

АТРИБУТИВНІСТЬ ПОДАТКУ ДЕРЖАВІ (ПУБЛІЧНИЙ ХАРАКТЕР ПОДАТКУ): ЕТАТИСТСЬКА ВЕРСІЯ

Досліджується атрибутивність податку державі (публічний характер податку). З'ясовано, що публічність податку в межах етатистської доктрини податкового права пояснюється атрибутивно: його легітимацією державою та призначенням для державних потреб та цілей. У позитивістській традиції праворозуміння внутрішніми атрибутами субстанціональної держави є: безроздільна політична влада, населення, територія, податки. Внутрішні атрибути держави проявляються на зовні в якості відповідних їй суверенітетів. Проаналізовано діалектичну пару *атрибутивність податку державі - податковий суверенітет держави*. Виявлено, що зв'язок між ними має природу взаємодії парних юридичних категорій. Проаналізовано *п'ять ознак вказаної взаємодії щодо атрибутивності податку державі*: 1) єдність протилежностей; 2) їх взаємовиключність, взаємозаперечення; 3) їх взаємоположення, взаємопроникнення один в одного; 4) "взаємоперетворення", "саморух" протилежностей; 5) нерівноцінність протилежностей в ході взаємодії.

Ключові слова: атрибутивність податку державі; публічний характер податку; діалектична пара атрибутивність податку державі – податковий суверенітет держави; сутнісний (субстанціональний) підхід до розуміння держави; генетичний код етатистської доктрини податкового права.

Постановка проблеми. Теоретична конструкція "парадигмальні константи етатистської доктрини податкового права", що здається на перший погляд очевидною та зрозумілою, насправді, при більш поглибленому проникненні в її субстанційні властивості та природу в цілому, починає висвічуватися, розкриватися неупередженому, незаангажованому виключно на певні парадигмальні цінності дослідникові неоднозначностями, протиріччями, ідеологізованими кліше і просто пробілами, припущеннями в змісті поки що не розв'язаних, таких, що все ще залишаються у відповідній науковій традиції пізнавальних проблем. Останнє передусім стосується *поняття етатистської доктрини податкового права* зокрема, а також *поняття правової доктрини* в цілому. У цьому загалом аксіоматичному твердженні нас ще більше переконало зроблене нами звернення до дослідження феномену правової доктрини І.В.Семеніхіним. Нині, в принципі, напевно чи можливо заперечити проти його висновку про те, що сьогодні в юридичній науці існують значні розбіжності стосовно усвідомлення юридичної природи доктрини права, визначення її поняття та ознак, субстанційних властивостей, розкриття її співвідношення з юридичною наукою.

Ступінь наукової розробки проблеми. Водночас значна більшість розробників і просто апологетів етатистської доктрини податкового права нерозривно пов'язують її: 1) з позитивним податковим правом держави та 2) з нормативістською податково-правовою догмою як із спеціальним вченням про податкове право субстанційної держави. Цих двох, виділених нами вище, безперечних субстанційних властивостей етати-

стської доктрини податкового права такої ж субстанційної держави – органічного зв'язку її з позитивним податковим правом держави і буттям її у формі догматичного вчення про це ж податкове право – як переконує наявний історичний досвід вивчення податкового права, мінімально **достить для того, щоб** науково визначити та розкрити субстанційні та **парадигмальні константи етатистської** доктрини податкового права, пізнати їх засадничі властивості та природу, вивчити системний характер та безпосередньо системні взаємозв'язки цих парадигмальних констант етатистської доктрини податкового права.

Безперечно, набагато природнішою виглядала б ситуація пізнання невідомого через достовірно відоме, проте науці фінансового права до такої специфіки здійснення пізнання фінансово-правової дійсності не звикати. Можна привести аналогію, як у 80-і роки ХХ ст. радянські вчені юристи-фінансисти у своїх малоуспішних пошуках адекватного юридичного змісту фінансово-правової категорії *фінансова діяльність держави* звернулися за допомогою до економічної науки [24, с.31]. Вони намагалися визначити, який саме зміст вкладає остання в поняття *фінансів* і *фінансових відносин*, оскільки це були саме її категорії. При цьому зауважимо, що з пануючих тоді філософсько-методологічних позицій радянської теоретичної юриспруденції це була абсолютно коректна постановка питання, оскільки у той час у дусі марксизму-ленізму було загальноприйнятим вважати право *надбудовою, юридичною формою* економічного змісту, а останньому, як передбачалося, належала визначальна роль. Проте очікуваної відповіді в сенсі однакового тлумач-

чення радянськими ученими-фінансистами змісту вище вказаних категорій радянські учені-юристи не знайшли. З цього приводу відомий радянський учений-фінансист того періоду Е.А.Вознесенський іронізував, що вчені юристи-фінансисти, "звернувшись до спеціальної економічної літератури, виявили, що дискусійними є практично усі засадничі питання теорії фінансів та фінансових відносин" [7, с.105].

До з'ясування аналогічних дискусійних питань етатистської доктрини податкового права, які, як було вказано вище, безумовно існують, ми вимушені будемо звернутися у будь-якому разі. Проте вважаємо за доцільне зробити це тоді, коли без їх з'ясування ми будемо нездатними вирішувати наші пізнавальні завдання. Останнє з неминучістю проявиться, коли ми будемо вимушені розглядати проблему соціокультурної, інструментальної та особливо пізнавальної обмеженості етатистської доктрини податкового права субстанційної держави. Для вивчення питання про парадигмальні константи етатистської доктрини податкового права останнє не потрібне.

Поняття *парадигмальної константи* безперечно належить до числа загальновідомих, аксіоматичних істин для вченого, що пізнає об'єкт в межах парадигми, і можна було б в подальшому вирішенні вище сформульованої проблеми виходити із загальноприйнятого цією парадигмою його тлумачення. Проте подібних парадигм пізнавального процесу є багато, стандартів наукового пізнання також існує декілька, тому ми вважаємо необхідним нагадати, що у філософію науки поняття *парадигма* було введено позитивістом Г.Бергманом при характеристиці ним *нормативності методології*. Широкого розповсюдження це поняття набуло в результаті вельми успішного застосування його у ряді робіт, передусім в роботі "Структура наукових революцій", американським істориком фізики *Томасом Куном*. Під *парадигмою* він розумів визнану відповідним науковим співтовариством "модель постановки проблем та їх рішень" [15, с.11]. Пізніше він же уточнив, що поняттям *парадигма* охоплюються "теорія, визнана науковим співтовариством, правила та стандарти наукової практики, стандартна система методів пізнання" і позначив це нове розуміння *парадигми* поняттям *дисциплінарна матриця* [10]. З часом за поняттям *парадигма* закріпилося лише позначення "теорії, визнаної відповідним науковим співтовариством" [38, Р.77], точніше, сутнісного ядра цієї теорії. У даному дослідженні ми саме так розумітимемо *парадигму*.

На відміну від поняття *парадигма* поняття *константа* вже упродовж багатьох віків тлумачиться однаково, враховуючи точно встановлене його римське походження: *constans* (*constantis*) - *стійкий*. У сучасних українській та російській мовах воно тлумачиться однаково – як "постійна величина у ряді тих, що змінюються" [6, с.566; 2, с.450]. Звідси під *парадигмальними константами* етатистської доктрини податкового права слід розуміти **постійні для цієї доктрини, тобто такі, що не змінюються у своїй соціальній суті упродовж усього періоду активного існування цієї теорії, засадничі постулати, що відображають такі ж фундаментальні властивості цієї доктрини**. Такими *парадигмальними константами* етатистської доктрини податкового права є: 1) *атрибутивність податку державі* (публічний характер податку); 2) *податковий суверенітет держави*; 3) *законне встановлення* (встановлення законом) податку; 4) *примусовий* характер податкового *обов'язку* платника податків; 5) *фіскальна* природа податку; 6) *асиметричність* податкового права держави; 7) *особливий, каральний* з боку держави і *жертвний* з боку платників податків характер відповідальності за порушення податкового суверенітету держави; 8) *податково-правовий патерналізм* як *функціональна константа*.

