

УДК 347.73

В. І. Лісняк

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

**СТИМУЛЮЮЧА ФУНКЦІЯ ЯК САМОСТІЙНИЙ НАПРЯМ
ПРИЗНАЧЕННЯ ТА ВПЛИВУ ПОДАТКІВ**

У статті наведено систему функцій податків і з'ясовано місце стимулюючої функції податків. Досліджено правову природу й визначено зміст стимулюючої функції податків. Позначено основне призначення та виявлено роль стимулювання при справлянні податків.

Ключові слова: податок, система функцій податку, стимулююча функція податку, самостійність стимулюючої функції податку, реалізація стимулюючої функції податку.

У сучасних умовах суспільно-політичного розвитку, фактичного становлення постіндустріального, інформаційного суспільства XXI ст. роль податкових відносин у цілому й податкових систем і податків як елементів їх складників стає все більш значною та вагомою. Податки, правові механізми податків, у тому числі податкові ставки, податкові пільги, бюджетне відшкодування податку на додану вартість тощо постають у центрі уваги окремих громадян як платників податків – фізичних осіб, господарюючих суб'єктів та інших юридичних осіб, науковців, працівників органів і посадових осіб виконавчої гілки влади, представницьких органів влади, Голови держави як гаранта Конституції, Конституційного Суду України як органу конституційного судочинства, Європейського суду з прав людини та численних міжнародних установ, фондів, міжурядових організацій, з якими Україна так чи інакше контактує як повноправний учасник світового співтовариства. Як підкреслює М. П. Кучерявенко, уявлення про обґрунтованість податків перебуває на стику індивідуальних, групових, регіональних і державних інтересів [1, с. 143].

Причини цієї ролі податків у сучасному суспільстві складні та різнопланові. Так, на перший погляд, помічаємо потребу в податках у багатьох системах: не лише в суто правовій, а й в економічній (яка як інструмент становлення економічного базису суспільства є первинною до правової), соціальної, політичній тощо. При більш детальному розгляді цього питання стає зрозумілим, що всі перелічені системи так чи інакше зосереджують увагу на економічному розвитку держави, коли економіка стає не лише базисом суспільства, а й універсальним знаряддям управління як на державному, так і міждержавному рівнях, не помічаючи при цьому ані державних кордонів, ані типово суверенних сфер державної влади.

При цьому саме податок стає одним із найбільш важливих інструментів впливу на економіку. Ще наприкінці першої чверті XX ст. радянський науковець-економіст А. А. Тривус вказував, що "податки можуть слугувати знаряддям економічної політики разом з іншими засобами – активною банківською діяльністю, митними зборами, регулюванням діяльності акціонерних компаній, синдикатів, трестів. Податки прирівнюють до однієї з тих змістовних сил, які визначають ту рівнодіючу, за якою відбувається еволюція ринкової економіки" [9, с. 49].

Мета статті – визначити вплив податку на економіку, що набуває стимулюючого характеру.

Окремий податок (а також їх сукупність у вигляді податкової системи) або *de facto* прискорює розвиток економіки, або гальмує. Більше того, в умовах першочергового захисту основоположних прав людини на життя, здоров'я, особисту недоторканість тощо, які закріплені міжнародними конвенціями й визнаються абсолютною більшістю держав світу, економічна сфера стає одним із провідних інструментів вирішення тих глобальних конфліктів і суперечностей, які соціальна, політична і правова системи не здатні вирішити. Нещодавно, принаймні в першій половині XX ст., таким інструментом вважали війну, що призводила до загибелі людей і численних руйнувань. Однак у XXI ст. саме економічні засоби стають найзастосованішими знаряддями протистояння різних країн світу, політичних режимів та ідеологій. Про це свідчать ті численні економічні санкції, ембарго, випадки блокування банківських рахунків тощо, які імплементовані різними країнами світу до тих держав, з якими існують напружені відносини та невирішені соціальні, політичні й інші суперечності. Отже, завдяки ролі економіки в сучасному світі податок як правовий інструмент чинення на неї стимулюю-

чого впливу набуває фундаментального значення.

