

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Куркина Н.В. Регулирующая функция налога и ее правовое обеспечение // Налоги и налогообложение. 2025. № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2025.2.73853 EDN: FSPCJH URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=73853

Регулирующая функция налога и ее правовое обеспечение

Куркина Наталья Викторовна

преподаватель; кафедра теории права и государственно-правовых дисциплин; Волгоградский институт управления - филиал РАНХиГС аспирант; кафедра теории права и государственно-правовых дисциплин; Волгоградский институт управления - филиал РАНХиГС главный специалист аппарата уполномоченного по защите прав предпринимателей в Волгоградской области; ГКУ ВО "Дирекция по обеспечению деятельности Общественной палаты Волгоградской области и института уполномоченных в Волгоградской области"

400066, Россия, Волгоградская обл., г. Волгоград, Центральный р-н, ул. им. Гагарина, д. 8

✉ nKurkina-98@yandex.ru

[Статья из рубрики "Теория и история налогообложения"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2025.2.73853

EDN:

FSPCJH

Дата направления статьи в редакцию:

28-03-2025

Аннотация: Предметом настоящего исследования является механизм реализации регулирующей функции налога, исследования указанной функции в системе функций налогов, а также выявление необходимости выделения подфункций регулирующей функции налога, которая призвана оказывать опосредованное воздействие на различные сферы общественных отношений, стимулируя или дестимулируя определенную модель поведения. В науке налогового права долгое время главенствующую позицию занимала фискальная функция налога, так как одной из главных целей налогообложения является пополнение государственного бюджета. В процессе развития общественных отношений и системы налогообложения развитие получила и регулирующая составляющая налогообложения, которая использовалась государством в том числе для развития экономики. Автором делается вывод о том, что фискальная и регулирующая функции налога являются равнозначными. Методологическую базу составляют общенаучные методы исследования, такие как

анализ и синтез, дедукция и индукция, обобщение, описание. Наряду с общенаучными методами, автором также использовались специально-юридические методы, такие как формально-юридический (догматический) и сравнительно-правовой методы. Новизна работы обусловлена выделением в рамках полифункционального подхода подфункций регулирующей функции налога. Проведено исследование различных классификаций функций налогов, в связи с чем сделан вывод о полифункциональности налога, а также о необходимости выделения следующих подфункций регулирующей функции налога: стимулирующая, дестимулирующая, поощрительная, вспомогательная. Таким образом, регулирующая функция налога является наиболее важной функцией для создания благоприятного экономического, инвестиционного и социального климата в государстве, а налог, наравне с фискальной функцией, может выполнять дополнительные функции. С ее помощью государство может стимулировать развитие приоритетных направлений предпринимательской деятельности, воздействовать на демографическую политику и на прочие социально важные процессы, а также сдерживать развитие отдельных сфер бизнеса, что влияет и на иные сферы социальной жизни общества.

Ключевые слова:

налог, налоговая система, функции налога, регулирующая функция налога, налоговое стимулирование, налоговые льготы, налоговые стимулы, налоговая политика, налоговое регулирование, полифункциональность налога

Введение

На основании положений действующего Налогового кодекса Российской Федерации, а также Конституции Российской Федерации основополагающей функцией налога является фискальная функция. Исторически именно содержание государства являлось основной целью взимания налогов.

Однако в процессе правового и экономического развития государственного механизма, а также системы налогообложения введение налогов не обуславливается одной лишь целью пополнения бюджета и реализации фискальной функции. Налогообложение также реализует и иные, возложенные на него законодателем, функции, в частности функцию регулирования экономических и социальных процессов в обществе. На это обращала внимание Н. И. Химичева: «налоги также могут быть сильным регулирующим механизмом

[24]. А. А. Тривус также отмечал, что «налоги могут быть инструментом экономической политики наряду с другими средствами – активной банковской политикой, таможенными пошлинами, регулированием деятельности акционерных компаний. Налоги приравнены к одной из составляющих сил, определяющих ту равнодействующую, по которой совершается эволюция рыночной экономики» [21, с. 49].

Проблематика по указанной теме исследовалась такими авторами, как К. А. Тасаловым, Н. И. Химичевой, А. В. Брызгалиным, В. Р. Берником, А. Н. Головкиным, В. Петровой, К. С. Бельским, Д. Г. Черником, Г. Б. Поляком, А. Н. Романовым, И. И. Янжулом, А. А. Батариным которые проводили исследования в части классификации функций налога. Исследование отдельных функций налога и их места в системе функций налога осуществлялось такими авторами, С. Г. Пепеляевым, О. Н. Горбуновой, А. А. Копиной, М. Н. Карасевым.

Исследованием непосредственно регулирующей функции налога и ее влияния на экономические и социальные процессы занимались следующие авторы: А. А. Тривус, В. А. Парыгина, А. А. Тадеев, Н. С. Бондарь, И. И. Кучеров, А. А. Титов.

В ходе исследования путем использования формально-юридического (догматического) метода в сочетании с общенаучными методами, такими, как анализ, синтез, описание, обобщение были изучены позиции авторов по теме функций налогов, их классификации, а также точки зрения относительно места регулирующей функции в общей системе функций налога.