Мета статті. Здійснити комплексний аналіз висхідної парадигмальної константи етатистської доктрини податкового права – *атрибутивності податку державі*. Дослідити діалектичний взаємозв'язок *атрибутивності податку державі та податкового суверенітету держави*.

Виклад основного матеріалу. Висхідною парадигмальною константою етатистської доктрини податкового права є розуміння податку як *атрибуту держави* та пояснення цим самим *публічного* характеру податку. Ця ідея, образно кажучи, червоною ниткою проходить крізь всі *нормативні та доктринальні* положення та установки **податкового права держави**. *Публічність податку* в межах етатистської доктрини податкового права так само пояснюється його *легітимациєю державою та призначенням для державних потреб та цілей*¹. Іншими словами, згідно з

¹ Зокрема, виражаючи загальний підхід цієї пізнавальної традиції щодо розуміння нею природи податкового права, а також співвідношення *публічного та державного*, автори колективної монографії «Соотношение частных и публичных интересов в условиях реформирования законодательства Российской Федерации» (М.: Юрлитинформ, 2010) за заг. ред. О.Ю.Бакаєвої пишуть: «... у своїй основі податкові правовід-

носини є публічними, що обумовлено в цілому завданнями, які стоять перед податковою системою». (С. 22). А на самому початку «Вступу» до цієї монографії уточнюється, що «публічні інтереси» «виробляються державою» (С. 4). Е.Талапіна і Ю.Тихомиров істотно уточнюють зміст подібного «вироблення державою публічних інтересів». Вони пишуть, що публічний інтерес — це «визнана державою і забезпечена правом потреба соціальної спільноти, задоволення якої є умовою та гарантією її існування та розвитку» [Див: 33, с. 3]. Не відрізняється від вище викладеного розуміння природи «опублікування» іншими пострадянськими ученими-юристами [Див., наприклад: 5], у тому числі і вченими юристами-фінансистами [Див.: 30, с. 51-61; 29; 9, с. 78-126; 20, с. 82-340; 25, с. 93-112 та ін.]. Вище викладене розуміння *публічного* знаходиться в очевидному контрасті, протиставленні з його розумінням в *західній культурній традиції*, в якій категорія *публічне* і з'явилася. Зокрема, науковий редактор колективної монографії "От общественного к публичному" О.В.Хархордін у "Вступі" до монографії пише: "Так, якщо ми подивимося на словникову статтю «public» в Oxford English Dictionary, підрозділ «special collocations, phrases and combinations», то знайдемо наступні стійкі вирази, коли публічність того, що відбувається, була передана терміном «суспільство» або «суспільний, громадський»: in the public domain («у суспільному доступі, або власності»); public defender («громадський захисник»); public enemy (number one) («ворог суспільства (номер один)»); public figure («громадський, суспільний діяч»); public good («благо суспільства»); public health («громадська охорона здоров'я»); public holiday («державні, або громадські свята»); public interest («громадський інтерес, або інтереси суспільства»); public opinion («громадська, суспільна думка»); public sector («громадський сектор економіки, або держвласність»); public spirit («дух суспільства, громадськості»); public transport («громадський транспорт»); public works («громадські роботи») і т. ін". [Див: 39]. Для порівняння: багато прикладів з підрозділу "special collocations, phrases and combinations" статті на термін social в цьому виданні (ibid. Vol. 2: 2930-2931) частіше переводяться як "соціальні", рідше — як "громадські, суспільні". Це: social action ("соціальна дія"); social contract ("суспільний, громадський договір, або соціальний контракт"); social control ("соціальний контроль") (не громадський(!), термін "громадський контроль" був би аналогом public control); social credits ("соціальні кредити") (незможним), social Darwinism ("соціальний дарвінізм"); social democrat ("соціал-демократ", але не "громадський демократ"); social deprivation ("соціальна депривація"); social disease ("соціальна хвороба, або хвороба суспільства"); social distance ("соціальна дистанція"); social geography ("соціальна географія"); social history ("соціальна історія", але не "громадська історія"); social order ("соціальний порядок", але не "громадський порядок" — це був би переклад public order); social psychology ("соціальна психологія", але не "громадська психологія" і не "психологія суспільс-

вищезгаданою доктриною податок *породжується державою* та нею ж *споживається*. Тобто, філософсько-методологічний ключ до розуміння природи податкового права в цілому та окремих його властивостей прихований, згідно парадигмальних постулатів етатистської доктрини оподаткування, в *природі та властивостях* держави. Звідси неминучий сутнісний аналіз держави.

У юридичній літературі зокрема і в суспільно-політичній, гуманітарній літературі в цілому традиційно розрізняють два підходи до **розуміння природи держави** — *інструментальний* [Див., наприклад: 11, с.127-128; 18, с.23; 31, с.302; 23, с.5; 16, с.70-80; 17, с.22; 13, с.12-16] та *сутнісний*, іншими словами, *субстанційний*, підходи. Другий у своїх крайніх проявах *описує державу як цілком самодостатню структуру*, що має усе необхідне для власного розвитку і що не потребує рівноправного діалогу з іншими провідними силами в суспільстві, не кажучи вже про людину (кваліфікуючи людей в якості «маси», «засобу» держави). При такому *сутнісному (субстанційному)* підході до розуміння природи держави вона свідомо або не усвідомлено *онтологізується, протиставляється суспільству і звеличується над ним*. Класики марксизму, особливо їх ревні послідовники, стверджуючи на словах протилежне, насправді пішли саме шляхом *онтологізації держави*. Особливо ж «успіху» в цьому досягли успіху теоретики та ідеологи засуджених історією тоталітарних режимів, що різко понизило привабливість їх етатистських доктрин. В якості яскравого прикладу цих доктрин, що абсолютно не приївся, вважаємо необхідним привести *органістичну теорію держави*, одним з творців якої був шведський учений-юрист і суспільно-політичний діяч, один з батьків-засновників *науки геополітики* кінця ХІХ — початку ХХ століть Рудольф Челлен. В якості висхідної точки з'ясування поглядів на природу держави Р.Челлена слід зауважити, що він був представником досить впливової в його час гегельянської традиції розуміння ідеї держави як свого роду *морфологічного інваріанту політич-*

тва); social revolution ("соціальна революція"); social science ("соціальні, або суспільні, громадські науки"); social stratification ("соціальна стратифікація, або розшарування суспільства"); social structure ("соціальна структура"); social work ("соціальна робота"). Звичайно, багато з цих термінів пов'язані з "соціальним питанням" ХІХ століття, з появою пов'язаної з цими питаннями *науки* під назвою *соціологія* та з її термінами, що перекладалися на українську та російську мови з коренем "соці-", а не "гром-" [Див: 22, с. 490-491].

ної організації, що знаходить свої конкретні прояви в історії, точніше, в ході людської еволюції. Апелюючи до Аристотеля, Цицерона та Макіавеллі, Р.Челлен наголошує: «... перед нами поставлено методологічне питання з більш ніж двохтисячолітньою традицією. Але саме в наші дні це питання стає особливо актуальним, оскільки знаходить абсолютно пряме пояснення поза науковою традицією, а саме у фактичному способі життя держави» [35, с.48]. Це питання про природу держави. Воно було основним питанням наукових і ширше – життєвих інтересів вищезгаданого автора, пошуку відповідей на яке він присвятив усього себе.

