

## Фискалната функция на държавата

Ивайло Тодоров

***Taxation of incomes of freelancers:** The word "function" presently is associated with use, utility, action, purpose, aim etc. All these terms are vital to orderly discussions and analysis, they can all be used in several senses, and yet every one of them can express a single concept. In the history of science the word "function" has had the variety of conceptual meanings, all of which crop up in contemporary examines and overlapped with different terms just enumerated. What matters is the notion of state functions and especially the fiscal function: how to define and study these concepts.*

**Key words:** State functions, fiscal function of the state, taxation.

### ВЪВЕДЕНИЕ

Дефинирането на понятието „функции на държавата“, разкриването на техните форми, съдържание, видове е все така дискусивно и днес. В научната литература могат да се срещнат стотици определения, някои от които са диаметрално противоположни. Много въпроси, свързани с тях остават нерешени или предлаганите решения са твърде спорни и будят основателни съмнения. Неточното и многозначителното използване на терминологията в специализираната литература от различните области на науката, в това число и понятието „функция“, често затруднява процеса на познанието на различни обекти от социалната действителност. Не случайно Ернст Хаас нарича тази ситуация „тирания на думите“, съпоставима само с тиранията, създадена от човека. Затова той цитира Робърт Мертън, че „множество термини се използват безразборно и почти като синоними на думата „функция“ като употреба, полза, задача, мотив, намерение, цел, последствия“. И за да станат нещата още по-зле, всяка от тези думи е в състояние да предизвика научна или политическа дискусия и анализ, да бъде използвана в различен смисъл и в добавка, всяко тълкуване да бъде изразено чрез отделна концепция.

Терминът „функция“ произхожда от латинската дума *functio*, която се превежда като „изпълнение“, „извършване“. За първи път в науката се използва от Готфрид Лайбниц края на XVII, началото на XVIII век, който развива основите на математическия анализ. В хуманитарните и естествените науки терминът „функция“ се използва с различно значение и му се предава различен смисъл. Така напр. в математиката понятието има значение на „променлива величина, която се изменя в зависимост от изменението на друга величина“ ([www.onlinerechnik.com](http://www.onlinerechnik.com)). В биологията терминът изразява дейността, работата на отделните човешки органи. В социологията функцията се разглежда като роля, която изпълнява определен социален институт, определено действие, насочено към постигане на цел или изменение в социалната система. Във философията понятието се свързва с определен кръг дейности, външни проявления на свойствата на даден обект при взаимодействието му с определена външна среда. В програмирането функцията е равнозначна на основната програмна единица.

### ИЗЛОЖЕНИЕ

Трудно можем да определим кога точно започва изучаването на това понятие във философски и обществено-социологически план, както и неговата юридизацията. Едни от първите проучвания в тази насока датират от средата на 19 век. Известният теоретик и философ Артур Шопенхауер разглежда държавата като учреждение, чиято основна задача е да осигури прилагането на основния принцип, присъщ на всеки държавен ред: „*Salus publica prima lex esto*“ (Общото благо трябва да бъде първият закон). Според него държава изпълнява три основни функции:

1. Защита от външно въздействие както на природни сили, така и на други народности;

2. Вътрешна защита на личността и на частната собственост от посегателства на други лица;

3. Защита от „защитниците“, т.е. от тези, на които обществото е възложило обезпечаването и прилагането на публичното право. Тази функция може да бъде осъществена само ако е разделено упражняването на законодателната, изпълнителната и съдебната власт между различни субекти и те се осъществяват независимо една от друга.

За Шопенхауер справедливостта е основно благо, което може да бъде осигурено само от държавата, като институт на принудата посредством правото.

Друг представител на европейския ранно-буржоазен либерализъм, който разглежда функциите на държавата от позициите на „минимално правителство“, е Вилхелм фон Хумболд. Основната цел на управлението следва да бъде осигуряване благосъстоянието на хората чрез използването на система от принуда и поощрение, осъществявана чрез правото. Правителството трябва да защитава правата и свободите на гражданите, тяхната собственост, без да се намесва много в техните обществени отношения. Функциите на държавата той свързва преди всичко с осигуряване на външна и вътрешна безопасност. За осигуряването на материалното благосъстояние на нацията държава следва да развива дейности и в други направления – „...оказване помощ на бедните...“, „...поощряване на земеделието, промишлеността и търговията...“, „...финансови и парични операции, забрана на вноса и износа и т.н. (в смисъл на изпълнение на належащите цели), и накрая предприемане на мерки за предотвратяване и възстановяване на щети от природни бедствия...“.

