



**СМОРОДИНА Елена Анатольевна**

Кандидат экономических наук,  
доцент кафедры государственных  
и муниципальных финансов

Уральский государственный  
экономический университет  
620144, РФ, г. Екатеринбург,  
ул. 8 Марта/Народной воли, 62/45  
Тел.: (343) 251-96-47  
E-mail: smorodina\_e@mail.ru

**Ключевые слова**

НАЛОГИ

НАЛОГОВЫЕ ТЕОРИИ

СУЩНОСТЬ ФИНАНСОВ

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ НАЛОГОВ

ФУНКЦИИ НАЛОГОВ

**Аннотация**

В настоящее время исследование экономической сущности и функций налогов составляет предмет научных дискуссий, что обуславливает актуальность выбранной темы. Эволюция научных взглядов на сущность налогов и их функции уже рассматривалась автором публикации. В статье проведена систематизация взглядов ученых на сущность и функции налогов и выражена авторская позиция по данному вопросу.

**JEL classification**

H20, H30

## Развитие научных концепций о сущности и функциях налогов

Налоги – сложная и многофункциональная стоимостная экономическая категория, прошедшая длительный исторический путь становления, как в теории, так и на практике. Налоги как способ изъятия и перераспределения доходов возникли вместе с государством. К. Маркс сумел очень точно выразить генетическую связь налогов с государством: «В налогах воплощено экономически выраженное существование государства» [5. С. 308]. В свое время Пьер Жозеф Прудон (французский общественный деятель, основоположник анархизма) заметил, что «в сущности, вопрос о налоге есть вопрос о государстве» [1. С. 34]. Следовательно, с одной стороны, государство не может существовать без взимания налогов; с другой стороны, налоги – это органическая часть государства. Там, где существует государство, существуют и налоги, а их сущность обусловлена назначением и функциями первого.

Налоги являются одним из основных понятий финансовой науки. Поскольку на практике реальный процесс налогообложения осуществляется государством, то он зависит от степени развития его демократических форм. Поэтому финансовая наука исследовала экономическую природу налога в рамках учения о государстве.

Развитие учения о государстве открывало новые возможности для выяснения природы налога. В последней четверти XIX – начале XX века финансовая наука стала самостоятельной наукой. В свою очередь это позволило на более высоком научном уровне обосновать экономическую природу налогов.

Учитывая вышеизложенное, проанализируем эволюцию представлений о природе налога под влиянием развития учения о государстве на основании анализа исследований по данному вопросу работ А. Смита, Д. Рикардо, Э. Селигмана, Н.Н. Тургенева.

Генезис категории «налог» рассматривается также в современных рабо-

тах и публикациях В.М. Пушкаревой, Д.Г. Черника, А.В. Брызгалова, М.В. Романовского, О.В. Врублевской и др. [20].

По мнению В.М. Пушкаревой, в развитии взглядов на роль государства можно выделить два направления, которые четко прослеживаются.

Первое – тезис А. Смита о непроизводительном характере государственных услуг, который не только отделял финансовое хозяйство государства от народного (совокупность и взаимодействие частных), но и противопоставлял их. Налог в этой концепции не связан с удовлетворением экономических потребностей общества, так как обслуживает непроизводительные расходы государства.

Второе направление связано с выработкой взглядов на хозяйственную деятельность государства как составную часть народнохозяйственной, как потребность экономического и социального развития, как его фактор. Во взглядах на налог происходит поворот к пониманию его как осознанной необходимости [16. С. 56].

В истории развития научных представлений о налогообложении существовали общие и частные теории налогов. Данные теории достаточно подробно исследованы в литературе [6. С. 32–43; 8. С. 9–17; 16. С. 56–73]. По нашему мнению, существующие теории налогов показывают, как различные воззрения ученых на налоги выстраиваются в логическую систему, отражая прогресс научной мысли и приобретая характер научно обоснованных налоговых концепций. Проанализируем некоторые из них, являющихся ключевыми для понимания экономической природы и сущности налогов.

История налогов показывает нам двойное происхождение налога: «...во-первых, налог, возникший из контрибуции и дани, это – преимущественно налог на побежденных, иностранцев или просто на угнетенные классы, которые нередко принадлежали к другой

## The Evolution of Scientific Concepts of the Essence and Functions of Taxes

национальности, чем господствующие классы, – налог феодального общества. Второй тип налога, возникший после появления постоянного войска, носит совершенно иной характер, он устанавливается после долгих переговоров с участием различных представительных учреждений, парламентов и т. д. – налог буржуазного общества» [3. С. 17].

Налог в буржуазном обществе стал взиматься абсолютно со всех классов. Кроме того, первоначально налоги назывались «помощь» и носили временный характер, позднее они стали выступать формой государственных доходов. Однако на первоначальном этапе общество оказалось не готовым принять налоги, что приводило к уклонению от их уплаты. Поэтому встала необходимость теоретического обоснования налогов.

Постепенно общество примирилось с налогами, и начали появляться первые налоговые теории, которые давали определение налога и его обоснование.