Р.Челлен розглядає держави як ключових акторів суспільного, соціального життя. Для їх розуміння і втілення цього розуміння в знятих формулах він застосовує метафору *форма життя*. І дійсно перше стійке і сильне враження від прочитання його книги – що *це дослідження самодостатнього живого організму*. Проте глибше проникнення в зміст монографії переконує, що для Р.Челлена держави – швидше за все істоти, що мають особисті якості – темперамент, волю, характер, життєві установки. Ці своєрідні особисті риси, на думку автора, акцентуються і мультиплікуються природними властивостями територій держав. Держава трактується Р.Челленом *максимально розширювально*. Фактично він розуміє під нею політичну систему, що організує усе людське, а також частково біологічне та географічне середовище. Народ розглядається Р.Челленом як невідривна, невід'ємна від держави якість, що входить в її системоутворюючу субстанцію, як *матеріальне наповнення* простору держави, її стану та територіального панування.

Вже на початку першої глави "Загальна сутність держави" вище вказаної монографії Р.Челлен фіксує наступне філософсько-методологічне самовизначення своїх поглядів на підходи до пізнання природи держави: "Держава повинна "конструюватися не у сфері розумного, але сприйматися емпірично"" [35, с.53]. Цей підхід до пізнання держави він витримує строго та послідовно. І вже незабаром отримує перший результат: "... держава, - приходить він до висновку, - не діє виключно на вимогу та заради приватної особи. Держава виконує завдання, що стоять над індивідом, вона підтримує індивіда тільки в тій мірі, в якій діяльність приватної особи приносить користь державним зовнішнім завданням" [35, с.56]. "Внутрішнє, - продовжує Р.Челлен, - полягає у зовнішньому. Конституція - це тільки одна з багатьох сторін держави. Держава як влада є ширшим поняттям, яке охоплює

юридичне поняття держави, але не навпаки" [35, с.79]. "Усі формально-юридичні уявлення про всемогутність держави, гіпотетично цілком допустимі, зникають, - резюмує Р.Челлен, - як тільки ми зі світу юридично можливого вступаємо у світ соціальної дійсності" [35, с.62].

Саме тому один з підсумкових своїх висновків про природу субстанційної держави Р.Челлен формує наступним чином: "*Нам необхідно, щоб наука про державу синтетично піднялася над старою тезою державознавства* [що вбачає тільки юридичну особу держави – Г.Р.]... При вивченні багатой фактичної суті держави ми не можемо більше задовольнятися протиставленням "або... чи", нам потрібне також зіставлення "як... так і", як її моральної організації, так і її природного організму. Нам важлива не лише правова сторона держави, нехай навіть вкрай збагачена за рахунок економічної та суспільної сторін, але і *уся держава цілком*, як вона проявляється в дійсному житті" [35, с.80]. "Держави, - пише Р.Челлен, - діють, говорять, засідають на конгресах і б'ються на полях битв, задрять та ненавидять одна одну точно так, як і живі істоти у співтоваристві один з іншим" [35, с.82]. "Держави, - робить висновок він, - суть об'єктивні реальності зовні і над індивідуумами, *так само, як і в них*, одночасно займають кожна своє місце, також перебуваючи у владі основних законів життя. Таким чином, держави *проявляються в державній системі* (виділено мною – Г.Р.), але ще виразніше – в минулій історії, коли вже стих гул днів" [35, с.83].

І на закінчення приведемо ключові підсумкові висновки Р.Челлена, отримані ним внаслідок *емпіричного пізнання природи держави*. Він постулював: "... держава – окремий від вільної дії індивіда, феномен..." "У основі своїй між державою та індивідом конкуренції немає. Вони йдуть по історії пліч-о-пліч, отримуючи, таким чином, він неї кожен своє – своє власне джерело енергії. Індивід не може придбати прав, не служачи державі" [35, с.286]. У розвиток цього постулату Р.Челлен пояснює, що "люди можуть бути замінені [у субстанційній державі – Г.Р.] іншими людьми, адже щороку в державі спостерігається зникнення маси її громадян, яким завдяки природному приросту на зміну приходять інші... **саме вони несуть на собі печать рухомого майна держави** (виділено мною – Г.Р.). Але факт залишається завжди наявний. Ніщо у свідомості не може так чітко показати інтимний зв'язок сучасної держави із землею, ніж те, з якою легкістю

вона виносить втрату людей в порівнянні з втраченою територією" [35, с.106-107].

Ще один ключовий висновок Р.Челлен постулював в підрозділі "Природне суспільство та соціальність". "Держава, - пише він, - стаючи фундаментом природного суспільства, перетворюється на своєрідний атрибут природної географічної сфери, нації та автаркічного способу господарювання... Органічне суспільство... у своєму "шлюбі" з державою ... приносить в якості приданого постійну конкретну реальність живого інтересу, але приймає від держави в якості "ранкового дару" віжки егоїзму..." [35, с.234-235].

І на завершення: "В якості внутрішнього принципу влади... для самої держави дієвою є політична доцільність, але ніяк не право. На практиці тут також немає ніяких відмінностей. Держава реалізує право тому, що вона усвідомлює усю його доцільність" [35, с.241]. У даному та усіх інших, вище наведених характеристиках органічного (різновиду субстанційного) розуміння держави, що було здійснене зсередини одним з його ідеологів Р.Челленом, гранична відвертість межує з таким же граничним цинізмом у відношенні щодо усіх і всього, що складає інтерес, потребу такої держави. "Se la vie", як сказав би все той же Р.Челлен або будь-який інший представник цієї традиції розуміння та пізнання природи держави.

Протилежний приклад найбільш спрощеного, до смішного схематизованого тлумачення природи субстанційної держави знаходимо у сучасному популярному американському підручнику із загальної філософії П.Вульфа, що витримав в першому, 1989 р., свого виходу у світ чотири видання: «Держава – це група людей, яка править, видає закони, здійснює управління соціальними процесами та виробляє правила для соціальних груп на визначених територіях та в межах певних кордонів" [40, Р.422]. Цим вся характеристика держави П.Вульфом вичерпується, від чого остання не стала більш зрозумілою ні для звичайного члена соціуму, ні для учених.

Проте, саме *сутнісний (субстанційний) підхід* до розуміння природи та призначення держави на даний час продовжує залишатися домінуючим як в колі учених-юристів – представників загальної теорії права, так і в ще більшій мірі в колі учених-юристів – представників галузевих юридичних наук, *особливо науки фінансового права в цілому та податкового права зокрема.*

Так, один з провідних пострадянських теоретиків держави і права П.М. Рабінович у своєму стереотипному навчальному посібнику «Основи

загальної теорії права та держави», добре відомому не лише в Україні, але і за її межами, визначає державу наступним чином: «Держава – це організація політичної влади домінуючої частини населення у соціально неоднорідному суспільстві, яка, забезпечуючи цілісність та безпеку суспільства, здійснює керівництво ним передусім в інтересах цієї частини, а також управління суспільними справами» [26, с.35]. Тобто, держава згідно П.М.Рабіновича – це **організація** політичної влади. Коментуючи своє визначення, він виділяє чотири її аспекти. По-перше, держава завжди є продуктом соціально неоднорідного суспільства: «будь-яка соціальна неоднорідність суспільства обумовлює необхідність держави» [26, с.36]. По-друге, вона неминуче пов'язана з «домінуючою частиною населення» [26, с.36]. По-третє, саме держава покликана вирішувати загальносуспільні питання, задовольняти загальносоціальні **потреби**, тому що ніхто інший цього зробити не може [26, с.36]. По-четверте, пише П.М.Рабінович, «замикання» соціальної суті держави на потребах та інтересах (чи то домінуючої частини, чи то усього суспільства) дозволяє матеріалістично, тобто максимально об'єктивно, визначити цю сутність» [26, с.36-37].

