

**Структурированность как свойство юридической
конструкции финансово-правовых институтов
(на примере налогового права Украины)**

**Structuredness as Property of Legal Construction
of Financial and Legal Institutes
(on Example of Tax Law of Ukraine)**

Игорь Иванович Бабин
[Igor Ivanovich Babin]
Людмила Васильевна Вакарюк
[Lyudmila Vasylivna Vakaryuk]

Abstract: *The main principle of structuring the legal construction of financial law as a system object are predetermination of its structure and internal arrangement by final purpose and properties of elements, provision and support of its functionality as system as a whole. The latter is just achieved due to the existence of links different in content, nature and peculiarities between individual elements of legal construction of financial law institutes, groups of elements among themselves as well as with the external environment. An important element of research in this area creates consideration of positive experience and scientific developments of scientists from foreign countries. The paper shows the development of category “legal construction of the financial and legal institute” in jurisprudence, financial and legal science and legislation. On the example of tax law – one of the key institutes for the financial law system, the essence of structural, functional and genetic links of financial law institutes is revealed while the law of optimality of the structure of legal constructions of financial law is formulated.*

Key Words: *Legal Construction; Financial and Legal Institute; Structuredness; Property; Structural Links; Functional Links; Genetic Links; Tax Law; Ukraine.*

Аннотация: *Главным принципом структурированности юридической конструкции финансового права, как системного объекта, является предопределение её строения и внутреннего устройства целевым предназначением и свойствами элементов, обеспечением и поддержкой её функциональности как системы в целом. Последнее как*

раз и достигается благодаря наличию различных по своему содержанию, характеру и особенностям связей между отдельными элементами юридической конструкции институтов финансового права, групп элементов между собой, а также с внешней средой. Важным элементом исследований в этой сфере является учёт позитивного опыта и научных разработок учёных зарубежных стран. В статье показывается развитие категории “юридическая конструкция финансово-правового института” в юриспруденции, финансово-правовой науке и законодательстве. На примере налогового права – одном из ключевых для системы финансового права институтов, раскрывается сущность структурных, функциональных, генетических связей институтов финансового права. Формулируется закон оптимальности структуры юридических конструкций финансового права.

Ключевые слова: Юридическая конструкция; финансово-правовой институт; структурированность; свойство; структурные связи; функциональные связи; генетические связи; налоговое право; Украина.

Введение

Наряду с системностью, то есть, фактически качественной обособленностью, отстраненностью юридической конструкции финансового права от внешней среды, в том числе и других юридических конструкций, исключительно важным свойством ее является также структурированность юридической конструкции финансового права как системы. Какие бы качественно обособленные, самодостаточные фрагменты финансово-правовой действительности не анализировать – а это разные институты финансового права – мы непременно будем видеть, что их внутренняя система не хаотична, а соответствующим образом структурирована, насквозь пронизана жесткими юридическими конструкциями. И чем адекватнее отражает данная конструкция правовую природу соответствующих общественных отношений, тем более эффективным является позитивное регулирование этих отношений.

Юридические конструкции финансового права в доктрине и законодательстве

Юридические конструкции возникли еще в Древнем Риме. Именно в тот период времени были созданы совершенные юридические конструкции многих правовых явлений, заимствованные современным правом и правоведением. Первые научные концепции, а позже и теории юридических конструкций в праве появились в XIX веке и получили наибольшее развитие в Германии. Безусловное лидерство в разработке теории юридических конструкций в Германии второй половины XIX века принадлежало социологической школе права, выигравшей его у исторической школы права. На рубеже XIX – XX веков интерес юриспруденции в целом и в определенной мере отраслевых юридических наук к вопросам юридической конструкции в силу выхода на ведущие места проблем философии права, методологии права, общей теории права начал заметно снижаться и в 20-50-е годы XX века почти совсем исчез. Последнее было особенно характерным для советской юридической науки этого периода. Он начал возрождаться с 60-х годов XX века, однако на совершенно иной методологической основе, новых доктринальных подходах к проблемам юридической конструкции. Едва ли не главной общей чертой научных работ этого периода по вопросам юридических конструкций можно назвать выход толкования понятия юридической конструкции за классические границы и свободное толкование природы этого понятия. В частности, на начальном этапе этого периода, в 60-е годы XX века, одними советскими учеными-юристами юридическая конструкция отождествлялась с логической дедукцией, другими – с грамматической конструкцией нормативных предписаний и теоретическими положениями относительно правовых норм.¹ Постепенно ведущей тенденцией сначала советской, а после неё постсоветской юриспруденции по вопросам юридической конструкции стало толкование ее как средства юридической техники.²

¹ MALKEVICH, V. V. About One Legal Construction. *Questions of Philosophy*. 1965, no. 6, pp. 139-141. ISSN 0042-8744 [in the Russian original МАЛЬКЕВИЧ, В. В. Об одной правовой конструкции. *Вопросы философии*. 1965, № 6, с. 139-141. ISSN 0042-8744].