Основоположителем теоретического осмысления налогов является английский экономист Уильям Петти (1623–1687 гг.). Главный его труд – «Трактат о налогах и сборах» (1662 г.), в котором он рассмотрел виды государственных расходов и раскрыл причины, приводящие к их увеличению. Интересными представляются его рассуждения о том, как ослабить недовольства налогоплательщиков. Он писал, что как бы ни был велик налог, но, если он ложится пропорционально на всех, никто не теряет из-за него какого-либо богатства [14].

Позднее появляются теория выгоды, обмена, атомистическая теория, исходящие из частноправового взгляда на государство.

Атомистическая теория возникла в эпоху просвещения в XVII–XVIII веках во Франции. Вобан (1707 г.) и особенно Монтескье (1748 г.) рассматривали налог как плату, вносимую каждым граж-

данином за охрану его личной и общественной безопасности, за защиту государства и другие услуги.

В основе этих определений налога лежало представление о договорном происхождении государства. В действительности никакой определенной связи между уплатой налогов и получаемыми от государства выгодами нет. Во-первых, здесь нет той добровольности и того свободного соглашения, которые имеют место во всякой купле-продаже, так что уплата налога ничем не похожа на уплату денег за купленный на рынке товар. Налоги собираются не на основании соглашения, а в силу принудительной власти государства. При этом нельзя установить какого-бы то ни было равенства между суммой налога, уплачиваемой лицом, и той пользой, какую оно получает от деятельности государства. Во-вторых, услуги государства так неопределены по отношению к отдельным лицам, что они никак не могут получить выражения меновой ценности. Поэтому определить выгоды, оценить услуги, доставляемые государством индивидууму, крайне трудно [15. С. 34].

Более высокий научный уровень предложила классическая теория, основными представителями которой стали А. Смит, Д. Рикардо и их последователи. В своей книге «Исследование о природе и причинах богатства народов» Адам Смит (1723–1790 гг.) первым исследовал экономическую природу налогов, хотя его взгляды на налог пока еще не были сгруппированы в определенную систему. В трактовке налога А. Смит стоял на позициях теории обмена, эквивалента. Он утверждал, что налог – это бремя, накладываемое государством в форме закона, регулирующего его размер и порядок уплаты. Право государства взимать налоги и обязанность населения их платить вытекают из самой сути существования государства и его учреждений в интересах всего общества и отдельных лиц. Налоги рассматриваются как один из видов

► **Yelena A. SMORODINA**  
*Cand. Sc. (Ec.), Associate-Prof. of State and Municipal Finances Dept.*

**Urals State University of Economics**  
**620144, RF, Yekaterinburg,**  
**8 Marta/Narodnoy Voli St., 62/45**  
**Phone: (343) 251-96-47**  
**E-mail: smorodina\_e@mail.ru**

### Key words

TAXES  
TAX THEORIES  
ESSENCE OF FINANCE  
ECONOMIC ESSENCE OF TAXES  
FUNCTIONS OF TAXES

### Summary

Nowadays examining the economic essence and functions of taxes is subject to scientific debate that justifies the importance of the topic. The evolution of scientific views on the nature and functions of taxes have already been analysed by the author. The article systematizes the views of scientists on the essence and functions of taxes and delivers the author's position on this issue.

### JEL classification

**H20, H30**

государственных доходов, призванных покрывать затраты на содержание правительства. Главная заслуга А. Смита заключается в том, что он выработал фундаментальные принципы налогообложения: равенства и справедливости, удобства, определенности и экономичности; утверждал, что налоги признак не рабства, а свободы [19. С. 603].

Впервые экономическая сущность налогов была исследована в работах Давида Рикардо (1772–1823 гг.), последователя А. Смита. «Налоги, – писал он, – составляют ту долю продукта и труда страны, которая поступает в распоряжение правительства, они всегда уплачиваются, в конечном счете, из капитала или из дохода страны» [17. С. 100].

По мере развития учения о правовом государстве меняются и научные представления в финансовой науке, приводящие ее к идее принудительного характера налога.

Одна из первых теорий, содержащих идею принудительного характера налога, – теория жертвы. Ее представителями были физиократы: Н. Канар (1801 г.), Б.Г. Мильгаузен, Ж. Симонд де Сисмонди, Д.С. Миль. Б.Г. Мильгаузен говорил, что «податями и налогами в тесном смысле слова называются те пожертвования, которые подданные дают государству. Он считает, что эти «пожертвования» объективны, так как «выступают из самого понятия о государстве, из идеи об отношении верховной власти к членам его» (цит. по: [16. С. 65]). Он также обращает внимание, что принудительный характер государства и обуславливает природу налога как жертвы. На позициях теории жертвы стоял и известный немецкий экономист К. Зеберг.