Розглядаючи питання про *типи держав* згідно їх суті, П.М.Рабінович пише під рубрикою «**Ознаки відносної самостійності держави**»: організаційна відокремленість її від суспільства в цілому, від яких-небудь груп та класів (зокрема, від пануючого, домінуючого); наявність власної внутрішньої будови (структури) та особливих, специфічних інтересів; залежність не лише від домінуючого класу, домінуючої групи, але і, тією або іншою мірою, від інших груп суспільства (зокрема, від національних або етнічних спільностей); залежність не лише від співвідношення класових та інших соціальних сил всередині країни, але і від зовнішньополітичних умов та подій; необхідність виконувати не лише строго класові, групові, але і загальносоціальні функції» [26, с.44].

Не складно переконатися, що тут зведені воєдино як субстанційні, так і функціональні характеристики держави та її призначення. Стосовно характеристики субстанційних властивостей держави П.М.Рабіновичем визначальне значення має той факт, що державі властива **організаційна відособленість її від суспільства в цілому, наявність власної внутрішньої будови (структури) та особливих, специфічних інтересів**, тобто, **субстанційна держава є закритою системою**. Ці чинники і призводять зрештою до виникнення протиріч етатистської держави та громадянського суспільства, до протистояння та

антагонізмів між ними, особливо у сфері податкових відносин.

А.А.Кененов, автор глави 4 частини I «Теорія держави» підручника «Теорія держави і права» під редакцією М.Марченко, розглядаючи питання про *суть держави*, передусім зазначає, що він при цьому дотримується того методологічного підходу, згідно з яким *суть* прийнято вважати *стержнем, основою речі, законом її буття*. Без суті, зауважує він, річ перестає бути собою. Тільки пізнання суті в усіх зовнішніх формах її прояву дозволяє скласти адекватне наукове уявлення про річ. А.А.Кененов стверджує: «Шлях до пізнання суті держави може рухатися по таких зовнішніх виразах якісної, сутнісної сторони держави, як форма правління, форма державного устрою, державний режим, державний апарат, державний орган, функції держави та ін. Саме на цих східцях пізнання, - резюмує він, - виявляють себе сутнісні властивості держави» [34, с.119-120].

Така висхідна філософсько-методологічна, теоретико-пізнавальна позиція дозволила А.А.Кененову зробити наступний ключовий висновок: «**Суть держави – це державна (політична) влада. Держава за своєю суттю є політичним, владним, суверенним інститутом (організацією).** До якого б типу або якої історичної епохи держави не звернутися – ми завжди матимемо справу з владною, володарюючою організацією (виділено мною – Г.Р.). Будь-які варіанти монархії або республіки – це зовнішнє оформлення владної суті держави. Унітаризм або федерація – це зовнішнє оформлення державної влади. Демократичний, авторитарний або тоталітарний державні режими – це наочні способи прояву властивостей суті держави. *Що означає узяти державну владу у свої руки? Це означає підпорядкувати собі державний апарат. Що означає втратити державну владу? Це означає втратити контроль над державним апаратом*»(виділено мною – Г.Р.) [34, с.120].

Полемізуючи з представниками інших точок зору, які вважають, що в державі слід виділяти декілька сутностей (ми розділяємо твердження А.А. Кененова, що теоретичні корені такого підходу беруть початок від ідеї К.Маркса про класову природу держави, що, з одного боку, виконує так звані **загальні справи**, а з іншого – реалізує, передусім, **інтереси панівного класу**), А.А.Кененов зауважує: «Методологічно вірна та позиція, яка стверджує, що у будь-якої речі, не виключаючи держави, одна *суть*, тобто одна основа, один закон буття. Інша справа, що в кожний конкретно-історичний період *суть* держави,

державна влада можуть мати переважно вузько класовий або навіть вузько партійний характер, демократичну або теократичну природу. Але в усіх названих випадках держава **залишатиметься за своєю суттю організацією політичної влади**» (виділено мною – Г.Р.) [34, с.120-121].

От як описує субстанційну державу один із представників російської науки конституційного права Н.В.Бутусова. *Держава* в цілому як суб'єкт конституційно-правових та інших суспільних відносин є *системою усіх органів державної влади*, яка реалізує завдання та функції держави. Носієм державного суверенітету, продовжує вона, є система органів держави, «жоден орган влади (навіть вищий) не може [одноосібно – Г.Р.] персоніфікувати державу у своїй особі», що, проте, не означає, на думку Н.В.Бутусової, що держава не може вступати в правовідносини в особі своїх органів, що виступають в даному випадку від імені держави та втілюють собою участь в правовідносинах самої держави. Отже, резюмує Н.В.Бутусова, держава бере участь у відповідних правових відносинах безпосередньо (*як система органів державної влади*) і тоді, коли від її імені вступать в правовідносини державні органи, що реалізують правосуб'єктність держави в цілому (при цьому автор уточнює, що в першому випадку йдеться про участь держави в загальних правовідносинах, а в другому – в конкретних) [4; 3].

Розвиваючи та конкретизуючи положення Н.В.Бутусової про етатистську *державу*, інша російська вчена, юрист-фінансист Л.Л.Бобкова відмічає: «Підсумовуючи дослідження, проведені Н.В.Бутусовою, ми дійшли висновку, що сьогодні держава в конституційному праві розуміється як багаторівневий суб'єкт, що вступає в правовідносини безпосередньо (через *систему державних органів*) (виділено мною – Г.Р.) та через її *компетенцію*» [1, с.11]. Це положення Л.Л.Бобкової викладене в методологічно значимій першій главі «Поняття держави як суб'єкта бюджетного права» її монографії. Увесь подальший виклад цього її монографічного дослідження строго витриманий в цьому ж методологічному ключі, як і «Заключення», що завершує його. У останньому, зокрема, стверджується: «...держава як суб'єкт фінансового права відрізняється від усіх інших в системі суб'єктів тим, що виступає в конкретному правовідношенні через компетентні органи»; «*Компетенція Російської Федерації у бюджетному праві є сукупністю владних повноважень Російської Федерації, детермінованих предметами відання*» [1, с.175, 176]. Компетенція, іншими словами,

сукупність владних повноважень, і виражає, з позицій даного методологічного підходу, *суверенітет держави*.

Своє концентроване втілення, вищевикладене розуміння природи субстанційної держави знайшло у відповідній енциклопедичній літературі. Так, Ю.С.Шемшученко у статті "Держава" "Юридичної енциклопедії" підкреслює, що держава (характеризуючи саме субстанційну державу) як організація політичної влади, головний інститут політичної системи суспільства відрізняється: існуванням особливого апарату управління (публічної влади), суверенітетом, виключним правом на прийняття законів, існуванням апарату примусу, правом стягувати податки та іншими сутнісними ознаками [36, с.80-81].

В російському "Юридичному енциклопедичному словнику" також знаходимо, що з точки зору теорії права субстанційна держава – це "певний спосіб організації суспільства, основний елемент політичної системи, організація публічної політичної влади, що розповсюджується на все суспільство та виступає його офіційним представником і опирається в необхідних випадках на засоби та міри примусу. **Як управляюча суспільством система володіє внутрішньою структурою**" (виділено мною - Г.Р.) [37, с.70-71].