Не менший внесок у збільшення ролі податків чинить загальна тенденція до всевітньої глобалізації, збільшення ролі транснаціональних корпорацій у економічних механізмах розподілу та перерозподілу вартості. В цих умовах коригування податкової ставки прибуткового податку юридичних осіб лише на кілька відсотків чи передбачення податкових пільг здатне призвести до руху й перерозподілу таких обсягів грошових коштів, які можна зіставити з річними державними бюджетами окремих країн, що розвиваються. У свою чергу, реалізація основних завдань держави, зокрема підтримка обороноздатності, фінансування наукової діяльності, надання освіти, медичне та соціальне забезпечення населення тощо, стає залежним від стану національної економіки та обсягів податкових надходжень.

Окреслений вплив податків на становлення й розвиток сучасного суспільства конкретизують за своїми основними напрямками в такій категорії, як функції податків. Вона підкреслює складний діалектичний взаємозв'язок економічної, фінансової та податкової політики держави, з одного боку, а податків як складової податкової системи та системи оподаткування в цілому – з другого. Російський фахівець-фінансист І. І. Кучеров зазначає, що сутність функції як такої полягає у відображенні взаємодії предметів і явищ, які перебувають у системному зв'язку. У цьому разі функція податку як правової категорії – це конкретна роль, яку він виконує в межах правової системи й системи оподаткування зокрема. При цьому в правовій системі податок як складова системи оподаткування має реалізовувати тією чи іншою мірою функції права, що передбачає регуляторний вплив на об'єктивну реальність, а точніше – на конкретні суспільні відносини [2, с. 128–129]. М. П. Кучерявенко деталізує, що функції податків визначають їх сутність і є похідними від функцій фінансів, виконуючи ті самі завдання, але у вузьких межах [1, с. 143]. Тут доречно нагадати, що в стислому вигляді фінанси (у контексті публічної фінансової діяльності) розуміють як суспільні відносини з формування, розподілу та витрачання фондів грошових коштів [3, с. 6]. Як зазначає О. П. Орлюк, перелік функцій публічних фінансів зводять до: розподільчої й контролюючої (як основних), а також стимулюючої (дестимулюючої), накопичувальної, установчої та організаційної [4, с. 19]. Для нас принциповим є те, що у фінансів головною стає розподільча функція, яку супроводжує стимулююча функція та її антипод – дестимулююча. Головним проявом стимулюючої функції фінансів слід вважати стимулювання розширеного відтворення, що певною мірою стосується кожної форми публічної фінансової діяльності (оподаткування, бюджетне, валютне й кредитне регулювання тощо).

Структура функцій податку в цілому є схожою до функцій фінансів, маючи при цьому видові особливості саме податкових відносин. Так, М. П. Кучерявенко вказує,

що залежно від характеру й значення функції податків можна поділити на два блоки: головні та додаткові. Група основних функцій відображає сутність, найбільш важливе призначення податку. Ця група складається з функції, що відповідає цьому призначенню (фіскальної), а також з двох загальнофінансових функцій (регулюючої та контрольної). Саме на базі цих функцій будується податковий механізм, і, діючи спільно, вони становлять єдиний комплекс. Додаткові функції деталізують головні цілі, що реалізують через підсистему головних функцій (розподільчу, стимулюючу, накопичувальну). Причому якщо основні функції обов'язкові для всіх податків, то додаткові мають відтінок факультативності й не завжди присутні в кожному податку [5, с. 106]. Хоча з останнього приводу можна зауважити, що як основні, так і додаткові функції податків закладені в усі податкові платежі без винятку, однак міра їх реалізації може бути різною, що залежить від особливостей співвідношення структури та змісту елементів їх правових механізмів (мають на увазі, передусім, наявність податкових пільг і відповідне коригування ними тієї суми податку, що має перерахувати до бюджету платник податку).

Із позицій виокремлення стимулюючої функції податку саме як додаткової, тобто такої, що є лише підвидом основних напрямів впливу податку на суспільні відносини, розглядає структуру податкових функцій Р. О. Гаврилюк. Вчена зараховує до функцій податку такі: 1) фіскальну (бюджетну); 2) розподільчу (соціальну); 3) регуляторну (а) відтворювальну; б) стимулюючу; в) дестимулюючу; 4) контрольну; 5) заохочувальну [6]. Однак у цьому разі суперечливим є включення до переліку головних функцій заохочувальної, тоді як віднесено стимулюючу функцію до підфункції регуляторної. На нашу думку, заохочення є одним із засобів, за допомогою якого може відбуватись стимулювання платників до певної діяльності, а тому саме стимулююча функція податку є головною. Як слушно підкреслює М. П. Кучерявенко, варто мати на увазі, що заохочення тих або інших дій або процесів, у кінцевому підсумку, і означає їх стимулювання, динамічний розвиток [5, с. 106].