Определенный вклад в теорию налогов сделали ученые-экономисты России. Еще в первой русской монографии в области финансов «Опыт теории налогов» (1818 г.) Н.Н. Тургенев отмечал: «Налоги суть средства к достижению цели общества или государства, т.е. той цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество, или при составлении государств. На сем основывается, и право правительства требовать податей от народа» [23. С. 11]. Исследуя природу налогов, он также считал их «пожертвованиями на общую пользу». Таким образом, Н.Н. Тургенев стоял на позициях жертвы. Русский экономист Я. Тарагулов также был сторонником данной теории.

Появление теории коллективных потребностей в последней четверти XIX – начала XX века было определено ростом государственных расходов и в связи с этим увеличением налогового бремени.

Все известные финансовые школы: немецкая, итальянская, австрийская, американская рассматривали налог как определенный эквивалент за оказываемые государством коллективные услуги.

Представителями немецкой школы Л. Штейном, А. Шеффле рассматривалась идея признания за государством его экономических функций.

Итальянская финансовая школа развивает взгляды на природу государства и его экономическую роль. Ф. Нитти определяет государство как естественную форму социальной кооперации, и для человека невозможно никакое развитие без этой первоначальной и наиболее важной формы кооперации.

В соответствии со своими взглядами на экономическую роль государства Ф. Нитти дает определение налога. Налог, по Нитти, «есть та часть богатства, которую граждане дают государству и местным органам ради удовлетворения коллективных потребностей» [11. С. 241].

Американская школа в лице Э. Селлигмана в своем определении налога указывает на отсутствие выгоды плательщика при его уплате: «Налог есть принудительный сбор, взимаемый государством с отдельного лица для покрытия расходов, вызванных общегосударственными нуждами, без всякого отношения к специальной выгоде плательщика» [18. С. 89].

В советской России 1920-х годов финансовая наука в лице А.А. Буковецкого, А. Соколова, П.В. Микеладзе придерживалась теории коллективных потребностей. А. Соколов рассматривал государство как орган, удовлетворяющий коллективные потребности населения. П.В. Микеладзе считал, что «задача налоговой политики в том и заключается, чтобы согласовывать и экономически рационально удовлетворять индивидуальные и коллективные потребности».

В целом советская финансовая наука в 1920-е годы придерживалась определений налогов, господствовавших в западной финансовой науке.

В советской финансовой энциклопедии 1924 г. дано следующее опре-

деление: «Налоги – принудительные сборы, взимаемые с населения на известной территории, на установленных законом основаниях, в целях покрытия общих потребностей государства».

В годы торжества марксизма в финансовой науке все определения налога сводились к идеологическому, классовому содержанию, к определению налога как инструмента эксплуатации в буржуазных государствах [15. С. 35–36].

Большинство ученых советского периода призывали вести «марксистский анализ налогов» (например, [21. С. 16]), что во многом определялось особенностью организации механизма хозяйствования в стране в целом. Подходящее высказывание можно подтвердить словами советского налогового А.В. Бачурина: «экономическую природу прибыли и налога с оборота, источники их образования можно выяснить лишь на основе марксистско-ленинского учения о расширенном воспроизводстве и национальном доходе при социализме» [2. С. 3].

Теория коллективных потребностей и налога как источника их удовлетворения, разработанная и сформированная неоклассиками, была полностью принята кейнсианцами с поправкой на «общественные потребности» вместо «коллективных».

Проведя анализ специализированной экономической литературы за последние несколько лет, мы пришли к выводу, что и в настоящее время не прекращаются дискуссии по вопросам экономической сущности и функций финансов и, как следствие, отсутствует единая точка зрения, определяющая экономическую сущность и функции налогов. Поэтому, по нашему мнению, прежде чем перейти к анализу существующих определений экономистов в области налогов, необходимо рассмотреть всеобщую категорию «финансы». С одной стороны, налоги являются частной категорией по отношению к объективной экономической категории «финансы», с другой – именно используя фундаментальные положения теории финансов, и следует вести дискуссию о налоге и налогообложении с целью их совершенствования.

Следует отметить, что исследования в области теории финансов проводили такие ученые, как Э.А. Вознесенский, Б.М. Сабанти, В.М. Родионова, М.В. Романовский, С.В. Барулин, В.П. Иванович, А.Ю. Казак и многие другие. В представленных работах исследу-

ются различные точки зрения на сущность, признаки и функции финансов.

Исследования в области финансов показывают, что современные мнения ученых можно разделить на две основные концепции сущности финансов: распределительную и воспроизводственную. «Сторонники первой из них (В.М. Родионова, Л.А. Дробозина, С.И. Лушин и др.) связывают возникновение и функционирование финансов только со стадией распределения, не отрицая взаимообусловленности последней и процессов производства, обмена и потребления. В рамках второй концепции (Д.С. Моляков, Е.И. Шохин, Н.Г. Сычев и др.) финансы рассматриваются как категория, связанная со всеми стадиями общественного производства, в том числе обменом. Следствием этих противоположных позиций является разный состав финансовых ресурсов. Разнообразие толкования финансов объясняется разными задачами использования этого понятия (академический или прикладной подход), различными философскими и экономическими школами.