Суверенітет держави укорінений в її *атрибутах*. Категорія *атрибути* має латинське походження (від латинського *attributum* – наданий) і в найбільш поширених наукових мовах світу тлумачиться однаково. У сучасній російській мові поняття *атрибути* означає: "Необхідна, істотна, невід'ємна властивість предмета або явища (на відміну від випадкових, скороминущих її станів)" [2, с.51]. У сучасній українській мові поняття *атрибути* тлумачиться аналогічно: "Сутнісна, невід'ємна властивість предмета або явища" [6, с.45].

У позитивістській традиції праворозуміння атрибутами субстанційної держави є: безроздільна політична влада; населення; територія; податки. Ця держава не мислима хоча б без одного із цих атрибутів, іншими словами, своїх засадничих внутрішніх властивостей, з яких складається її природа. З тих її внутрішніх властивостей, що утворюють природу субстанційної держави, росте її засаднича зовнішня властивість – суверенітет держави. Він поділяється на споріднені внутрішнім атрибутам держави такі його складові: владний (політичний) суверенітет держави; публічний суверенітет держави; територіальний суверенітет держави; податковий суверенітет держави. Тобто, **внутрішні атрибути держави проявляються на зовні в якості відпові-**

дних її суверенітетів і, у свою чергу, живляться цими відповідними суверенітетами держави, існують за їх рахунок, підтримуючи одночасно ці суверенітети. Іншими словами, **між відповідними внутрішніми атрибутами субстанційної держави та її зовнішніми суверенітетами існує діалектичний взаємозв'язок**.

В даному випадку нас цікавить не усе багатство взаємозв'язків – прямих, пов'язаних та перехресних, - усього набору внутрішніх атрибутів субстанційної держави з усіма якісно відособленими проявами її зовнішнього суверенітету, а тільки **діалектична пара атрибутивності податку державі – податковий суверенітет держави**. У переважній більшості робіт вчених юристів-фінансистів ця пара не піддається спеціальному філософсько-правовому аналізу, не виявляється природа та характер взаємодії та взаємовпливу *атрибутивності податку державі та податкового суверенітету держави*. Автори, і то далеко не всі, лише обмежуються *констатацією факту* наявності вище вказаних феноменів в податковому праві держави, а нерідко – тільки одного з них. Це яскраво свідчить, поряд з багатьма іншими аналогічними фактами, про недостатню **наукову обґрунтованість етатистської доктрини податкового права**, підтверджує лише *догматичну її розробку*.

Проте окремі дослідники юристи-фінансисті періодично звертаються до спеціального розгляду питання про *податок як атрибут держави* (українською рідко) або до питання про *податковий суверенітет держави* (значно частіше), але узятих окремо. Однією з останніх таких публікацій є стаття Г.Р.Крупеніна "Податок як атрибут держави". Вже сам факт звернення автора до цієї проблеми заслуговує тільки підтримки та позитивної оцінки. Зокрема, Г.Р.Крупенін резонно зауважує, що: "Державна організація суспільства, як і будь-яке інше явище об'єктивної дійсності, без сумніву, має сукупність унікальних атрибутів, що синтезують в собі необхідні, істотні і невід'ємні властивості самого явища, тобто, в нашому випадку держави". "Вважаємо, що до числа атрибутів такого порядку слід віднести і податок" [14, с.36].

Слід цілком підтримати як належним чином, достатньо обґрунтоване ще одне положення вище зазначеної статті Г.Р.Крупеніна. "Так, - пише він, - якщо під ознакою державної організації суспільства мається на увазі сукупність властивих виключно їй характеристик, за допомогою яких її відрізняють від інших подібних соціальних явищ, тобто, що по суті є набором вира-

жених назовні і тому таких, що підлягають спосереженню і зміні, об'єктивно існуючих рис, ознак, що відбивають лише зовнішню (формальну) сторону держави і не здатних нести в собі характеристику суті та змісту конкретної державної організації, то *атрибути держави якраз виражає саме ті властивості держави, які розкривають її змістовну сторону*" (виділено мною – Г.Р.) [14, с.36].

Нарешті, Г.Р.Крупенін справедливо резюмує: "Сказане, на наш погляд, очевидним чином свідчить про те, наскільки глибоке змістовне начало податку саме як атрибуту держави, оскільки дозволяє зробити досить конкретний висновок не стільки про сам податок, скільки про об'єкт, що відображається у ньому" [14, с.36]. На жаль, на цьому достоїнства вище згаданої статті Г.Р.Крупеніна про податок як атрибут держави вичерпуються.

Передусім до недоліків підходу Г.Р.Крупеніна слід віднести його не послідовність, внутрішню суперечливість і навіть наявність взаємовиключних положень у вище згаданій статті. Зокрема, ми вже звертали увагу на те, що автор *обгрунтовано відніс атрибути держави до його внутрішніх властивостей, які розкривають змістовну природу держави*. Це означає не що інше, як те, що *поза своїми атрибутами держава не має змісту*. Проте тут же Г.Р.Крупенін без жодного філософсько-методологічного обгрунтування (притягнуте за вуха в подальшому абзаці посилення на відому роботу Д.А.Керімова "Методология права: предмет, функции, проблемы философии права". – М., 2009 таким обгрунтуванням не є в принципі) пише: "За характером своїх відносин **держава та її атрибути** [а хіба існує держава поза атрибутами? – Г.Р.] **співвідносяться як зміст та форма** (виділено мною – Г.Р.) [у такому разі це вже не атрибути держави, а які завгодно **інші** феномени – Г.Р.], що володіють складними процесами взаємодії та взаємозв'язків та представляють дві нерозривно пов'язані між собою категорії, існуючі разом як дві сторони будь-якого предмету, явища або процесу об'єктивного світу". Але і цього протиставлення *змісту держави та її атрибутів* Г.Р.Крупеніну видається недостатньо і він резюмує: "... *атрибути держави – це зовнішня форма* (виділено мною – Г.Р.), що є вираженою назовні організацією змісту самої держави" [14, с.36]. Запитаємо у автора вище наведеного твердження: а що ж організовує *внутрішній зміст* держави, якщо атрибут – його зовнішня форма? Відповідь Г.Р.Крупеніна на це питання вже відома (вона наводилася у формі прямого цитування автора вище) – все той же всюдисущий

атрибут. Тобто, з розумінням природи *атрибуту держави* вище вказаному авторові слід визначитися набагато однозначніше або, в протилежному випадку, привести аргументи, які вказали б на *квантову природу* атрибуту держави.

В дійсності атрибути держави складають і її внутрішній зміст і її внутрішню форму, іншими словами, *оформлюють цей зміст*, а взяті в їх єдності, являють собою *субстанцію держави*. Згідно канонів філософії (яка у своїй частині, що відома як *філософські підстави науки*, відповідно до *некласичних стандартів науковості*, входить до складу наукового знання) *змістом і формою* будь-якого явища дійсності і *зв'язком між ними* вичерпується це явище. Зміст і форма існують тільки у взаємозв'язку, взаємодії та взаємопереходах. Внутрішній зміст і відповідно внутрішня форма держави в принципі не можуть бути виключенням з цього логічного ряду явищ. Вони також не можуть бути пізнані нарізно.

Це слідує, зокрема, з наступного загальновідомого постулату про зміст та форму, а також їх зв'язок Г.В.Ф.Гегеля, що має загальнометодологічне значення і для наукового правознавства: "При розгляді протилежностей між змістом і формою, - підкреслював він, - сутнісно важливо не упустити з виду, що зміст не є безформним, а форма в один і той же час і міститься **в самому змісті**, і є чимось **зовнішнім йому**... У собі тут дано, - резюмує Г.В.Ф.Гегель, - абсолютне відношення між формою і змістом, а саме: **перехід їх одного в інше** (виділено мною. – Г.Р.), оскільки **зміст** є не що інше, як **перехід форми** в зміст, а **форма – перехід змісту** у форму. Цей перехід є одним з найважливіших визначень" [8] діалектики змісту і форми явищ. Тобто, внутрішній зміст і форма держави, втілені в її атрибутах, виступають двома невід'ємними сторонами одного і того ж явища.