На основе исследованных позиций указанных выше авторов, а также посредством использования метода дедукции выведена классификация подфункций регулирующей функции налога, а также сформулировано определение функции налога.

Использование сравнительно - правового метода выразилось в сравнении инструментов дестимулирования и стимулирования общественных отношений в СССР и в настоящее время в Российской Федерации.

Результаты исследования

Исследованием функции налога занимаются как экономисты, так и юристы, так как налогообложение и то, каким образом законодателем выстроена система налогообложения, напрямую влияют на все сферы общественной жизни в том или ином объеме, преследуя цель создания, изменения или упразднения тех или иных общественных отношений. А. А. Батарин под функцией налога предлагает понимать «направление правового воздействия норм налогового права на общественные отношения, обладающее постоянством, раскрывающее сущность налога и реализующее социальное назначение государства. Также функции налогов являются собой способы достижения определенных целей в результате функционирования системы налогообложения»^[1].

Так, А. В. Брызгалин отмечает, что «налог есть категория комплексная, имеющая как экономическое, так и юридическое значение»^[11, с. 60-61], считает налог полифункциональным явлением и выделяет следующие функции налогов:

«- фискальная функция, целью которой является аккумулировать финансовые ресурсы государства для обеспечения его функционирования, а также реализации государственных программ;

-распределительная функция, посредством которой происходит перераспределение бюджетных средств, полученных в связи с взиманием налогов и сборов с физических и юридических лиц;

-регулирующая функция налогов, реализаций которой обеспечивает влияние посредством налогообложения на различные сферы общественной жизни;

- контрольная функция, посредством которой обеспечивается контроль над финансово-экономической деятельностью физических и юридических лиц;

-поощрительная функция, которая обеспечивает поддержку социальных объектов за счет налогообложения»^[4, с. 48].

Г. В. Петрова также выделяет восемь функций налогов: «конституционную, фискальную,

стимулирующую, контрольную, межотраслевую, правовую и внешнеэкономическую» [\[15, с. 45-46\]](#).

К. С. Бельским функции налога определяются как «некие социальные роли, которые они выполняют в деятельности государства и общества». При этом автором выделяются такие функции налога, как фискальная, распределительная, стимулирующая и политическая [\[21\]](#).

В. А. Парыгина и А. А. Тадеев при исследовании данного вопроса выделяют четыре основных функций налога: «фискальную, регулирующе-стимулирующую (стабилизирующую), социальную, информационно-контрольную» [\[13\]](#).

Напротив, и Д. Г. Черник [\[18, с. 29\]](#), Г. Б. Поляк и А. Н. Романов [\[12, с. 13\]](#) считают, что природа функций налогов носит бифункциональный характер, выделяя среди функций налога лишь фискальную и регулирующую, которые поглощают иные функции.

Как справедливо отмечает А. А. Копина, «налоги налоговой системы наравне с фискальной могут выполнять и дополнительные функции, поэтому введение того или иного налога (трансформация существующего) должно оцениваться не только с точки зрения объемов средств, которые могут поступать в бюджеты бюджетной системы, но и исходя из этих дополнительных функций» [\[81\]](#).

Думается, что подход о полифункциональности функций налогов является более актуальным в настоящее время, когда правовые отношения развиваются на фоне экономических, социальных и политических процессов, на которые оказывает влияние налогообложение. Некоторые авторы указанную эволюцию функций налога связывают с развитием современной государственности и необходимостью применения более цивилизованных инструментов вмешательства государства в экономические и социальные процессы [\[10\]](#). Так, О. Н. Горбунова отмечает, что «к концу XIX века новая концепция налогов рассматривает их как социальный регулятор, орудие реформ, и к концу 1930-х гг. налоги рассматриваются уже и как средство регулирования экономики, обеспечения стабильного экономического роста» [\[23, с. 181-182\]](#). Например, в России развитие рыночной экономики, закрепление в тексте Конституции Российской Федерации закрепление положений о свободе экономической деятельности и частной форме собственности, а также концепции правового демократического государства послужили в качестве отправной точки для развития новых инструментов налогового воздействия на экономические и социальные процессы в государстве.

В связи с чем выделение дополнительных функций налогов наравне с регулирующей и фискальной функциями является оправданным. Так, например, позиция о том, что контрольная функция поглощается фискальной функции налога представляется ошибочной, так как в настоящее время институт налогового контроля содержит множество развитых инструментов, позволяющих государству проводить анализ и осуществлять контроль за экономической деятельностью как юридических лиц, так и физических лиц, проведение проверок по каждомуциальному виду налога имеет собственную специфику. И. И. Кучеров по этому вопросу отмечает следующее: «регулирующая и контрольная функции налогов конкретизируют контрольную функцию финансов и обслуживают налоговое регулирование и налоговый контроль – родственные сферы финансовой деятельности государства» [\[9, с. 133-134\]](#). Евстигнеев Е. Н. также

указывает на то, что «контрольная функция налогообложения позволяет государству «отслеживать» своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах и, в конечном счете, определять необходимость реформирования налоговой системы» [\[6, с. 9-10\]](#).