В публикациях российских экономистов наблюдается большое разнообразие в определении количества и названий функций финансов. В частности, ряд авторов (В.В. Иванов, Л.А. Дробозина, А.М. Бабич и Л.Н. Павлова) называют регулирующую и стабилизационную функции, функции планирования, организации, воспроизводства. Нередко они рассматриваются как частный случай распределения, но чаще речь идет не о функциях финансов как абстрактного понятия, а о функциях государства, связанных с использованием финансов. А.М. Александров и Э.А. Вознесенский разделяют распределительную функцию финансов на две: формирование денежных фондов (процесс перераспределения) и их использование (процесс, опосредованный актами купли-продажи). Тем не менее большинство российских ученых полагают, что сущность финансов выражается через распределительную и контрольную функции [24. С. 15–17].

Существуют и другие точки зрения ученых, например академика А.Ю. Казака [27. С. 119] и профессора М.В. Романовского [26. С. 18], на экономическую сущность и функции финансов, хотя и они имеют различия. Общим в данной концепции является то, что государственные финансы рассматриваются как обусловленная фактом

существования государства и необходимостью обеспечения выполнения последним своих функций система денежных отношений по поводу формирования и использования денежных фондов.

Данные ученые выделяют следующие функции финансов:

- формирование денежных фондов (доходов);
- использование денежных фондов (доходов).

А.Ю. Казак выделяет еще одну функцию финансов – контрольную. Тогда как М.В. Романовский считает, что контроль есть функция управления. Государственные органы в директивном порядке должны обязывать финансовые и кредитные органы осуществлять контроль за образованием и использованием фондов, так как экономической категории контрольная функция не свойственна. Другое дело, что любые отношения, особенно экономические, организуемые государством, сопровождаются и управленческими функциями, поскольку эти дополнительные отношения вытекают из воспроизводственного процесса [26. С. 16–17].

Рассмотрев мнения ученых по поводу сущности и функций финансов, вернемся к анализу определений экономической сущности налогообложения.

Анализ экономической литературы в области налогообложения начиная с 1992 г. и по настоящее время позволил сделать вывод, что в этот период не существует единой концепции, определяющей экономическую сущность налогов.

Например, Д.Г. Черник считает, что «изъятие государством в свою пользу определенной части валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет сущность налога» [10. С. 42].

По мнению В.М. Родионовой, «экономическая сущность налогов характеризуется денежными отношениями, складывающимися у государства с юридическими и физическими лицами...» [25. С. 240].

А.В. Брызгалин под финансово-экономической сущностью налогообложения понимает «прямое изъятие государством определенной части ВВП в свою пользу для формирования централизованных финансовых ресурсов (бюджета) [6. С. 46–47].

По мнению И.А. Майбунова, поскольку «экономическая сущность на-

логов состоит в преимущественно в прямом изъятии государством части валового продукта в свою пользу для формирования его централизованных финансовых ресурсов (бюджета), т.е. выступает как средство обеспечения расходов государства, то социально-экономическую сущность налогов следует определить как перераспределение государством определенной части валового продукта, достаточной для обеспечения всестороннего развития человека, общества, экономики» [9. С. 11–12].

Анализируя предложенные определения, можно отметить, что каждое из них, в той или иной мере, ставит акцент на различных аспектах и, таким образом, они дополняют друг друга. На наш взгляд, исследование вопроса о сущности налога с позиции реально существующих денежных отношений, проявляющихся в процессе изъятия части стоимости ВВП для формирования финансовых ресурсов, представленных в первом, в третьем и последнем определениях, видятся нам наиболее обоснованными. Но и они, на наш взгляд, недостаточно полно отражают сущность налогообложения. Исходя из этого, автор сделал попытку уточнить определение экономической сущности налогов с учетом ряда основных моментов: во-первых, источником налоговых взносов независимо от объекта налогообложения является часть валового национального дохода (ВНД), который количественно не совпадает с ВВП; во-вторых, существенным обстоятельством является индивидуальная безвозмездность уплаты налога, которая характеризуется односторонностью, безэквивалентностью и безвозвратностью; в-третьих, имеет значение периодичность уплаты налогов.

Таким образом, мы считаем, что индивидуально безвозмездное, относительно регулярное изъятие государством в свою пользу части ВНД в виде обязательного взноса для формирования денежных фондов (доходов) и составляет экономическую сущность налога.

Исходя из вышесказанного нам представляется, что наиболее точное определение налога, которое в полной мере учитывает все его характерные признаки, дано В.Г. Пансковым: «Налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный, относительно регулярный и законодательно установленный государством платеж, упла-

чиваемый организациями и физическими лицами в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований» [13. С. 119].

Отличительными признаками налога как объективной экономической категории являются: императивность (обязательность); индивидуальная безвозмездность; законность; уплата в целях финансового обеспечения деятельности государства; относительная регулярность (периодичность) уплаты. Наиболее подробно признаки налога изложены в учебном пособии под редакцией И.А. Майбурова [9. С. 12–13].

Необходимо помнить, что налоги это комплексная категория, которая имеет как экономическое, так и юридическое значение. Поэтому важным является определение налога в рамках законодательства.