Апелюючи ще раз до Г.В.Ф.Гегеля, підкреслимо, що, як він довів, ніяка субстанція не може бути відокремлена від власного змісту, а її зміст – від відповідної форми. Таке виділення допустиме тільки в мисленні в процесі пізнання їх, що знаходить своє відображення у відповідних поняттях, проте ні за яких умов воно неможливе і не буває в реальності. "Субстанція тільки тоді стає змістовною, - резюмує Г.В.Ф.Гегель, - коли вона оформлена. Форма не лише співвідноситься з тим, що вона оформлює, але і є необхідним атрибутом субстанції як її цілісність та тотальність, як її тотожність самій субстанції, як її визначеність, її енергія, як умова можливості та спрямованості розвитку" [8, с.298].

Ще більший інтерес становить аналіз Г.Р.Крупеніним зв'язків податку, як атрибуту держави та суверенітету держави. Він, зокрема, пише: "Податок, як атрибут держави, є одне з найбільш яскравих проявів такої її властивості, як суверенітет, що виражається в концентрації та легітимації усіх владних повноважень щодо примусового вилучення частини власності платників податків та спрямуванню їх у свою користь" [14, с.36]. При цьому природа зв'язку податку як атрибуту держави з суверенітетом держави як його іншим атрибутом залишається нерозкритим. Логічно припустити, якщо розуміти Г.Р.Крупеніна буквально, що, по-перше, податок як атрибут держави є якоюсь частиною суверенітету держави в цілому, по-друге, що він є похідним від суверенітету держави, тобто, не субстанційним, не державоутворюючим, не первинною властивістю субстанційної держави. Але якщо все-таки допустити це, то атрибут тим самим втрачає свою атрибутивність державі, невід'ємність від її природи і в силу цього перестає бути атрибутом. А це суперечить державно-правовій дійсності, істині буття субстанційної держави. Останню, не спотворивши одвічної природи субстанційної держави, навряд чи можна скоректувати. Очевидно, легше це зробити з теоретичними уявленнями про природу субстанційної держави. Хоча багата традиція пізнання державно-правових явищ має і протилежний досвід: прилаштування дійсності під певні висновки (наприклад, в колшньому СРСР).

Усі ці, вище викладені та проаналізовані нами, так би мовити, "особливості" розуміння та пояснення Г.Р.Крупеніним природи податку як атрибуту субстанційної держави, співвідношення її з іншими засадничими властивостями цієї держави та природою держави в цілому допустимо розцінити, в межах неklasичних стандартів науковості, як наслідок впливу характеру цих стандартів на процес та підсумки пізнання, тобто, як дискусійні, такі, що запрошують інших представників науки фінансового права до діалогу та спільного більш поглибленого вивчення даної проблеми. Тому в цілому звернення Г.Р.Крупеніна до спеціального розгляду однієї з найбільш важливих і в той же час втаємничених констант етатистської доктрини податкового права необхідно підтримати та схвалити, як і частину отриманих ним в ході дослідження результатів.

В той же час не можливо не зауважити, що **центральне, ключове питання, яке** підняв Г.Р.Крупенін проблема податку як атрибуту держави – про власну природу цього атрибуту

– вирішується автором помилково. Так, у результаті своїх міркувань, висновків та оцінок Г.Р.Крупенін робить не логічний, такий, що не впливає з переднього викладу матеріалу та обраної ним методології пізнання висновок про те, що квінтесенцією податку як атрибуту держави є **обов'язок покори платника податків**. "Значення податку як атрибуту державної організації суспільства, як нам уявляється, - зауважує Г.Р.Крупенін, - саме в контексті категорії "поко́ра" якнайповніше розкриває свою змістовну сторону, оскільки покора є не прояв своєї волі усупереч волі того, кому потрібно коритися, тобто державі. Іншими словами, податок є обтяження будь-якого члена суспільства, яке має державну форму організації та яке знаменує собою відповідний його атрибут" [14, с.37].

При цьому Г.Р.Крупенін не коректно "підкріплює" свій щойно викладений висновок посиленням на одне з рішень Конституційного Суду РФ. Критикуючи концепцію суті держави як організованого спілкування, він пише: "Уявляється, на наш погляд, очевидним, що ідейна парадигма вказаного вище підходу до визначення суті держави досить важко співвідноситься з обов'язком "покорити", який, як впливає з рішення Конституційного Суду РФ, і є змістовним ядром податкових відносин, що виникають між державою та платником податків" [14, с.37]. При цьому автор має на увазі постанову КС РФ № 20-П "У справі про перевірку конституційності пунктів 2 і 3 частини першої статті 2 Закону Російської Федерації від 24 червня 1993 р. "Про федеральні органи податкової поліції" [14, с.37].

Проте, в згадуваній постанові КС РФ йдеться про докорінно інше розуміння та тлумачення "сутнісного ядра податкових відносин", ніж намагається подати його Г.Р.Крупенін. Зокрема, в пункті третьому мотивувальної частини цієї постанови КС РФ відразу ж зазначає, що відповідно до статті 57 Конституції РФ кожен зобов'язаний платити законно встановлені податки та збори. Цей конституційний обов'язок має особливий – публічно-правовий – характер, що зумовлено публічно-правовою природою держави та державної влади відповідно до сенсу статей 1 (частина 1), 2, 4 та 7 Конституції РФ. Пізніше КС РФ викладає буквально наступне: "Податок - необхідна умова існування держави [звідси і веде своє начало атрибутивність податку державі – Г.Р.], тому обов'язок платити податки, закріплений в статті 57 Конституції Російської Федерації, поширюється на усіх платників податків в якості **безумовної вимоги держави**. Платник

податків не має права розпоряджатися на власний розсуд тією **частиною свого майна**, яка у вигляді **певної грошової суми** підлягає внеску в казну, і зобов'язаний регулярно перераховувати **цю суму на користь держави**, оскільки інакше були б порушені права та інтереси інших осіб, що охороняються законом, а також держави. Стягнення податку не може розцінюватися як довільне **позбавлення власника його майна**, - воно є **законним вилученням частини майна** (усі виділення мої – Г.Р.), що впливають з конституційного публічно-правового обов'язку" [32]. З вище викладеного не складно переконатися, що "сутнісне ядро податкових відносин" КС РФ абсолютно однозначно зводить до *фіскальної функції податку - законного вилучення частини власності платника податків і такої ж законної передачі її на користь держави*. **Це**, якщо говорити **образно, стратегія, сенс, головне в податкових відносинах**.

Є в податкових відносинах держави та платника податків також особлива, своя тактика, що відіграє *службову, підпорядковану роль* по відношенню до податкової стратегії держави. Ось що говориться про цю тактику в тій же постанові КС РФ: "Податкові правовідносини побудовані на владному підпорядкуванні однієї сторони іншій. Вони припускають субординацію сторін, одній з яких – податковому органу, що діє від імені держави, належить владне повноваження, а інший – платникові податків – обов'язок покори [саме останнє поняття було вирване Г.Р.Кру-пенінім з загального контексту постанови КС і свавільно витлумачене – Г.Р.]. Вимога податкового органу та податкове зобов'язання платника податків виходять не з договору, а із закону" [32].

Про те, що природа *атрибутивності податку державі як первинної константи* етатистської доктрини податкового права полягає в принципово іншому сенсі та меті, ніж досягнення *покори* платника податків державі, прямо вказує і така константа вище зазначеної доктрини податкового права, як *фіскальна природа податку*, проте її зміст буде спеціально проаналізований окремо.