Именуемая рядом авторов социальная (распределительная функция) имеет механизмы, которые исключают регулирующую составляющую и имеют в качестве цели лишь социально направленное перераспределение налоговых доходов. Так, действующим законодательством установлены повышающие коэффициенты при исчислении транспортного налога для определенных моделей автомобилей, принадлежащих налогоплательщику. В данном случае отсутствует цель законодателя на стимулирование или дестимулирование какого-либо поведения налогоплательщика, в связи с чем, думается, что социальная функция налога также не поглощена регулирующей. Как отмечает Н. С. Бондарь «именно за счет средств от взимания налогов должны обеспечиваться соблюдение и защита прав и свобод граждан, а также осуществление социальной функции государства» [\[3\]](#).

На основании вышеуказанного, думается, что выделение социальной функции налогов в качестве самостоятельной является обоснованным. Распределение финансов, полученных государством в результате уплаты налогов, «позволяет не только выравнивать имущественное положение различных слоев населения, но и обеспечивать необходимое финансирование тех сфер, которые важны и необходимы государству и обществу, но по определению являются малодоходными либо сугубо затратными» [\[9, с. 35\]](#).

Вместе с тем, исследование функций налогов невозможно осуществить независимо друг от друга, так как все функции взаимосвязаны и неотделимы друг от друга, а их разделение скорее носит условный характер: признаки одной функции неизбежно присутствуют в другой функции.

Путем проведения анализа существующих функций налогов можно сделать вывод о том, что функция налога сама по себе есть ни что иное, как определённое закономерно складывающиеся в процессе нормотворческой деятельности направление правового налогового регулирования, направленное на достижение определенных задач путем использования совокупности экономико-правовых инструментов.

Реализация регулирующей функции налога является одним из важнейших направлений финансовой политики в России, которая оказывает влияние на большинство аспектов жизни общества. При этом, воздействие на субъекты общественных отношений само по себе является опосредованным, так как введение (упразднение) налогов, а также введение особых условий налогообложения стимулирует (дестимулирует) определенное поведение таких субъектов в сферах общественной жизни, которые сами по себе предметом регулирования налогового права не являются. Данный подтверждается позицией Д. В. Тютина который отмечает, что «деятельность, которую государство стремится косвенно урегулировать через налогообложение, не обязательно должна быть налогооблагаемой (в частности, не обязательно должна иметь экономический характер)» [\[22\]](#).

Дестимулирующее воздействие может оказываться за счет «ограничения и вытеснения» [\[25, с.28\]](#). В частности, в СССР активно использовались налоговые инструменты подавления одних общественных отношений и стимулирование других за счет «дифференциации

налоговых ставок для различных социальных групп» [\[25, с. 29\]](#). Фактически посредством налогового регулирования осуществляется регулирование неналоговых отношений. При этом необходимо заметить, что в настоящее время по итогам состоявшейся в 2024 году налоговой реформы также можно наблюдать дифференциацию налоговых ставок как для бизнеса, так и для граждан: введение льготных условий налогообложения для семей с детьми, пониженные ставки для отдельных отраслей предпринимательской деятельности и другие.

В данном случае важно отметить тот факт, что реализация регулирующей функции налога происходит без применения свойственных публичному праву методов принуждения, напротив, налоговое регулирование фактически не ограничивает субъектов общественных отношений в поведении, а лишь стимулирует экономически к той модели поведения, которая необходима государству посредством уменьшения количества денежных средств, изымаемых в государственный бюджет или же увеличением количества таких денежных средств, в случае, если целью является подавление какого-либо поведения.

В первую очередь налогообложение оказывает регулирующее воздействие на экономическую сферу, фундаментом которой является предпринимательская деятельность, в том числе малый и средний бизнес. «Современное понимание регулирующей функции налогов связано с тем, что данная функция призвана решать посредством налоговых механизмов те или иные задачи налоговой политики государства, а также предполагает влияние системы налогообложения на экономические процессы и тенденции, происходящие в обществе. Посредством налогового механизма (налоговых ставок, системы льгот, отсрочек уплаты налогов и форм предоставления налогового кредита и т. п.) государство может регулировать инвестиционную деятельность хозяйствующих субъектов, предпринимательскую активность физических лиц и т. д.» [\[21, с. 49\]](#).

Вместе с тем, нельзя отрицать и тот факт, что именно налоговое регулирование во многом влияет на развитие предпринимательской деятельности. Так, путем введения пониженных налоговых ставок, введения особых экономических зон и создания специальных налоговых режимов для отдельных отраслей предпринимательской деятельности государство будет способствовать увеличению количества субъектов хозяйственной деятельности именно в этой отрасли, и, напротив, налоговое дестимулирование отдельных отраслей предпринимательской деятельности приведет к тому, что количество предпринимателей в такой отрасли упадет. Поэтому несмотря на то, что льготы являются факультативным элементом налогов, они способны стимулировать предпринимательскую деятельность достаточно эффективно. В России дополнительное стимулирование в виде налоговых льгот оказывается таким сферам, как сельское хозяйство (отдельный специальный налоговый режим), образование, медицина – эти организации пользуются льготами в части уплаты налога на прибыль, ИТ-сфера и другие.