В соответствии со статьей 8 Налогового кодекса РФ «под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».

Представленное определение достаточно полно характеризует понятие налога. Однако многие ученые (В.Г. Пансков, И.А. Майбуров, Г.А. Волкова), и мы согласны с такой позицией, отмечают, что из пяти перечисленных выше признаков налога в данном определении присутствуют три: императивность (обязательность); индивидуальная безвозмездность; уплата в целях финансового обеспечения деятельности государства. В указанной формулировке отсутствуют такие признаки налога, как законность и относительная регулярность (периодичность) уплаты.

Как финансовая категория налоги выражают общие свойства, присущие всем финансовым отношениям, и свои отличительные признаки и черты, собственную форму движения, т.е. функции, которые выделяют их из всей совокупности финансовых отношений. Функции налогов выявляют их экономическую сущность, внутреннее содержание. Рассмотрение положений о функциях налогов составляет предмет научных дискуссий.

Исследования в области налогов в развитых зарубежных странах показы-

вают, что теоретические споры ведутся в основном по вопросам, связанным с ролью, которую играют налоги в экономике этих стран. Современное развитие западной экономической мысли характеризуется противостоянием кейнсианской и неоклассической школ, что определило два основных направления в теории государственных финансов. Представители первого направления рассматривают налоги как орудие государственной экономической политики. Их противники считают, что государственное регулирование экономики должно быть ограниченным, а налоги – чисто фискальный инструмент [4. С. 35].

Учитывая вышеизложенное, автор считает необходимым проанализировать содержание трактовок функций налогов на основе позиций таких ученых, как Н.Е. Заяц, Л.А. Дробозина, В.М. Родионова, А.Ю. Казак, Д.Г. Черник, И.А. Майбуров (см. таблицу).

Анализ предложенной в таблице информации свидетельствует о том, что в числе налоговых функций ученые обычно рассматривают: фискальную, экономическую, регулируемую, стимулирующую, распределительную, контрольную, используя различную компоновку отдельных из них. Как мы видим, большинство ученых придерживаются мнения о многофункциональном проявлении сущности налогов.

Существуют и другие точки зрения. Например, Т.Ф. Юткина считает, что «налог» не исполняет никаких функций. Последние есть атрибут только системы налогообложения, так как «теоретически потенциал налога как экономической категории реализует система налогообложения, которой и свойственны» фискальная и распределительная функции [28. С. 85].

Напомним, что мы придерживаемся позиций тех авторов, которые рассматривают государственные финансы не как распределительную, а как *перераспределительную категорию*. Считаем, что «налоги» являются объективной экономической категорией и частью общей объективной экономической категории «финансы». При этом существенным моментом является исторический характер финансов и налогов как объективных экономических категорий, который прежде всего свидетельствует о том, что их основные сущностные характеристики не могут кардинально меняться со сменой общественно-экономической формации.

Финансы, как часть науки об обществе, являются исторической наукой, имеющей независимо от общественной формации всегда одну и ту же цель – выработку эффективной системы формирования и использования фондов и доходов, обеспечивающих выполнение государством своих функций.

В этой связи, на наш взгляд, рассматривая перечисленные функции, из их числа сразу же следует исключить экономическую функцию. Автор согласен с мнением Т.Ф. Юткиной, что налог – экономическая категория сама по себе. Формы его практического использования (виды налогов и условия их действия) раскрываются в экономической (финансовой) сфере, его роль также определяется экономическими параметрами. Следовательно, наделение налога экономической функцией есть простая тавтология его внутренней сути. В этом нет никакой необходимости и научного смысла [28].

Трактовка содержания и роли объективной экономической категории «финансы» как всеобщей категории перераспределения позволяет соотносить ее функции: формирование и использование денежных фондов (доходов) и контрольную с функциями соподчиненной ей объективной экономической категории «налог». С одной стороны, практическое выражение первой функции финансов находит свое воплощение главным образом в государственной налоговой политике. Посредством налогов осуществляется перераспределение части ВВП. «...На макроуровне перераспределяется то, что было распределено на микроуровне на восстановление потребленных средств производства ( $c$ ), выплату заработной платы и социальные платежи ( $v$ ) и прибавочный продукт ( $m$ ). Таким образом, распределение валового внутреннего продукта на  $c + v + m$  в условиях рынка производится под воздействием рыночных отношений, спроса и предложения на факторы производства, предпринимательских интересов и интересов наемных рабочих (профсоюзов). Государство вмешивается в этот процесс опосредованно, устанавливая «правила игры» (гражданское и трудовое законодательство), регламентируя порядок начисления амортизации, формирования затрат, относимых на себестоимость продукта (или налоговых вычетов), устанавливая минимальные ставки заработной платы, ставки социальных и налого-