Изследването на функциите на държавата от правната доктрина започва в края на 19-ти и особено в началото на 20 век. Характерно за началния етап на анализите е свързването на това понятие с упражняването на законодателната, изпълнителната и съдебната власт. Според Леон Дюги трябва да имаме в предвид само юридическите функции на държавата. От което следва, че „...юридическите функции на държавата предполагат открито проявление на нейната воля, схванати в смисъл на въздействие на последната над други воли. Изследването на юридическите функции на държавата съвсем не означава да се изучават резултатите, които тя преследва от социална, умствена, морална и икономическа гледна точка; това означава да се изследва въздействието, което се оказва на другите воли, проявлението на държавната воля, за постигане на нейните цели“. Според Дюги за да постигне належащите резултати държавата налага своята воля на останалите правни субекти като конституира и видоизменя обективното право и субективните права. Така само въз основа на действието, което поражда държавните актове спрямо волята на останалите правни субекти и резултатите от тях, можем да определим юридическите функции на държавата. На това основание той ги разграничава като законодателна, административна и юрисдикционна. Същевременно Дюги признава, че самото учение за функциите и тяхната историческа еволюция са един от важните въпроси на общата теория на държавата.

Голямото значение на държавните функции подчертава и един от най-известните теоретици на правото Георг Йелинек. В своя труд „Право на съвременната държава“ той пише, че функциите са един от най-важните елементи в изграждането на цялостното учение за държавата. Йелинек обръща внимание на това, че ако формата на държавата и нейните функции останат дълго време неизменни, то формата и методите на тяхното осъществяване могат да се променят. Той приема, че от една страна държавите могат да бъдат от един тип и да имат еднаква същност, но да имат различна форма на дейности, а от друга, държави с различна форма на управление да изпълняват еднакви задачи при използването на подобни методи и средства.

Йелинек разграничава функциите на държавата на материални и формални, като последните се отнасят до определени държавни органи. Подобно на Леон Дюги той възприема държавните функции само в техния строго ограничен юридически смисъл като законодателни, изпълнителни и съдебни. За Йелинек те „не могат да бъдат разделяни по отделни области на управление. Разграничаването на пет велики области на управлението – външни, вътрешни работи, военни, финансови и правни е определяне на задачите, които държавата е поставила пред себе си, а не нейните функции”. Същевременно той признава, че материалните функции са „основните направления на държавната дейност”. „Материалните функции обуславят дейността на държавата, осъществявана за постигане на поставените от нея цели”.

Изучаването на функциите на държавата е най-широко застъпено в руската, а в последствие в съветската и постсъветската правна литература. Сред класиците на руската доктрина можем да посочим разработките на Н.М. Коркунов, Ф.Ф. Кокошкин, Г.Ф. Шершеневич, С.А. Котляревский и др. Първите трима излагат позиции, сходни със схващанията на Дюги и Йелинек. Коркунов разглежда функциите като проявление на разделянето на държавната власт – законодателна, изпълнителна и съдебна. Всичко останало е държавна дейност. Макар и да говори за направления на държавната дейност, Коркунов не ги свързва с функциите, а със задачите, които държавата си поставя за изпълнение. И както по-нататък отбелязва „...вида и формите на държавна дейност постоянно се изменят. Така, както историческото развитие на човешкото общество въобще представлява закономерност, така и следва да очакваме такава закономерност и в историческото развитие на държавната дейност”.

Такива са възгледите и на Кокошкин, и на Шершеневич. „Отделните форми на държавната власт в юридическата наука се наричат функции”. По тази причина, твърди Кокошкин, те не трябва да се смесват с нейните задачи - охрана на външната безопасност, защита на правата, грижа за икономическото благосъстояние на населението и т.н. Последната класификация по вътрешното си съдържание е съвършено различна от външните юридически форми на проявление на държавната власт. Една и съща задача може да има различни форми на проявление (напр. законодателна, административна), а в същото време една функция (законодателна) да служи за решаване на различни задачи.