Більшість науковців схиляються до позначення ролі стимулюючої функції саме як однієї з головних функцій податку. Так, К. С. Бельський виходить із позиції того, що податки виконують фіскальну, розподільчу, стимулюючу й політичну функції [7]. Ще більше функцій знаходить у податку Г. В. Петрова: конституційну, фіскальну, стимулюючу, контрольну, міжгалузеву, правову, зовнішньоекономічну тощо [8, с. 45–46]. І хоча може виникати питання з приводу того, в якій ролі вчена розглядає податок (як правову чи економічну категорію), а також щодо виокремлення певних нетипових функцій (наприклад, міжгалузєва), характерно, що стимулююча функція зазначена як рівноправна до інших головних функцій податку.

При цьому обґрунтування наявності в податків серед їх найважливіших напрямів впливу на суспільні відносини стимулюючої функції не є чимось революційно новим у науковому середовищі. Ще німецький учений кінця XIX – першої половини XX ст., представник німецької історичної школи в економічній теорії В. Зомбарт вказував на необхідність і можливість використання оподаткування за межами суто фіскальної сфери, у тому числі з метою розвитку виробничих сил суспільства, тобто фактично для стимулювання та регулювання [10]. Однак, якщо спочатку стимулюючу функцію податку помічали, головним чином, вчені-економісти, то сьогодні її дедалі більше дослідників-правників знаходять і виділяють серед найважливіших проявів сутності податку. Як доречно зауважує І. І. Кучеров, спочатку фіскальна спрямованість була типовою для багатьох податкових систем, проте із часом цивілізоване оподаткування все частіше почали пов'язувати з підходом, за яким до уваги беруть соціально-економічні наслідки встановлення податків [2, с. 143]. Інакше кажучи, у позначеній тенденції є своя закономірність. Її виражають у тому, що податку як складовій податкової системи та системи оподаткування більшою мірою була притаманна фіскальна функція саме на більш ранніх етапах його становлення як правової категорії. Лише згодом, при усвідомленні його значно більшого потенціалу, ніж просте наповнення державної скарбниці, вчені в галузі фінансового права зрозуміли необхідність виокремлення стимулюючої функції податку (як і регуляторної, розподільчої та інших його функцій).

Зміст стимулюючої функції податків як правової категорії доволі щільно пов'язаний з їх регуляторною функцією. При цьому підкреслимо, що регуляторна функція податків багато в чому відображає природу податку як правової категорії та його використання як інструмента регуляторного впливу права на суспільні відносини. У свою чергу, стимулюючий вплив податку розкривають на більш глибокому рівні, коли завдяки регулюванню суспільних відносин чинять стимулюючий вплив на економіку та зосереджені довкола неї соціально-економічні процеси, зокрема виробництво, споживання, зайнятість населення, здійснення платниками податків певної суспільно корисної діяльності тощо. Інакше кажучи, якщо умовно спростити цю схему реалізації функцій податку, то його регуляторна функція виражає регулювання правовим механізмом податку суспільних відносин, а стимулююча функція крізь призму правового впливу уособлює стимулювання податком економіки й соціально-економічної

сфери держави або окремого регіону, на території якого податок справляють.

Висновки. Отже, саме така кореляція стимулюючої й регуляторної функцій і є, за великим рахунком, тим аргументом, що використовують прибічники зарахування стимулюючої функції податку не до головних, а до додаткових функцій, виражених у вигляді підфункцій. Проте такий підхід штучно зменшує значення стимулюючої функції, яке нами було окреслено на початку, та обмежує розгляд сутнісно важливої стимулюючої ролі податку при правовому регулюванні суспільних відносин. Спираючись на ці підстави, ми переконані, що хоча слід не забувати про взаємозв'язок регуляторної та стимулюючої функцій (а також інших функцій, які існують у цілісній системі функціонального впливу податку), однак при цьому не потрібно підпорядковувати одну функцію іншій. Стимулююча функція є цілком самостійною та самодостатньою функцією податку.