На основании анализа приведенных классификаций функций налога, а также подфункций регулирующей функции налога необходимо выделять следующие подфункции регулирующей функции налога:

- стимулирующая;
- дестимулирующая;

- поощрительная;
- вспомогательная.

При этом необходимо раскрыть сущность данных подфункций в соответствии реализацией их в правовом поле. Так, стимулирующая подфункция является главенствующей среди остальных, так как одним из главных механизмов реализации регулирующей функции налога является непосредственно стимулирование того или иного рода деятельности. В основном такая подфункция реализуется в области предпринимательской деятельности, в том случае, когда существует необходимость развития экономики путем наращивания темпов производства и развития технического и экономического прогресса. В настоящее время такими направлениями деятельности вполне можно назвать промышленный комплекс, информационные технологии, военно-промышленное производство и другие. Посредством предоставления данным отраслям экономики более привлекательных условий налогообложения стимулируется как развитие уже действующих в данной сфере организаций, так и создание новых.

Дестимулирование призвано осуществлять прямо противоположную деятельность путем наложения дополнительной налоговой нагрузки на те отрасли предпринимательской деятельности, а также поведение субъектов налоговых правоотношений, которые расцениваются законодателем как нежелательные с целью достижения сдерживания таких процессов. В качестве иллюстрации данной подфункции может служить введение акцизов на алкогольную, табачную и сахаросодержащую продукцию, которое ведет к увеличению издержек товаропроизводителей, а также конечной стоимости реализации таких товаров, что должно способствовать, в конечном итоге, снижению потребления населением таких товаров, которые оказывают на здоровье негативное воздействие.

Поощрительная подфункция характеризуется отсутствием существенной экономической выгоды у налогоплательщика, однако, является символом социально одобряемого поведения, вознаграждаемого экономически. И если стимулирующая подфункция в качестве основного своего назначения имеет именно увеличение капитала, высвобождаемого за счет применения оптимизированных механизмов налогообложения, которые предусмотрены непосредственно самим законодателем, то в данном случае использование налоговых льгот не повлечет существенную экономическую прибыль. В качестве таких механизмов можно обозначить стандартные и социальные налоговые вычеты. Так, налоговые вычеты на образование, лечение и посещение спортивных залов не являются основными стимулами, влияющими на принятие решения о получении образования или же прохождения медицинского лечения. Данный механизм работает также и в случае предоставления различных налоговых вычетов и льгот для семей с детьми. Рождение ребенка не является следствием предусмотренного законодателем налогового вычета. Наоборот, законодатель путем введения различных механизмов налогового поощрения таким образом одобряет и, соответственно, поощряет данное поведение, которые является социально значимым для демографической политики.

Вспомогательная подфункция, думается, не является постоянной, а осуществляется государством в кризисные периоды, при экономических ситуациях, в рамках которых использование стандартных и уже существующих механизмов налоговой поддержки недостаточно. В России яркой тому иллюстрацией являются периоды пандемии COVID-19, а также период санкционного давления в связи с проводимой Российской Федерации специальной военной операцией. В связи с тем, что данные события провоцировали экономические кризисы и необходимость перестройки экономики, законодателем предусматривались различные механизмы налоговой поддержки, которые

использовались исключительно в неблагоприятных экономических условиях, а в период нормализации экономической ситуации отменялись.

Указные подфункции в совокупности и составляют регулирующую функцию налога, несмотря на то, что преследуют не одинаковые цели, но глобально в их основе лежит налоговое регулирование, исключающее санкции и какое-либо публичное принуждение, и направленное именно на косвенное влияние на экономические и социальные процессы в государстве.

Помимо льгот, существуют и иные механизмы снижения налогового бремени для различных категорий налогоплательщиков. Так, для отдельных категорий предпринимателей возможно полное или частичное освобождение от уплаты налоговых платежей, а субъектам Российской Федерации предоставлено право устанавливать «налоговые каникулы», в том числе освобождение от уплаты отдельных видов налогов устанавливается и в отношении категорий граждан, которые, как правило, определены законодателем в качестве социально незащищенных социальных слоев. Данный тезис подтверждается позицией А. А. Титова, по мнению которого, «более полное использование таких элементов, как ставка и льготы, способно достаточно серьезно повлиять на налоговое регулирование в экономике, темп экономического роста, инвестиционную привлекательность для потенциальных инвесторов и увеличение ВВП» [\[20\]](#).

Также российским законодательством предусмотрена возможность переноса налоговых обязательств на более поздний срок путем предоставления отсрочки, рассрочки и инвестиционного налогового кредита.

При реализации налоговых льгот как факультативного элемента налога регулирующая функция налогов вступает в некоторое противоречие, которое представляет определенный риск при принятии государством решений о регулировании налоговых отношений. Так, фискальная функция реализуется посредством осуществления контрольно-надзорных мероприятий и санкций, а регулирующая, в свою очередь, имеет цель освобождения дополнительного капитала посредством использования налоговых льгот или же преследует цель поощрения за одобряемое государством поведение. В идеальном варианте эти две функции должны находиться в равновесии, однако, на практике это почти никогда не происходит, так, как государство стремится к максимизации собираемости налоговых платежей, а субъекты налогообложения к минимизации налоговых изъятий. Как верно отмечено К. А. Тасаловым, «регулирующая функция находится в сложной взаимосвязи с фискальной — в некоторых случаях она может быть противопоставлена ей, но также может и содействовать её реализации» [\[17\]](#).