По-голямо внимание заслужава изследването, което прави С.А. Котляревский в своята монография „Правовое государство и внешняя политика”. В този труд Котляревский подлага на критика посочените по-горе схващания за функциите на държавата. Според него тази обичайна класификация търпи възмущение, тъй като е плод на едно негласно съгласие за използването на един и същ подход и едни и същи критерии. „Когато се занимаваме с явления като държавата, нейните функции, които могат да бъдат изучавани от различни аспекти, то следва да се говори само за субективна правилност и по-точно за субективна целесъобразност на дадената класификация”. Класификациите в областта на държавните явления имат извънредно голям избор на признаци, характеристики и основания и ценността им се определя на базата на критерия, който лежи в основата им.

Котляревский не възприема тезата, че функциите на държавата трябва да бъдат разглеждани единствено в техния юридически смисъл. Към тях трябва да подхождаме и от културна, социална или икономическа гледна точка. Той посочва няколко сфери на държавни дейности, които не могат да бъдат отжествени само със законодателни актове – народното образование, бюджета и външната политика. Т.е. съществуват направления, в които проявлението на държавата излизат извън рамките на законодателната, изпълнителната и съдебната власт – граждански договори, водене на дипломатически отношения, приемане на държавни финансови планове и пр.

Понятието „функции на държавата” намира широко разпространение в съветската правна доктрина. Теорията обаче е силно идеологизирана и всички научни раз-

работки се правят от позициите на марксистко-ленинския подход. Тяхна основа става класовата борба, класовата същност на правото и държавата и всички нейни атрибути и действия, ръководната роля на пролетариата. Въпреки всичко в правната литература се оформят различни становища за същността на това понятие. Най-голямо разпространение намира дефиницията за функциите на държавата като основни направления или страни на нейната дейност. Към това определение различните автори добавят отделни нюанси, свързани с целите и задачите, които се поставят, същността и съдържанието на държавните дейности, социалното предназначение на държавата и др. На тази основа се правят и класификациите на функциите на държавата. Най-често те се разграничават на вътрешни и външни. Вътрешните функции обхващат икономическа, социална, данъчна, екологична, функция по защита правата на гражданите, функция по обезпечаване на вътрешен ред и сигурност. Външните функции са отбраната на страната, участие в международната търговия и международно сътрудничество, миротворческа.

В българската правна литература въпросът за функциите на държавата не е разглеждан подробно. И преди 09.09.1944 г., и през времето на социализма, и след това на този проблем не е отделено подобаващото му се място. Отделни учени като Михаил Поповилиев, Любомир Владикин отделят внимание на това понятие в някои от своите трудове. Но и те подобно на вече цитираните автори схващат функциите на държавата като юридически форми на упражняване на властта. Л. Владикин подчертава, че „ние имаме предвид юридическата дейност на държавата“. И в същото време подчертава: „Ние съзнателно отстраняваме социалните, културните и стопанските държавни функции и ги препращаме към главата за целта или задачите на държавата, макар че и те имат известно правно основание и се проявяват в правно установени норми“.

В съвременната литература функциите на държавата са разглеждани в статията на Лъчезар Дачев „Същност и съдържание на държавното управление“. Той ги разграничава на естествени и организационни. Според Дачев, естествените функции, стопанска и социална, са обективно присъщи на обществото и човешкия род. „Те са сфери на частния, личния живот на човека и запазват този си характер и при държавата“. Организационните функции са вътрешни и външни. „Съхраняването и развитието на обществото налага обособяването на определени дейности, които обслужват общи обществени интереси. Осъществяват се от отделни държавни институции като публични функции на организацията-държава“. Вътрешните функции са защитата на държавата, поддържането на вътрешен ред и сигурност и фискалната функция, а външните – военна и дипломатическа. От своя страна всяка функция се реализира чрез дейността на множество отделни звена, институти, суборганизации.