Позиции экономистов в отношении функций налогов

Ф.И.О. ученого	Функции налогов
<i>Период с 1992 по 1998 г.</i>	
1. Родионова В.М., профессор [25. С. 11, 21, 23, 240]	1. <i>Фискальная функция</i> – формирование бюджетного фонда. 2. <i>Экономическая функция</i> (иногда ее дробят на регулирующую и стимулирующую) – государство влияет на воспроизводство, стимулируя или сдерживая его развитие, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения
2. Казак А.Ю., академик [27. С. 185, 272]	1. <i>Фискальная функция</i> – осуществляется образование соответствующих государственных денежных фондов, и создаются необходимые материальные условия для существования государства. 2. <i>Стимулирующая (регулирующая) функция</i> , посредством которой налоги используются в качестве важнейшего финансового регулятора всех перераспределительных процессов в обществе, активно воздействующего на состояние экономической системы
3. Дробозина Л.А., профессор [12. С. 8, 12, 14, 94]	1. <i>Фискальная функция</i> – образуются государственные денежные фонды, т.е. материальные условия для функционирования государства. 2. <i>Регулирующая функция</i> – активный участник перераспределительных процессов оказывает серьезное влияние на воспроизводство, стимулируя или сдерживая его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежный спрос населения
4. Заяц Н.Е., профессор [22. С. 20; 299–300]	1. <i>Распределительная функция</i> – осуществляется формирование доходной части государственного бюджета, а затем доходы направляются на финансирование различных мероприятий, связанных с реализацией государством своих функций. 2. <i>Контрольная функция</i> – оценивается эффективность каждого платежа и налогового режима в целом, вы является необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетно-налоговую политику
<i>Период с 1999 г. по настоящее время</i>	
5. Черник Д.Г. [8. С. 19–20]	1. <i>Фискальная функция</i> – отражает задачу наполнения деньгами казны или, в современном понимании, бюджета государства. 2. <i>Распределительная или социальная функция</i> – через налоговую систему государство осуществляет перераспределение финансовых ресурсов, в том числе перетекание денег из производственной сферы в социальную. 3. <i>Регулирующая функция</i> – с помощью налоговых методов можно стимулировать или дестимулировать развитие отдельных отраслей и регионов, добиваться желаемых изменений в структуре производства, его размещении. 4. <i>Контрольная функция</i> – с помощью налоговой статистики и анализа налоговых деклараций государство владеет информацией об истинном финансовом положении страны, о финансово-хозяйственной деятельности организаций, об источниках доходов юридических и физических лиц. 5. <i>Политическая функция</i> – нередко она противоречит фискальной. Это связано с особыми режимами налогообложения для отдельных стран. Последним таким примером является Правительственное соглашение между Россией и Беларусью о взимании косвенных налогов по принципу «страны назначения». Политическая функция налогов не нова: вспомним князя Олега и его отношения с днепровскими северянами и радимичами; ранее налоги как рычаг политики использовал Гай Юлий Цезарь
6. Майбуров И.А., профессор [9. С. 18–23]	1. <i>Фискальная функция</i> (основная) – изъятие посредством налогов части доходов организаций и граждан в пользу государственного бюджета с целью создания материальной основы для реализации государством своих функциональных обязанностей. 2. <i>Распределительная (социальная) функция</i> – выражает социально-экономическую сущность налога как особого инструмента распределительных отношений, обеспечивает решение ряда социально-экономических задач, находящихся за пределами рыночного саморегулирования. 3. <i>Контрольная функция</i> – обеспечение государственного контроля над финансово-хозяйственной деятельностью организаций и граждан, а также над источниками доходов, их легитимностью и направлениями расходов. 4. <i>Регулирующая функция</i> – проявляется через комплекс мероприятий в сфере налогообложения, направленных на усиление государственного вмешательства в экономические процессы. Считается вполне обоснованным предлагаемое А.В. Брызгалиным выделение в регулирующей функции налогов трех подфункций: стимулирующей, дестимулирующей и воспроизводственной

вых платежей и т.д. Государство только в определенной степени регулирует этот процесс. Реальное же перераспределение происходит с помощью финансов и налогов, и прежде всего на макроуровне» [7. С. 11–12]. Следовательно, позиции ученых, выделяющих распределительную функцию налогов, вряд ли оправданы.

С другой стороны, именно финансы выполняют контрольную функцию, которая реализуется в ходе деятельности финансовых и налоговых органов, про-

водящих на практике финансовую и налоговую политику государства. Именно налоговые органы осуществляют контроль за исчислением и полной оплатой налогов организациями и физическими лицами, сам по себе налог как объективная экономическая категория ничего не контролирует – это могут сделать только субъекты налогового контроля. Следовательно, на наш взгляд, налогам не свойственна и контрольная функция.

Налог, опосредуя экономические отношения между государством и на-

логоплательщиком, призван обеспечить доходы государства и создать необходимые условия для развития экономики в целом. Соответственно, стимулирующее начало должно быть заложено в фискальной функции налогов, так как денежные фонды (доходы), сформированные в основном за счет налоговых поступлений, предназначены для развития непроизводственной сферы, обеспечения потребностей образования, здравоохранения, культуры и др. Разумное и целевое исполь-

зование бюджетных ресурсов стимулирует общественный прогресс. Именно в производстве создаются финансовые ресурсы для развития всех сфер непроизводственной и общественной деятельности, поэтому политика государства в области налогов состоит в обеспечении соответствующего объема доходов бюджета не в ущерб развитию производственных сфер. Не налог стимулирует развитие отдельных отраслей народного хозяйства, регулирование осуществляет рынок, где баланс между спросом и предложением создается автоматически и зависит от множества факторов (уровня доходов населения, общего объема рынка и др.). В связи с этим, на наш взгляд, сам по себе налог не обладает стимулирующей функцией.