Говоря о характере налоговой политики в России, следует отметить именно фискальный характер налоговой политики. Об этом свидетельствуют значительное преобладание косвенного налогообложения, так как традиционно регулирующая функция реализуется посредством прямых налогов. Прямые налоги, а среди них налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, содержат наибольшие потенциальные возможности для регулирующего воздействия на темпы, масштабы и направления инвестиционной деятельности. В сочетании с амортизационной политикой налог на прибыль определяет размеры собственных финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов, которые могут быть использованы для обеспечения дальнейшего роста и, в конечном счете, формирует существенную часть инвестиционного потенциала, необходимого для развития экономики. Как отмечает М. Н. Карасев, «гибкое сочетание фискального и

регулирующего начал налога в идеале и составляется существо современной налоговой политики» [\[7\]](#).

Усиление фискальной политики не решает проблемы налогового контроля, а лишь приводит к тому, что плательщики налогов начинают считать налоговую нагрузку излишней и ищут пути уклонения от их уплаты, что, в свою очередь, способствует развитию теневой экономики. Как отмечает О. Н. Головченко, «необходимо соблюдать баланс в реализации налоговой политики Российской Федерации, чтобы ужесточение налогового режима для отдельных субъектов предпринимательской деятельности не привело к занижению налогооблагаемой базы, уходу от налогообложения или ликвидации (банкротству) организации» [\[5\]](#). Все это связано с некоторой слабостью регулирующей функции в рамках современного налогового регулирования, так как налоговое регулирование сосредоточено на федеральном уровне, в виду чего возникает недостаточность полномочий у региональной власти при регулировании налогообложения. Таким образом, не учитываются в должной степени экономическая ситуация в каждом отдельном регионе, что при больших территориальных охватах и экономической неоднородности субъектов страны снижает эффективность налогового регулирования предпринимательской деятельности. По этому вопросу справедливым является тезис Е. В. Рябовой, которая пишет о том, что «необходимость реализации регулирующей функции налогов в максимально возможной степени подталкивает законодателя активно изменять налоговое право, устанавливая налоговые льготы, специальные налоговые режимы, инвестиционные налоговые кредиты и прочие налогово-правовые инструменты, стимулирующие инвестиционную деятельность» [\[16\]](#).

Эффективность правового регулирования налогообложения напрямую влияет на развитие экономики государства, позволяя посредством различных инструментов налогового регулирования оказывать влияние на инвестиционный климат страны, а также высвобождая у субъектов предпринимательской деятельности дополнительные ресурсы для модернизации производства, создания дополнительных рабочих мест. Таким образом, «в условиях свободной рыночной экономики налог остается единственным средством влияния государства на общественные отношения с целью придания их развитию желаемой для государства направленности» [\[14, с. 75\]](#).

В тоже время, вводя преференции для налогоплательщиков, в том числе, и в виде специальных налоговых режимов, перед законодателем стоит задача создать востребованный механизм снижения налогового бремени, который будет пользоваться популярностью среди предпринимателей и налогоплательщиков-физических лиц и иметь реальную практическую применимость, в противном случае стимуляции экономического развития не произойдет.

При этом необходимо понимать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели [\[19, с. 197\]](#). В этой связи, если в порядке судебного рассмотрения будет установлен факт намерения налогоплательщика получения прибыли в основном или только за счет налоговой выгоды, в отсутствие намерения осуществлять реальную предпринимательскую деятельность, то предприниматель-налогоплательщик будет лишен возможности воспользоваться данной льготной мерой. Кроме того, данный факт, признанный судом, приведет еще и к исчислению недоимки, начислению пеней и штрафа.

Выводы

Таким образом, регулирующая функция налога является наиболее важной функцией для создания благоприятного экономического климата в государстве. С ее помощью государство может стимулировать развитие приоритетных направлений предпринимательской деятельности, воздействовать на демографическую политику и на прочие социально важные процессы, а также сдерживать развитие отдельных сфер бизнеса, которые не имеют приоритетного значения для общества и государства.

Для создания благоприятной экономической и инвестиционной среды для развития бизнеса представляется, что фискальная и регулирующая функции должны находиться в некотором равновесии, без критичных перевесов как в одну сторону, так и в другую. Это связано в первую очередь с тем, что, как отмечал И. И. Янжул, «фискальные интересы государства не могут удовлетворяться без учета фактических возможностей налогоплательщика, не снижая жизненного уровня, не подрывая иных возможностей» [\[26\]](#).

По результатам исследования следует сделать вывод о том, что регулирующая функция налога является равнозначной с фискальной функцией, однако, нельзя говорить о том, что регулирующая функция занимает доминирующее положение, так как налог сам по себе существует в целях получения средств для пополнения бюджета. Тем не менее, регулирующая функция налога является основой создания благоприятного экономического и инвестиционного климата, а также способом урегулирования социального неравенства посредством реализации как стимулирующей подфункции как основной, так и подфункций дестимулирующего, поощрительного и вспомогательного характера.

