, В.Г. Пансков [9], придерживаются мнения о полифункциональном характере налогов, полагая, что кроме фискальной и регулирующей функций следует выделять в качестве самостоятельных по меньшей мере также контрольную и распределительную функции.

Лыкова Л.Н. отмечает, что важным аспектом налогового строительства являются функции, осуществляемые системой налогов той или иной страны. Функции налогов непосредственно следуют из их

экономического содержания [10]. Она выделяет фискальную, распределительную (или перераспределительную), стимулирующую (или дестимулирующую), а также контрольную функцию. Но здесь стоит вопрос о самостоятельности стимулирующей функции, относительно к регулирующей функции налогов. Посредством *регулирующей функции* формируются противовесы излишнему фискальному гнету, т.е. создаются специальные механизмы, обеспечивающие баланс личных и общественных интересов. Например, повышая ставки налогов на импортируемые товары в страну, можно сдерживать большой поток импортируемых товаров (дестимулирования), и наоборот, понижая ставки налогов на товары отечественных производителей, – стимулировать рост производительности и потребления отечественных товаров.

Из отечественных ученых-правоведов, в частности Аманалиев У.О. выделяет четыре функций налогов, указывая на свойства последнего как основного регулятора в управлении экономики государства: фискальную, экономическую, регулирующую и контрольную [11].

Законодательство, в частности НК КР предназначенный для регулирования отношений по установлению, ведению в действие и взиманию налогов в Кыргызской Республике не содержит о сущности функций налогов.

На основе выше изложенного, представляется видение множественности функциональных проявлений налогов. Видится логичным выделение четырех функций налога: фискальную, регулятивную, распределительную и контрольную.

*Фискальная функция* является основной функцией налогообложения. Посредством данной функции реализуется главное предназначение налогов: формирование и мобилизация финансовых ресурсов государства, а также аккумуляции в бюджете средств для выполнения общегосударственных или целевых государственных программ.

*Регулирующая функция* направлена в первую очередь на достижение посредством налоговых механизмов тех или иных задач налоговой политики государства. При анализе этого аспекта налоговых отношений представляется необходимым выделить стимулирующую и дестимулирующую подфункции налогообложения.

*Распределительная (социальная) функция* – выражает социально-экономическую сущность налога какособого инструмента распределительных отношений, обеспечивает решение ряда социально-экономических задач, находящихся за пределами рыночного саморегулирования.

Налогам присуща и *контрольная функция*, через которую государство осуществляет проверку финансово-хозяйственной деятельности физических и юридических лиц, контролирует источники их доходов и направления расходов, а также обеспечивает «прозрачность» финансовых потоков.

Все функции налогов обуславливаются взаимосвязанностью, но при этом эти направления не совпадают и не поглощаются друг другом, т.е. обладают самостоятельностью.

**Литература:**

1. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. - М., 1992. - С. 2155.
2. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: ИНФРА-М, 1998. - С. 85.
3. Горский И.В. Налоговая политика России. Указ. Соч. - С. 11.
4. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. Указ. Соч. - С. 24. <https://legalsib.livejournal.com>
5. Налоги: Учебник / Под ред. Д.Г. Черника. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - С. 29.
6. Налоги и налогообложение: Учеб.пособие / Под ред. Г.Б. Поляка, А.Н. Романова. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - С. 13.
7. Кучурявенко Н.П. Налоговое право. - Харьков, 2001. - С. 86-88.
8. Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право. Указ. Соч. - С. 60.
9. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложения. - М., 2004. - С.12-13.
10. Аманалиев У.О. Налоговое право Кыргызской Республики. - Бишкек, 2012. - С. 35.
11. Конституция Кыргызской Республика от 27 июня 2010 года (В редакции Закона КР от 28 декабря 2016 года).
12. Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года (В редакции Закона КР от 19 апреля 2017 года).

**Рецензен: к.ю.н. Батырканов Н.М.**