Список використаної літератури

1. Кучерявенко М. П. Податкове право України : підручник / М. П. Кучерявенко. – Харків : Право, 2012. – 528 с.
2. Кучеров И. И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): монография / И. И. Кучеров. – Москва : ЮрИнфоР, 2009. – 473 с.
3. Воронова Л. К. Финансовое право : учеб. пособ. / Л. К. Воронова, И. Е. Крилицкий, Н. П. Кучерявенко. – Харьков : Право, 2006. – 384 с.
4. Орлюк О. П. Финансовое право. Академичний курс : підручник / О. П. Орлюк. – Київ : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
5. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. – Харьков : Легас : Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – 600 с.
6. Гаврилюк Р. А. Функции налога: методологические подходы к определению / Р. А. Гаврилюк // Финансовое право. – 2003. – № 4. – С. 34–38.
7. Бельский К. С. Основы налогового права (Цикл материалов по теории налогового права из пяти частей) / К. С. Бельский // Гражданин и право. – 2006. – № 1. – С. 3–12.
8. Петрова Г. В. Формирование институтов налогового законодательства: концептуальный аспект / Г. В. Петрова // Журнал российского права. – 1997. – № 7. – С. 40–50.
9. Тривус А. А. Налоги как орудие экономической политики / А. А. Тривус. – Баку : РИО : АСПС, 1925. – 128 с.
10. Парыгина В. А. Понятие и функции налогообложения / В. А. Парыгина // Современное право. – 2006. – № 10. – С. 2–5.

Стаття надійшла до редакції 03.06.2015.

Лисняк В. И. Стимулирующая функция как самостоятельное направление предназначения и возведения налогов

В статье проведена система функций налогов и выяснено место стимулирующей функции налогов. Исследована правовая природа и определено содержание стимулирующей функции

налогов. Обозначено основное назначение и выявлена роль стимулирования при взимании налогов.

Ключевые слова: налог, система функций налога, стимулирующая функция налога, самостоятельность стимулирующей функции налога, реализация стимулирующей функции налога.

Lisnyak V. Stimulating Function As Independent Direction of Purpose and Impact of Taxes

In the article extremely important role of taxes in modern society is observed. It is claimed that the causes of this role of taxes in modern society are complex and diverse. At first approximation it is noticed the need for taxes by multiple civilizational systems: not only purely legal, but also economic, social, political and so on. After a more detailed recess in the issue it becomes clear that all of these systems focus on economic development of nation, when the economy has been regarded not only as the basis of society, but also as a versatile management tool for both: national and international levels, hasn't been touched neither by national borders nor by typical areas of state sovereignty, including sovereignty in taxation.

It is emphasized that in these conditions taxes become one of the most important instruments of influence on the economy. This effect is specified in the main directions of taxes' purposes that are their functions. According to this the system of tax functions is given and the place of stimulating function of taxes is clarified. It is important that the impact of taxes on the economy gets its clearly stimulating character or in other words is stimulating: a single tax, as well as the tax system, de facto accelerates or slows down an economic growth and development. Typically, in the twenty-first century exactly the economic means have become the most common instruments for opposition of one countries, as well as their political regimes and ideologies, to others. Therefore, the role of tax stimulating function really hard to overestimate.

The legal nature and the content of stimulating function of taxes are determined. It is determined that stimulating function of taxes is a particular reflection of stimulating function of finance. In turn, the main expression of stimulating function of finance should be considered as stimulation of expanded reproduction, which to some degree affects every form of public-sector financing activity (taxation, budget regulation, currency regulation, credit regulation, etc.).

It is also determined that the stimulating function of taxes is one of their main functions, so it is vastly unreasonable to reference it as support function of taxes, subordinated to the main functions. Quite important that tax stimulating function predetermines the possibility of using taxation beyond purely fiscal areas, including the ongoing development of the productive forces of society. It is claimed that due to tax stimulating function the common civilizational value of taxation is amplified. On this basis it is summarized that stimulating function is completely independent and self-sufficient function of taxes.

Key words: tax, system of tax functions, stimulating function of tax, independence of stimulating function of tax, realization of tax stimulating function.