Библиография

1. Батарин А. А. Идентификация функции налога: постановка вопроса // Финансовое право. 2025. № 3. С. 18-22. DOI: 10.18572/1813-1220-2025-3-18-22 EDN: HGVZTP
2. Бельский К. С. Основы налогового права (Цикл материалов по теории налогового права из пяти частей) // Гражданин и право. 2006. № 1. С. 3-8.
3. Бондарь С. Налоги как связующее звено между властью и свободной. Налоговое право в свете конституционного правосудия // Сравнительное конституционное обозрение. 2006. № 3. С. 3-8.
4. Брызгалин А. В. История налогообложения / под ред. А. В. Брызгалина. – М.: "Аналитика-Пресс", 1997.
5. Головченко О. Н. Регулирующая функция налоговой системы как эффективный инструмент развития предпринимательства в Российской Федерации // Финансовое право. 2019. № 3. С. 28-31. EDN: YZOUOL
6. Евстигнеев Е. Н. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. 6-е изд. – СПб.: Питер, 2009. 320 с. EDN: SDRZUL
7. Карасев М. Н. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России / Карасев М. Н. – М.: Вершина, 2004. 221 с.
8. Копина А. А. Правовые средства реализации функций налогов на современном этапе // Налоги. 2023. № 3. С. 9-14.
9. Кучеров И. И. Теория налогов и сборов: (Правовые аспекты): монография / И. И. Кучеров. – М.: АО "Центр ЮрИнфоР", 2012. 471 с.
10. Налоги / под ред. Д. Г. Черника. – М.: Финансы и статистика, 1996.
11. Налоги и налоговое право: Учеб. пособие для вузов / А. В. Брызгалин, В. Р. Берник, А. Н. Головкин, О. Н. Попов; под ред. А. В. Брызгалина. – М.: Налоги и финансовое право: Аналитика-Пресс, 1997. 600 с.

12. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие / под ред. Г. Б. Поляка, А. Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 433 с.
13. Налоговое право России: учебник для вузов / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. – 10-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2025. 397 с.
14. Налоговое право: Учебник для вузов / под ред. С. Г. Пепеляева. – М.: Альпина Паблишер, 2016. 601 с.
15. Петрова Г. В. Формирование институтов налогового законодательства: концептуальный аспект // Журнал российского права. 1997. № 7. С. 40-50.
16. Рябова Е. В. Стабильность и динамизм финансового права // Реформы и право. 2016. № 4. С. 3-9. EDN: XRKCMR
17. Тасалов К. А. Теория функций налогов: сравнительный анализ подходов отечественной юриспруденции и правовой доктрины Европейского союза // Финансовое право. 2021. № 11. DOI: 10.18572/1813-1220-2021-11-26-28 EDN: LBRIA
18. Теория истории налогообложения: учебник для вузов / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев; под ред. Д. Г. Черника. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2025. 335 с.
19. Тимофеев А. И. О регулирующей функции налогов // Актуальные вопросы развития экономики в России. Воронеж, 2011. С. 197-215. EDN: WFWTNX
20. Титов А. А. Совершенствование механизма формирования налоговой базы и развития регулирующей функции налога на прибыль организаций // Налоги. 2006. № 2. С. 14-21.
21. Тривус А. А. Налоги как орудие экономической политики. Баку, 1925. 187 с.
22. Тютин Д. В. Налоговое право: Курс лекций // СПС КонсультантПлюс. 2020.
23. Финансовое право: учеб. для студентов вузов, обучающихся по специальности 021100 "Юриспруденция" / под ред. О. Н. Горбуновой. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2005. 585 с.
24. Финансовое право: Учебник / отв. ред. Н. И. Химичева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. 749 с.
25. Цыпкин С. Д. Налог как институт советского финансового права: дис. ... канд. юрид. наук. М., 1953.
26. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: "Статут", 2002. 555 с.

Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предметом исследования в представленной на рецензирование статье являются, как это следует из ее наименования, регулирующая функция налога и ее правовое обеспечение. Заявленные границы исследования соблюдены ученым.

Методология исследования в тексте статьи не раскрывается.

Актуальность избранной автором темы исследования несомненна и обосновывается им следующим образом: "На основании положений действующего Налогового кодекса Российской Федерации, а также Конституции Российской Федерации основополагающей функцией налогов является фискальная функция. Исторически именно содержание государства являлось основной целью взимания налогов. Однако в процессе правового и экономического развития государственного механизма, а также системы налогообложения введение налогов не обуславливается одной лишь целью пополнения бюджета и реализации фискальной функции. Налогообложение также реализует и иные, возложенные на него законодателем, функции, в частности функцию регулирования

экономических и социальных процессов в обществе, на это обращала внимание Н. И. Химичева: «налоги также могут быть сильным регулирующим механизмом в системе социального управления» [8]. А. А. Тривус также отмечал, что «налоги могут инструментом экономической политики наряду с другими средствами – активной банковской политикой, таможенными пошлинами, регулированием деятельности акционерных компаний. Налоги приравнены к одной из составляющих сил, определяющих ту равнодействующую, по которой совершается эволюция рыночной экономики» [7, с. 49]". Дополнительно ученому необходимо перечислить фамилии ведущих специалистов, занимавшихся исследованием поднимаемых в статье проблем, а также раскрыть степень их изученности.