Подобно мнение споделя и Кремена Раянова. „Понятието функция изразява насоките в дейността на определена социална институция, социална организация и обединените в тази насока дейности. Всяка организация включва два вида дейности – предметна и управленска. Функциите представят структурата на предметната дейност на организацията, която обективира нейната мисия, смисъла на нейното съществуване“. Държавата също е вид социална организация. Следователно казаното по-горе се отнася и за нея. Но за разлика от другите структури, държавата има естествени и организационни функции. Последните се осъществяват от държавното управление и се извършват от съответните органи като необходимостта дейност.

Позицията на Масис Хаджолян съвпада с тезата, че функциите на държавата представляват основните направления в нейната дейност. Според него, „те изразяват спецификата на задачите, които изпълнява държавата в съответствие със своите непреходни и временни цели. Следователно те са пряко обвързани с тези задачи и цели“. М. Хаджолян възприема и традиционното им делене на вътрешни и външни, макар и то да е условно и да има повече учебно-методическо оправдание.

Посочените до тук схващания за същността и съдържанието на понятието „функции на държавата“ са само част от многобройните изследвания в тази област. Отделните автори дават различни, понякога не безпротиворечиви определения за него. Често то се отъждествява с други понятия като „дейност на държавни органи“, „функции на държавни органи“, „държавни задачи“, „цели на държавата“ и пр., които можем да разгледаме по-скоро като съставни части на дадена държавна дейност, но не и да ги третираме като синоними.

Широко наложилото се разбиране за функциите на държавата като основни направления не поставя знак на равенство с държавните дейности. Така понятието не губи своето самостоятелно значение и това следва да бъде оценено положително, защото в противен случай ще заменим научното му изследване с просто описание. Това не означава, разбира се, че трябва да го възприемаме безкритично. Разглеждането на функциите на държавата само като основни направления на нейната дейност не ни предоставя възможност да говорим за тяхното осъществяване. Освен това подобна трактовка навежда на мисълта, че става въпрос за вече осъществена дейност. С възприемането на подобен подход неминуемо се стига до извода, че ако държавата не извършва дейност в дадена насока, то такава функция не съществува, нещо с което едва ли можем да се съгласим. И още нещо – както вече посочихме, функциите на държавата в повечето случаи се разбират като основни, главни направления на нейната дейност. Т.е. не всяко направление, а най-важните, кардиналните, иначе понятието се раздробява и губи своя смисъл. Това означава, че съществуват и други, не основни, не така фундаментални насоки на държавна дейност, които не можем да смятаме за функции. И остава непонятно кои се тези други сфери. Също така определения като „основни“, „главни“ са с голяма доза субективно-оценъчен характер и не дават възможност за по-точно изясняване на понятието „функции на държавата“ и по-обективното определяне на тяхното съдържание.

Може би е прав Владимир Кнорринг, когато посочва, че „всяка управленческа функция е изпълнена с характерни за нея обем и съдържание работи и има специфична структура, в рамките, на която се реализира“. Изхождайки от тази гледна точка можем да заключим, че държавните функции също имат структура, която се състои от няколко елемента:

1. Направление, в което функцията се осъществява (социално, икономическо, екологично, фискално и пр.);
2. Обект – това е кръгът от обществени отношения, който обхваща даденото направление на държавната дейност;
3. Политическите цели, които управляващите поставят за достигане като резултат от дейността в даденото направление;
4. Конкретните задачи, които следва да бъдат изпълнени за осъществяване на набелязаните цели;
5. Дейността на съответните държавни органи, насочени към изпълнение на конкретните задачи;
6. Формата, методите и средствата, които използват държавните органи в своята дейност.

Във връзка с гореизложеното можем да предложим дефиниране на понятието „функция на държавата“ като определено направление на целенасочена държавна дейност с естествен или организационен характер, обхващащо даден кръг обществени отношения, за изпълнението на конкретни задачи при използването на специфични форми, методи и средства от съответните държавни органи.

Изхождайки от разгледаните становища във връзка с изучаването функциите на държавата трябва са отбележим, че фискалната функция на държавата не обект на чести изследвания или дискусии. Точно обратното – в юридическата литература рядко се срещат разработки на тази тема. Въпреки, че в икономическата и юридическата литература съществуват множество изследвания на темите „данъци“. „да-

нчно облагане”, „данъчна политика” и пр., понятията „данъчна функция” или „фискална функция” почти не се употребяват. За А.В. Малько данъчното облагане е основна функция на държавата, която все повече се превръща в основен регулатор не само в икономическата сфера, но и в юридическата, външнополитическата и пр. Подобно становище споделя и М.И. Байтин, който причислява данъчната към стопанско-организаторските функции.