Мы считаем, что принципиальным моментом при рассмотрении функций налогов является тесная взаимосвязь и взаимообусловленность категорий «финансы» и «налоги». Одним из основных признаков финансов является государственно-властная форма их проявления, следовательно, регулирование происходит при помощи государства, а не в сфере материального производства и раскрывает более подвижную роль налогов (по сравнению с функциями) с позиции их использования государством в сфере налоговой

политики. Многообразие существующих в мире налогов не может говорить о регулировании с их помощью тех или иных экономических процессов, налоги не могут сами себя увеличить или уменьшить. Только используя определенную систему налогов, государство может ограничивать или стимулировать предпринимательскую активность. Но это функция не самих налогов, а государства. Регулирующая функция проявляется при проведении целенаправленной налоговой политики и построении самой налоговой системы. Государство, используя различные методы налогового регулирования (прогрессивные налоговые ставки, налоговые льготы и вычеты, специальные налоговые режимы, инвестиционный налоговый кредит, международные договоры об избежании двойного налогообложения и др.), может создавать определенные преимущества приоритетным отраслям экономики и зонам, стимулировать отдельные сферы деятельности, достигать определенных, не фискальных, а социальных целей. При этом государство должно учитывать налоговые потери бюджета вследствие реализации таких методов налогового регулирования. Все это, на наш взгляд, не дает основания для наделения налогов как объективной экономической катего-

рии регулирующей функцией. Регулирующая функция тесно взаимосвязана с фискальной функцией налогов и наиболее полно реализуется в *налоговой системе в целом*.

Таким образом, подводя итоги проведенного исследования, автор приходит к следующим выводам.

Во-первых, налоги – это объективная экономическая категория.

Во-вторых, экономическая сущность налогов, их внутреннее содержание и глубинный потенциал, теоретически заложенный в данной категории, раскрываются в *фискальной функции*, которая является основной, вытекающей из самой природы налогов. Она характерна для всех государств во все периоды их существования и развития. С ее помощью образуются государственные денежные фонды и создаются материальные условия для существования и развития государства. Однако теоретическое определение функций еще не означает, что именно в заданном направлении станет действовать принятая в законе налоговая система, которой либо будет, либо не будет свойственна регулирующая функция. Функциональную емкость налоговой системы в конкретной стране задает не только наука, но и практика. ■

## Источники

1. Алексеенко М.М. Взгляд на развитие учения о налоге. Харьков, 1870.
2. Бачурин А.В. Прибыль и налог с оборота в СССР. М.: Госфиниздат, 1955.
3. Боголепов Д. Краткий курс финансовой науки. Харьков: Пролетарий, 1929.
4. Галкин В.Ю. Некоторые вопросы теории налогов // Финансы. 1993. № 1. С. 35–40.
5. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т. 4.
6. Налоги и налоговое право / под ред. А.В. Брызгалина. М.: АНАЛИТИК-ПРЕСС, 1997.
7. Налоги и налогообложение / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. СПб.: Питер, 2000.
8. Налоги и налогообложение / под ред. Д.Г. Черника. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.
9. Налоги и налогообложение: учеб. пособие / под ред. И.А. Майбурова. 4-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.
10. Налоги / под ред. Д.Г. Черника. М.: Финансы и статистика, 1994.
11. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. М., 1904.
12. Общая теория финансов / под ред. Л.А. Дробозиной. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1995.
13. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учеб. для вузов. 7-е изд., доп. и перераб. М.: МЦФЭР, 2006.
14. Петти У. Трактат о налогах и сборах. Verbum sapienti – слово мудрым. Разное о деньгах. М.: Издательство Ось-89, 1997.
15. Пушкарева В. М. Генезис категории «налог» в истории финансовой науки // Финансы. 1999. №6. С. 33–36.
16. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов. М.: ИНФРА-М, 1996.
17. Рикардо Д. Начало политической экономии и податного обложения: пер. с англ. М.: Госполитиздат, 1955.
18. Селигман Э.И., Струм Р. Этюды по теории обложения. СПб, 1908.
19. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / вступит. ст. и коммент. В.С. Афанасьева. М.: Изд-во социально-экономической литературы, 1962.
20. Смородина Е.А. Налогообложение юридических лиц (на примере промышленных предприятий Свердловской области): дис. ... канд. экон. наук. Екатеринбург, 1999.
21. Солюс Г.П. Налоги в системе государственно-монополистического капитализма. М.: Финансы, 1964.
22. Теория финансов / под ред. Н.Е. Заяц, М.К. Фисенко. 2-е изд. Минск: Высшая школа, 1998.
23. Тургенев Н. Опыт теории налогов. М., 1937.
24. Финансы / под ред. А.Г. Грязновой, Е.В. Маркиной. 2-е изд., доп. и перераб. М.: Финансы и статистика, 2012.
25. Финансы / под ред. В.М. Родионовой. М.: Финансы и статистика, 1993.
26. Финансы: учеб. для вузов / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской и Б.М. Сабанти. М.: Юрайт-М, 2004.
27. Финансы и кредит / под ред. А.Ю. Казака. Екатеринбург: МП ПИПП, 1994.
28. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. М.: ИНФРА-М, 1998.