Отже, *атрибутивність податку державі*, іншими словами, *податок як атрибут держави*, є *висхідною, основоположною константою* етатистської доктрини податкового права. Ця константа перебуває в діалектичному зв'язку з константою *податкового суверенітету держави* і впливає через неї на усі інші *сутнісні константи* даної доктрини, знаходячись одночасно і під їх опосередкованим зворотним впливом. Прямий діалектичний взаємозв'язок існує тільки між *атрибутивністю податку державі* та *податковим суверенітетом держави* як парними юридичними категоріями. Тобто, зв'язок між ними має природу зв'язку парних юридичних категорій. А вони, як відомо, вже здатні (у розумінні таких, що *потенційно можуть*) розкрити взаємодію *внутрішніх та зовнішніх властивостей системи*, тобто, виступити тією *логічною формою*, за допомогою якої в нашому випадку стає можливим "розкодувати" сенс та зміст діалектичних зв'язків *податку як атрибуту держави та податкового суверенітету держави*, їх єдність та протилежність.

У цьому може виявитися евристично дуже продуктивним філософсько-методологічний ключ до розуміння природи діалектики парних юридичних категорій, винайдений В.В.Нирковим в результаті філософсько-правового пізнання ним парних юридичних категорій *заохочення та покарання*. Він, зокрема, дійшов висновку, що "*можна виділити наступні п'ять головних і взаємозв'язаних ознак вказаної взаємодії* : 1) єдність протилежностей; 2) їх взаємовиключність, взаємозаперечення; 3) їх взаємоположення, взаємопроникнення один в одного; 4) "взаємоперетворення", "саморух" протилежностей; 5) нерівноцінність протилежностей в ході взаємодії" [21, с.46].

Стосовно діалектичної пари *протилежностей податкова атрибутивність держави – податковий суверенітет держави* їх **єдність і неподільність** сконцентровані в податку як умові існування держави: *податкова атрибутивність держави* невинно фокусує *установку держави на стягнення податків як умову свого існування*, а *податковий суверенітет держави забезпечує практичну реалізацію цієї установки*. **Протилежний** характер їх найяскравіше проявляється в тому, що одна властивість є умовою існування іншої і навпаки, зникнення однієї сторони спричинює за собою таке ж зникнення іншої і цього протиріччя як пари в цілому (з банкрутством держави і в тому числі *атрибутивності податку державі*, прикладів чого історія знає багато, зникає також *податковий суверенітет держави* і, навпаки, з втратою державою свого *податкового суверенітету* гине субстанційна держава разом з її *податковою атрибутивністю* і так далі). Тобто, зміна однієї з узятих двох властивостей держави з неминучістю тягне зміну іншої властивості, оскільки вони *єдине ціле* явище.

Взаємовиключення і взаємозаперечення "*атрибутивності податку державі*" та "*податкового суверенітету держави*" в найбільш узагальненому вигляді проявляється в тому, що ці властивості субстанційної держави, будучи здат-

ними змінюватись в досить широких межах, в принципі не можуть перерости, трансформуватися одно в іншу, стати своєю протилежністю, бо це означало б змінити свою природу, чого неможливо досягти у своїй попередній якості, не зруйнувавши її.

Взаємоположення, взаємопроникнення атрибутивності податку державі та податкового суверенітету держави проявляється передусім в тому, що вони виростають з одного кореня – податку як умови існування держави: *атрибутивність податку державі* породжує *податковий суверенітет держави*, який, у свою чергу, надає життєву силу *першій властивості*.

Саморух, взаємоперетворення атрибутивності податку державі та податкового суверенітету держави передусім проявляються в тому, що держава як система являє собою *процесуальну матерію*, умовою існування якої є самовідтворення і пристосування до довкілля, де кожна з парних властивостей по відношенню до іншої також виступає таким зовнішнім середовищем, оскільки *саме воно є системою*. Таке *взаємне пристосування спарених систем, що саморозвиваються*, і отримало в спеціальній літературі найменування *взаємоперетворення* [19, с.163].

Нарешті, **нерівноцінність атрибутивності податку державі і податкового суверенітету держави** передусім проявляється в тому, що *генетично перша властивість* передре *другій*, породжує її, маючи проте більш пасивну, інерційну природу, ніж активна природа *податкового суверенітету держави*, з появою якої саме до неї переходить *системотворча* роль. Будучи спрямовані до досягнення нестійкої динамічної рівноваги між собою, до чого примушує їх природа іншої системи – держави, в яку *податкова атрибутивність держави і податковий суверенітет держави* входять в якості елементів, ці *мікросистеми* проте в принципі не можуть відійти від домінування кожної з них в тих або інших проявах *власної* природи, про що говорилося вище.

Висновки. Отже, наяву достатні підстави кваліфікувати *атрибутивність податку державі* як одну з *основоположних властивостей* субстанційної держави і *неподільно первородну константу* етатистської доктрини податкового права. *Податок як атрибут держави* є своєрідним соціокультурним (*генетичним*) кодом¹ етатист-

ської парадигми оподаткування, філософсько-методологічним ключем до розуміння природи власне субстанційної держави та природи її податкового права. Без розшифрування цього *соціокультурного коду* не можна зрозуміти *філософії* податкової політики субстанційної держави в цілому, також і як не можна зрозуміти *сенсу* та *природи* кожної з окремо взятих основоположних *констант* податкового права цієї держави зокрема.

Список літератури

1. Бобкова Л.Л. Государство как субъект бюджетного права: монография / Л.Л.Бобкова; Институт менеджмента, маркетинга и финансов. – Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2007.
2. Большой толковый словарь русского языка. Автор и руководитель проекта, составитель, главный редактор С.А.Кузнецов.
3. Бутусова Н.В. Государственно-правовые отношения между советским государством и личностью. – Воронеж, 1986. – С. 43-64, 73-82.

тися в деталях, вистачило яких-небудь десять років" [Див.: 12, с.18]. Г.Гамов ще в 1954 р. сформулював засадничу ідею генетичного коду в конкретному сенсі – як відповідність двох текстів, записаних за допомогою двох різних алфавітів. За виразом Френсиса Крика, який вніс вирішальний вклад у відкриття та вивчення генетичного коду, "це ключ до молекулярної біології, оскільки він показує, як дві великі мови полімерів – мова полонуклеотидів і мова полепіптидів пов'язані між собою" [Див.: 39, Р. 31]. Генетичний код є не випадковим конгломератом відповідностей між кодонами М-РНК і амінокислотами білків, а високоорганізованою системою, що проявляє загальні властивості і закономірності: триплетність, однозначність, вироджуваність, зв'язаність, регулярність, симетричність [Див.: 27, с.17].

Ще складніше, ніж раніше було це зробити ученим-біологам, дається розуміння та сприйняття факту наявності власного *генетичного в сенсі соціокультурного коду в праві* в цілому, а також в *податковому праві як його частині* вченим юристам-позитивістам, оскільки вони в переважній більшості своїй поки що розуміють та пізнають право **не як природну та процесуальну систему, а лише як механічну сукупність позитивних юридичних норм**, позбавлену будь-яких внутрішніх системних якостей та взаємодій. Насправді право – явище системне, в тім числі і позитивне право, тому зрозуміти та пояснити його природу і властивості поза соціокультурним (якщо мова іде про позитивне право) чи антропосоціокультурним (у випадку права людини) кодами неможливо.