Други автори като Л.А. Морозов разглеждат тази функция като данъчно облагане и финансов контрол. Последният се явява като средство за извършване на проверка относно образуването, разпределението и използването на всички ресурси на финансовата система на страната, в която влизат не само държавните финанси, но и пазарът на ценни книги, валутните ценности и т.н.

В своя дисертационен труд Е.В. Артемина приема, че „данъчната функция на съвременната Руска държава е основно комплексно направление на държавно въздействие върху обществените отношения в сферата на данъчното облагане, осъществяващо се в определени форми и с помощта на определени методи целта, на което се явява мобилизация на парични средства в разпореждане на държавата за изпълнение на стоящи пред нея задачи”. А самите задачи, които стоят пред нея са следните: съдържанието на държавния апарат и укрепването на държавността; обезпечаване на стабилно икономическо развитие; решаване на общо-социални проблеми; успешно функциониране на държавата в международната сфера.

Други автори, като Л. В. Запорожская заключават, че „под функцията данъчно облагане и събиране на данъци следва да разбираме законодателно регламентирани, обективни необходими основни направления на дейността на държавата, осъществявани в сферата на установяване, въвеждане и събиране на данъци и други държавни вземания от юридически и физически лица в държавни и местни (общински) парични фондове, изразяващо нейната същност и социално предназначение в обществото”. Нещо повече, практическото прилагане на тази функция води до реализирането на няколко подфункции, във всяка от които се проявява едно или друго предназначение на данъците: фискална, разпределителна (социална), контролна, поощрителна, регулираща, които взаимодействат си образуват единна система.

Посочените по-горе становища, особено последните две, търпят сериозна критика. На първо място не става ясно по какви съображения авторите определят функцията като данъчно облагане и събиране на данъци. Подобни дефиниции наваяват на мисълта, че по-скоро става въпрос за действия на определени публични органи, отколкото за държавна дейност в дадено направление. С други думи казано, не виждаме достатъчно аргументи за отделянето на сферата на данъчното облагане като самостоятелна функция. Начинът на излагането на проблема подсказва това да е повече цел на държавата, отколкото нейна функция

На второ място това понятие се разглежда преди всичко през призмата на действителността в съвременната Руска държава, което значително стеснява кръга на изследваното явление. Според думите на самите автори, въпросите, свързани с дефинирането и разграничаването на функциите на държавата са фундаментални за теорията на държавата. Това означава те да бъдат разглеждани на общо теоретично ниво, а не по отношение на дадена страна в даден исторически период.

На трето място, по наше мнение, авторите смесват функциите с целите, които стоят пред държавата и задачите, които тя изпълнява. Както вече посочихме, това са различни понятия, макар и свързани помежду си в дадения контекст. Раздробяването на основните направления на държавната дейност на функции и подфункции, на основни и второстепенни, на постоянни и временни е преди всичко субективни мнения и оценки, а не изследване на обективни явления.

Ако направим по-задълбочен анализ, можем да добавим още критични бележки към тезите на авторите. Въпросът, който поставяме е дали следва да дефинираме тази функция на държавата като данъчна или трябва да я формулираме по друг



начин. Безспорно данъчните отношения са едни от най-важните в съвременната либерална държава. Данъците са най-големият ѝ приходоизточник и са фундаментът, върху който се формира фиска, държавният бюджет. Напълно възприемаме становището, че дейността на държавата в това направление можем да го определим като функция. Не следва обаче, да тълкуваме понятието „данък“ стеснително. Към тази група публични вземания спадат още и митата. Макар и да са вид косвени данъци, те имат своите особености и характерни черти, които ги отличават от данъците. Освен това не рядко успоредно с данъците и митата се начисляват и такси, които също са публични приходи и които също се събират от финансовите органи, отговарящи за данъците и митата, при това по същия ред. Това означава, че кръгът на данъчните вземания е много по-широк и в него влизат не само типичните данъци, но и други публични вземания, които имат същият правен режим, цел и предназначение. Така, че дори и от само тази гледна точка, трудно бихме се съгласили да наречем тази функция на държавата като данъчна.