## References

1. Alekseenko M.M. A judgement about the development of the tax science. [Vzglyad na razvitie ucheniya o naloge]. Kharkiv, 1870.
2. Bachurin A.V. Profit and turnover tax in the USSR. [Pribyl i nalog s oborota v SSSR]. Moscow, Gosfinizdat, 1955.
3. Bogolepov D. The short course of science of finance. [Kratkiy kurs finansovoy nauki]. Kharkiv: Proletariy, 1929.
4. Galkin V.Yu. Some questions of the tax theory. [Nekotorye voprosy teorii nalogov]. *Finansy – The Finances*, 1993, no. 1, pp. 35–40.
5. Marx K., Engels F. Collected works. Vol. 4.
6. Bryzgalin A.V. Taxes and tax law. [Nalogi i nalogovoe pravo]. Moscow, ANALITIK-PRESS, 1997.
7. Romanovsky M.V., Vrubleyskaya O.V. Taxes and taxation. [Nalogi i nalogoblozhenie]. S.-Petersburg, Piter, 2000.
8. Chernik D.G. Taxes and taxation. [Nalogi i nalogoblozhenie]. Moscow, YUNITI-DANA, 2011.
9. Maiburov I.A. Taxes and taxation. [Nalogi i nalogoblozhenie]. Moscow, YUNITI-DANA, 2011.
10. Chernik D.G. Taxes. [Nalogi]. Moscow, Financy i statistika, 1994.
11. Nitti F. The basic principles of financial science. [Osnovnye nachala finansovoy nauki]. Moscow, 1904.
12. Drobuzina L.A. General Theory of Finance. [Obschaya teoriya finansov]. Moscow, Banki i birzhi, YUNITI, 1995.
13. Panskov V.G. Taxes and taxation in the Russian Federation. Moscow, MTSFER, 2006.
14. Petty W. A Treatise of Taxes and Contributions. Verbum sapienti. Quantulumcunque Concerning Money. Moscow, Os-89 Publisher, 1997.
15. Pushkareva V.M. The genesis of the category of “tax” in the history of financial science. [Genezis kategorii «nalog» v istorii finansovoy nauki]. *Finansy – The Finances*, 1999, no. 6, pp. 33–36.
16. Pushkareva V.M. The history of financial thought and tax policy. [Istoriya finansovoy mysli i politiki nalogov]. Moscow, INFRA-M, 1996.
17. Rikardo D. The principles of political economy and taxation. [Nachalo politicheskoy ekonomii i podatnogo oblozheniya]. Moscow, Gospolitizdat, 1955.
18. Seligman E.I., Sturm R. Essays on taxation theory. [Etyudy po teorii oblozheniya]. S.-Petersburg, 1908.
19. Smith A. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. [Issledovanie o prirode i prichinakh bogatstva narodov]. Moscow, Izd-vo sotsialno-ekonomicheskoy literatury, 1962.
20. Smorodina Ye.A. Taxation of legal entities. The example of industrial enterprises of Sverdlovsk oblast. Diss. kand. ekon. nauk. [Nalogoblozhenie yuridicheskikh lits (na primere promyshlennykh predpriyatii Sverdlovskoy oblasti). Cand. econ. sci. diss.]. Yekaterinburg, 1999.
21. Solyus G.P. Taxes in the system of state-monopoly capitalism. [Nalogi v sisteme gosudarstvenno-monopolisticheskogo kapitalizma]. Moscow, Finansy, 1964.
22. Zayats N.Ye., Fisenko M.K. The theory of finance. [Teoriya finansov]. Minsk, Visshaya shkola, 1998.
23. Turgenev N. The experience of the tax theory. [Opyt teorii nalogov]. Moscow, 1937.
24. Gryaznova A.G., Markina Ye.V. Finances. [Finansy]. Moscow, Financy i statistika, 2012.
25. Rodionova V.M. Finances. [Finansy]. Moscow, Financy i statistika, 1993.
26. Romanovsky M.V., Vrubleyskaya O.V., Sabanti B.M. Finances. [Finansy]. Moscow, Yurait-M, 2004.
27. Kazak A.Yu. Finances and credit. [Finansy i kredit]. Yekaterinburg, MP PIPP, 1994.
28. Yutkina T.F. Taxes and taxation. [Nalogi i nalogoblozheniya]. Moscow, INFRA-M, 1998.