¹ Розшифровка генетичного коду як системи було одним з найвидатніших наукових відкриттів ХХ століття. Як писав М.Ічас, "найважчим в проблемі коду було зрозуміти, що код існує. На це знадобилося ціле століття. Коли це зрозуміли, то для того, щоб розібра-

4. Бутусова Н.В. Российское государство как субъект конституционно-правовых отношений // Журнал российского права. – М., 2003. – № 6.
5. Васильева М.И. Публичные интересы в экономическом праве. – М.: Изд-во МГУ, 2003. – 424 с.
6. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з додат. і допов) / Упоряд. і голов. ред. В.Т.Бусел.
7. Вознесенский Э.А. Финансы как стоимостная категория. – М., 1985.
8. Гегель Г.В.Ф. Энциклопедия для философских наук. Том 1. Наука логики. – М.: Мысль, 1996. – С. 298, 299-300.
9. Гетманцев Д.О. Фінансово-правове зобов'язання як окрема категорія фінансового права : Монографія / Д.О.Гетманцев — К.: Юрінком Інтер, 2011. — С. 78-126.
10. Грязнов Б.С. Философская "Парадигма" Т.Куна / Б.С.Грязнов // "Природа". - 1976. - № 10. – С. 12-14.
11. Ильин М.В. Политический дискурс: слова и мысли // Полис, 1994, № 1. – С. 127-128.
12. Ичас М. Биологический код. – М.: Мир, 1971.
13. Кемеров В.Е. Полисубъектная социальность и проблема толерантности //Толерантность и полисубъектная социальность. – Екатеринбург, 2001. – С. 12-16.
14. Крупенин Г.Р. Налог как атрибут государства / Г.Р.Крупенин // Финансовое право. - 2010. - № 10. - С. 36.
15. Кун Т. Структура научных революций. Пер с англ. - М., 1975.
16. Лапкин В.В., Пантин В.В. Политические ориентации и политические институты в современной России: проблемы коэволюции // Полис. – 1999. - № 6. – С. 70-80.
17. Маритен Ж. Человек и государство. – М., 2000.
18. Матузов Н.И. Личность, политика, право /Теория политики. – Саратов, 1994.
19. Матурана Умберто, Варела Франциско. Древо познания / У.Матурана, Ф.Варела; пер. с англ. Ю.А.Данилова. - М.: Прогресс-Традиция, 2001.
20. Музика-Стефанчук О.А. Органи публічної влади як суб'єкти бюджетних правовідносин: монографія / О.А.Музика-Стефанчук. — Хмельницький: Хмельницький університет управління та права, 2011. — С. 82-340.
21. Нырков В.В.Поощрение и наказание как парные юридические категории / В.В.Нырков; под ред. А.В.Малько. - Саратов: Изд-во ГОУ ВПО "Саратовская государственная академия права", 2006.
22. От общественного к публичному: коллективная монография / науч. ред. О.В.Хархордин. – СПб.: Издательство Европейского университета в Санкт-Петербурге, 2011.
23. Парсонс Т. Система современных обществ. – М., 1997.
24. Пацурківський П.С. Правові засади фінансової діяльності держави: проблеми методології / П.С.Пацурківський. - Чернівці: ЧДУ, 1997.
25. Перепелиця М.О. Поняття та види суб'єктів фінансового права : монографія / М.О.Перепелиця. – Х.: Право, 2012. – С. 93-112.
26. Рабінович П.М. Основи загальної теорії права та держави. Навчальний посібник. Видання 5-е зі змінами. – Одеса: Юрид. літ-ра, 2002.
27. Ратнер В.А. Генетический код как система // Соросовский образовательный журнал, том 6. - № 3. – М., 2000.
28. Семеніхін І.В. Правова доктрина: загальнотеоретичний аналіз [Текст] / І.В.Семеніхін; наук. ред. О.В.Петришин. - Х.: Юрайт, 2012.
29. Семчик О.О. Держава і фінанси : правовий зв'язок: Монографія / Відп. ред. Л.К.Воронова. — К.: Юрид. думка, 2010. — 204 с.
30. Семчик О.О. Держава як суб'єкт фінансових правовідносин / За ред. Л.К.Воронової — К.: Юридична думка, 2006. — С. 51-61.
31. Синуков В.Н. Российская правовая система. – Саратов, 1994.
32. Собрание законодательства РФ. 06.01.1997. - № 1. - Ст. 197.
33. Талапина Э., Тихомиров Ю. Публичные функции в экономике // Право и экономика. - 2002. - № 6.
34. Теория государства и права. Часть I. Теория государства: Учебник / Под ред. М.Н.Марченко. – М.: Зерцало-М, 2011.
35. Челлен Р. Государство как форма жизни / Рудольф Челлен; пер. со швед. и примеч. М.А.Исаева; предисл. и примеч. М.В.Ильина. - М.: РОССПЭН, 2008.
36. Шемшученко Ю.С. Держава // Юридична енциклопедія. 2 том. Д-Й. - К.: Українська енциклопедія ім. М.П.Бажана, 1999. С. 80-81.
37. Юридический энциклопедический словарь / Под общ. ред. В.Е.Крутских. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2004..
38. Ritzer G. Sociology: a multiple paradigm science - Boston, 1975.
39. The Genetic Code. Cold Spring Harbor Svmp. Quant. Biol. Cold Spring Harbor; N.Y. 1966. 31.

Стаття надійшла до редколегії 3 вересня 2013 року.

Рекомендована до опублікування у "Віснику" науковим редактором П.С. Пацурківським.

R.O. Havrylyuk

Attribution of tax to the state (public character of tax): etatist version

Summary

The article reveals the attribution of tax to state (public character of a tax). There is defined that the publicity of a tax within etatist doctrine of tax law is explained attributively: its legitimation by a state and assignment for state needs and purposes. In positivist tradition of legal comprehension the internal attributes of substantive state are: absolute political power, population, territory, taxes. Internal attributes of the state emerge outward in the quality of its corresponding sovereignties. There is analyzed a dialectic pair *attribution of tax to state – tax sovereignty of the state*. The relation between them is defined not to have the nature of interrelation of paired legislative categories. There are analyzed five following characteristics of this interrelation in terms of attribution of the tax to state: 1) unity of opposites; 2) their mutual exclusion; 3) their relative position, interpenetration; 4) "intermutation", "self-motion" of opposites; 5) inequality of opposites in the course of interrelation.

Key words: attribution of tax to state; public character of tax; dialectic pair attribution of tax to state – tax sovereignty of the state; substantive approach to comprehension of the state; genetic code of etatist doctrine of tax law.

Р.А. Гаврилюк

Атрибутивность налога государству (публичный характер налога): этатистская версия

Аннотация

Раскрыто атрибутивность налога государству (публичный характер налога). Определено, что публичность налога в пределах этатистской доктрины налогового права объясняется атрибутивно: его легитимацией государством и назначением для государственных нужд и целей. В позитивистской традиции правопонимания внутренними атрибутами субстанционального государства есть: безраздельная политическая власть, население, территория, налоги. Внутренние атрибуты государства проявляются во вне в качестве соответственных его суверенитетов. Проанализировано диалектическую пару *атрибутивность налога государству – налоговый суверенитет государства*. Определено, что связь между ними имеет природу взаимодействия парных юридических категорий. Проанализировано пять следующих признаков этого взаимодействия касательно атрибутивности налога государству: 1) единство противоположностей; 2) их взаимоисключение, взаимоотрицание; 3) их взаимоположение, взаимопроникновение друг в друга; 4) "взаимопревращение", "самодвижение" противоположностей; 5) неравноценность противоположностей в ходе взаимодействия.

Ключевые слова: атрибутивность налога государству; публичный характер налога; диалектическая пара атрибутивность налога государству – налоговый суверенитет государства; сущностный (субстанционный) подход к пониманию государства; генетический код этатистской доктрины налогового права.