Събирането на данъчни вземания не е самоцел на държавата, служещо преди всичко за нейната издръжка. То има много повече цели. Събраните по този начин средства ѝ позволяват да осъществява останалите си функции, естествени и организационни. Без необходимият ѝ паричен ресурс държавата не би могла да съществува. По тази причина тя прехвърля блага от производствената в непроизводствената сфера. Това се осъществява посредством държавният бюджет. Отношенията по прехвърлянето на средства във фиска наричаме финансови и ги обособяваме в четири групи: отношения по повод разпределянето на националния доход, отношения свързани с преразпределянето, разходни отношения и отношения свързани с осъществяването на контрол върху тези три дейности. Първата група от тези отношения са свързани с облагането на сделки, доходи и имущество с мита, данъци и такси. Следователно чрез данъците се извършва едно преразпределяне на естествените, производствените и финансовите пазарни ресурси. Не случайно икономическата наука твърди, че в съвременната държава правителствата водят два вида икономическа политика – монетарна и фискална, като средствата на последната са именно финансовите налози.

Във връзка с казаното до тук можем да заключим, че направлението, в което държавата акумулира парични средства в обществени фондове (републикански и общински бюджети) чрез преразпределяне на пазарни ресурси, регулирайки законодателно породилите се въз основа на това финансови отношения със средствата на данъчното облагане, се определя като фискална функция на държавата. Тази способност на държавата намира израз в данъчната система, която тя установява. Съдържанието на последната зависи от редица икономически, социални, културни и политически фактори. В различните исторически периоди обема и способите за събиране на данъци, а също така използването им в механизма за преразпределение на ресурсите, се различават значително. Така, че проблемът, свързан с фискалната функция на държавата трябва да бъде изследван както от гледна точка на съвременното, така и в исторически план.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Haas E. B., „Beyond the Nation State”, Stanford, CA, 1964
2. Schopenhauer A., „The World as Will and Representation-v2”, New York, 1958
3. фон Гумбольдт В., „Язык и философия культуры”, Москва, 1985 г.
4. Дюги Л., „Конституционное право - Общая теория государства, Москва, 1908 г.
5. Еллинек Г., „Общее учение о государстве”, Санкт Петербург, 1908 г.
6. Коркунов Н.М., „Русское государственное право”, Санкт Петербург, 1909 г.
7. Кокошкин Ф.Ф., „Русское государственное право”, Москва 1908 г.
8. Шершеневич Г. Ф., „Общая теория права”, Москва 1910 г.

9. Котляревский С.А., „Правовое государство и внешняя политика“, Москва, 1909 г.
10. Владикин Л., „Организация на демократичната държава“, София, 1937 г.
11. Поповилиев М., „Нравственост, право и държава“, София, 1993 г.
12. Дачев Л., „Учение за държавата“, София, 2001 г.
13. Дачев Л., „Същност и съдържание на държавното управление“, Русе, 2008 г.
14. Раянова Кр., „Устойчивото развитие и екологичната функция на държавата“, Русе, 2012 г.
15. Хаджолян М., „Въведение в правото“, Варна, 2000 г.
16. Кнорринг В.И., „Теория, практика и искусство управления“, Москва, 2001 г.
17. Байтин М.И и колектив, „Теория государства и права“, Москва, 1998 г.
18. Мартузов Н.И., Малько А.В., „Теория государства и права“, Москва, 2004 г.
19. Морозов Л.А., „Введение в теорию государства и права“, Москва, 2002 г.
20. Артемина Е.В., „Налоговая функция современного Российского государства“, Нижний Новгород, 2004 г.
21. Запорожская Л.В., „Налогообложение и взимание налогов как внутренняя функция Российского государства“, Волгоград, 2004 г.

**За контакти:**

Ивайло Тодоров, катедра “Публично-правни науки”, Юридически факултет, Русенски университет “Ангел Кънчев”, тел.: 082 888 760, E-mail: attorney@gbg.bg.