Научная новизна работы проявляется в ряде заключений автора: "Путем проведения анализа существующих функций налогов можно сделать вывод о том, что функция налога сама по себе есть ни что иное, как определённые закономерно складывающиеся в процессе нормотворческой деятельности направления правового налогового регулирования, направленные на достижения определенных задач путем использования совокупности экономико-правовых инструментов"; "Усиление фискальной политики не решает проблемы налогового контроля, а лишь приводит к тому, что плательщики налогов начинают считать налоговую нагрузку излишней и ищут пути уклонения от их уплаты, что, в свою очередь, способствует развитию теневой экономики. Все это связано с некоторой слабостью регулирующей функции в рамках современного налогового регулирования, так как налоговое регулирование сосредоточено на федеральном уровне, ввиду чего возникает недостаточность полномочий у региональной власти при регулировании налогообложения. Таким образом, не учитываются в должной степени экономическая ситуация в каждом отдельном регионе, что при больших территориальных охватах и экономической неоднородности субъектов страны снижает эффективность налогового регулирования предпринимательской деятельности"; "По результатам исследования следует сделать вывод о том, что регулирующая функция налога является равнозначной с фискальной функцией, однако, нельзя говорить о том, что регулирующая функция занимает доминирующее положение, так как налог сам по себе существует в целях получения средств для пополнения бюджет. Тем не менее, регулирующая функция налога является основой создания благоприятного экономического и инвестиционного климата, а также способом урегулирования социального неравенства посредством реализации как стимулирующей подфункции как основной, так и подфункций дестимулирующего, поощрительного и вспомогательного характера" и др. Таким образом, статья вносит определенный вклад в развитие отечественной правовой науки и, безусловно, заслуживает внимания потенциальных читателей.

Научный стиль исследования выдержан автором в полной мере.

Структура работы логична. Во вводной части статьи ученый обосновывает актуальность избранной им темы исследования. В основной части работы автор анализирует регулирующую функцию налога, определяет ее место среди других функций, выявляет соответствующие проблемы правового регулирования и предлагает пути их решения. В заключительной части работы содержатся выводы по результатам проведенного исследования.

Содержание статьи соответствует ее наименованию, но не лишено недостатков.

Так, автор пишет: "Отсюда также можно сделать вывод о том, что понятие «функции налога» само по себе отождествляет понятие «цель»" - "Отсюда также можно сделать вывод о том, что понятие «функции налога» само по себе отождествляется с понятием «цель»" (см. на стилистику). Насколько правильным является такое отождествление?

Ученый отмечает: "Думается, что подход о полифункциональности функций налогов

является более актуальным в настоящее время, когда правовые отношения развиваются на фоне экономических, социальных и политических процессов, на которые оказывает влияние налогообложение" - "Представляется, что в настоящее время особенно актуальным является подход, согласно которому налоги носят полифункциональный характер. Это связано с тем, что правовые отношения развиваются на фоне экономических, социальных и политических процессов, на которые оказывает влияние налогообложение". Аргументацию автора необходимо уточнить и усилить. "Экономические, социальные и политические процессы" происходили и во времена господства концепции бифункциональности налогов.

Автор указывает: "Путем проведения анализа существующих функций налогов можно сделать вывод о том, что функция налога сама по себе есть ни что иное, как определённые закономерно складывающиеся в процессе нормотворческой деятельности направления правового налогового регулирования, направленные на достижения определенных задач путем использования совокупности экономико-правовых инструментов" - "Из анализа существующих функций налогов можно сделать вывод о том, что функция налога сама по себе есть не что иное, как определённые закономерно складывающиеся в процессе нормотворческой деятельности направления правового налогового регулирования, направленные на решение определенных задач путем использования совокупности экономико-правовых инструментов" (см. на орфографию и стилистику).

Ученый отмечает: "Посредством предоставления данным отраслям предпринимательской деятельности более привлекательные условия налогообложения стимулируется как развитие уже действующих в данной сфере организаций, так и создание новых" - "привлекательных условий" (опечатки).

Таким образом, статья нуждается в дополнительном вычитывании - в ней встречаются опечатки, орфографические, пунктуационные и стилистические ошибки (приведенный в рецензии перечень опечаток и ошибок не является исчерпывающим!).

Ученый придерживается полифункционального подхода к пониманию функций налога, и в то же время пишет следующее: "На основании анализа приведенных классификаций функций налогов, а также подфункций регулирующей функции налогов необходимо выделять следующие подфункции регулирующей функции налогов: -стимулирующая; -дестимулирующая; -поощрительная; -вспомогательная". Другими словами, материал статьи излагается в соответствии с так называемой бифункциональной концепцией.

Библиография исследования представлена 10 источниками (монографиями, диссертационной работой, научной статьей, учебниками, учебными пособиями). С формальной точки зрения этого достаточно, однако некоторые положения работы нуждаются в уточнении и углублении.

Апелляция к оппонентам имеется, как общая, так и частная (Д. Г. Черник, Г. Б. Поляк, А. Н. Романов), и вполне достаточна. Научная дискуссия ведется автором корректно.

Выводы по результатам проведенного исследования имеются ("Таким образом, регулирующая функция налога является наиболее важной функцией для создания благоприятного экономического климата в государстве. С ее помощью государство может стимулировать развитие приоритетных направлений предпринимательской деятельности, воздействовать на демографическую политику и на прочие социально важные процессы, а также сдерживать развитие отдельных сфер бизнеса, что влияет и на иные сферы социальной жизни общества.

Для создания благоприятной экономической и инвестиционной среды для развития бизнеса представляется, что фискальная и регулирующая функции должны находиться в некотором равновесии, без критичных перевесов как в одну сторону, так и в другую. ... По результатам исследования следует сделать вывод о том, что регулирующая функция

налога является равнозначной с фискальной функцией, однако, нельзя говорить о том, что регулирующая функция занимает доминирующее положение, так как налог сам по себе существует в целях получения средств для пополнения бюджет. Тем не менее, регулирующая функция налога является основой создания благоприятного экономического и инвестиционного климата, а также способом урегулирования социального неравенства посредством реализации как стимулирующей подфункции как основной, так и подфункций дестимулирующего, поощрительного и вспомогательного характера"), обладают свойствами достоверности, обоснованности и, несомненно, заслуживают внимания научного сообщества.

Интерес читательской аудитории к представленной на рецензирование статье может быть проявлен прежде всего со стороны специалистов в сфере налогового права при условии ее доработки: раскрытии методологии исследования, дополнительном обосновании актуальности его темы (в рамках сделанного замечания), уточнении и углублении отдельных положений работы, устранении нарушений в оформлении статьи.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предмет исследования. В рецензируемой статье «Регулирующая функция налога и ее правовое обеспечение» предметом исследования является регулирующая функция налога, входящие в нее подфункции, а также, оценка ее влияния на экономические и социальные процессы в обществе.

Методология исследования. Методологический аппарат составили следующие диалектические приемы и способы научного познания: абстрагирование, индукция, дедукция, гипотеза, аналогия, синтез, типология, классификация, систематизация и обобщение. Отмечается применение современных методов, таких как: историко-юридический, теоретико-юридический, формально-логический, сравнительно-правовой, статистический и др. Применение современных методов научного познания позволило автору сформулировать собственную аргументированную позицию по заявленной проблематике.

Актуальность исследования. Тема статьи является актуальной. Налогообложение выполняет не только фискальную функцию, пополнение бюджета, но и играет большую роль в социально-экономическом развитии общества. Автор правильно отмечает, что налогообложение - это эффективный стимул в развитии рыночных отношений. Вместе с тем, существующие пробелы и коллизии налогового законодательства не позволяют этому важному механизму социально-экономического развития реализовывать свои функции оптимально. Указанные обстоятельства обуславливают необходимость доктринальных разработок по данной проблематике в целях совершенствования законодательства и правоприменения.

Научная новизна. Не подвергая сомнению важность проведенных ранее научных исследований, послуживших теоретической базой для данной работы, тем не менее, можно отметить, что в и этой статье сформулированы положения, которые отличаются научной новизной. В частности, заслуживает внимания утверждение автора статьи о том, что «...регулирующая функция налога является наиболее важной функцией для создания благоприятного экономического климата в государстве. С ее помощью государство может стимулировать развитие приоритетных направлений предпринимательской деятельности, воздействовать на демографическую политику и на прочие социально важные процессы, а также сдерживать развитие отдельных сфер

бизнеса, которые не имеют приоритетного значения для общества и государства». В статье содержатся и другие положения, отличающиеся научной новизной, которые можно расценивать как вклад в юридическую науку.

Стиль, структура, содержание. Статья по содержанию соответствует своему названию. Тема раскрыта. Автором соблюдены требования к объему материала. Материал изложен последовательно, грамотно и ясно. Статья написана научным стилем, использована специальная терминология, в том числе и юридическая. Автором удачно предпринята попытка структурировать статью. Структура статьи соответствует требованиям, предъявляемым к научно-исследовательским работам. В ее содержании присутствуют и имеют четкие смысловые разграничения такие разделы, как: введение, основная часть и заключение. Во введении определена актуальность темы, предмет исследования. В основной части статьи автор, апеллируя к оппонентам, аргументирует собственную позицию, характеризующуюся научной новизной. В заключении представлены итоги исследования.

Библиография. Автором использовано достаточное количество доктринальных источников, включая публикации последних лет. Ссылки на имеющиеся источники оформлены с соблюдением требований библиографического ГОСТа.

Апелляция к оппонентам. По спорным вопросам заявленной тематики есть обращения к оппонентам. Все обращения корректные, оформлены ссылками на источник опубликования.

Выводы, интерес читательской аудитории. Статья «Регулирующая функция налога и ее правовое обеспечение» может быть рекомендована к опубликованию. Статья соответствует редакционной политике научного журнала «Налоги и налогообложение». Тема является актуальной, статья отличается научной новизной и имеет практическую значимость. Статья по этой теме будет представлять интерес для широкой читательской аудитории, прежде всего, специалистов в области финансового права, а также, будет полезна для обучающихся и преподавателей юридических вузов и факультетов.