² IOFFE, O. S. and M. D. SHARGORODSKY. *Questions of the Theory of Law*. Moscow: Gosyurizdat, 1961, p. 374 [in the Russian original ИОФФЕ, О. С. и М. Д. ШАРГОРОДСКИЙ. *Вопросы теории права*. Москва: Госюриздат, 1961, с. 374]; ALEKSEEV, S. S. *General Theory of Socialist Law: Legal Acts: Volume III*. Sverdlovsk: Sverdlovsk Law Institute, 1966, pp. 162-163 [in the Russian original АЛЕКСЕЕВ, С. С. *Общая теория*

В постсоциалистической юриспруденции разработка теорети-ко-методологических проблем юридических конструкций существенно активизировалась. В общетеоретических и методологических исследованиях последнего времени подчеркивается, что в связи с развитием теории юридических конструкций традиционное двух-фокусное представление о праве “отношение – норма” требует трансформации его в трёхфокусное – “отношение – конструкция – норма”. То есть, юридическая конструкция признается и как фактически выбранная типовая модель общественного поведения, с одной стороны, и как ее позитивное закрепление, с другой стороны. Считаем необходимым отметить, что в науке финансового права в настоящее время уже сформировались достаточные предпосылки для специального изучения системы разнообразных связей, действующих в самом финансовом праве, в том числе и связей элементов (и их объединений) юридических конструкций финансового права. Как в науке, так, собственно, и в действующем финансовом праве постсоциалистических стран наиболее разработанной из всех юридических конструкций является юридическая конструкция налога. Как справедливо отмечает Р. А. Гаврылюк, феномен налогового права действительно редкостный как с практической, так и с теоретической стороны... Очевидно, что налоги и налоговое право являются наиболее фундаментальным и концентрированным критерием, по которому общество и его члены оценивают собственное государство, а государство воспринимает своё общество.³ Именно на примере юридической конструкции налога (с помощью метода системного подхода) мы и попытаемся проанализировать весь спектр системных связей. Так, украинский законодатель в Налоговом кодексе Украины предпочитает непоследовательное урегулирование элементов налогообложения. В частности, при анализе юридических конструкций трех видов налогов – налога на добавленную стоимость, налога с прибыли предприятий и налога

социалистического права: Правовые акты: Том III. Свердловск: Свердловский юридический институт, 1966, с. 162-163]; и PIGOLKIN, A. S. *Preparation of Drafts of Normative Acts: Organization and Methodology.* Moscow: Legal Literature, 1968, p. 147 [in the Russian original ПИГОЛКИН, А. С. *Подготовка проектов нормативных актов: Организация и методика.* Москва: Юридическая литература, 1968, с. 147].

³ HAVRYLIUK, R. O. *Nature of Tax Law: Anthroposociocultural Approach: Monograph.* Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2014, p. 6. ISBN 978-966-423-322-1 [in the Ukrainian original ГАВРИЛЮК, Р. О. *Природа податкового права: антропосоціокультурний підхід: монографія.* Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2014, с. 6. ISBN 978-966-423-322-1].

с доходов физических лиц, очевидным фактом стало значительно большее различие юридических конструкций этих трёх разных налогов, чем их общность, хотя правовая природа и сущность регулирования всех налогов одинаковые.⁴

Структурные связи юридической конструкции институтов финансового права

По мнению украинского учёного Н. П. Кучерявенко, правовой механизм налога (так исследователь именуется явление, которое по своей сути является юридической конструкцией налога) “представляет собой определенным способом упорядоченную систему и включает обязательные и факультативные элементы. Обязательные элементы, в свою очередь, подразделяются на основные и дополнительные”. Основные элементы, как считает учёный, определяют фундаментальные, существенные характеристики налога, формирующие главные представления о содержании налогового механизма. К данным элементам он относит: плательщика налога; объект налогообложения; ставку налога. В качестве дополнительных элементов правового механизма налога Н. П. Кучерявенко называет: предмет, базу и единицу налогообложения; источник уплаты налога; методы, сроки и способы уплаты налога; особенности налогового режима; бюджет или фонд поступления налога; особенности налоговой отчетности. При этом он отмечает, что дополнительные элементы правового механизма налога в такой же мере обязательны, как и основные элементы, что “цельный правовой механизм налога возможен только как совокупность основных и дополнительных элементов”.⁵ Наконец, согласно позиции Н. П. Кучерявенко, факультативные элементы правового механизма налога, “абсолютно не влияют на совершенство и законченность правового регулирования”. В их числе исследователь называет: введение специальных кадастров по имущественным налогам; специфических реестров; бандерольный способ уплаты налогов и так далее. Они, как

⁴ *Tax Code of Ukraine*. Supreme Council of Ukraine, 2011, No. 13-14, No. 15-16, No. 17, p. 112 [in the Ukrainian original *Податковий кодекс України*. Відомості Верховної Ради України, 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112].

⁵ KUCHERIAVENKO, M. P. Course of Tax Law. In: *Doctrine of the Tax: Volume III*. Kharkiv: Legas; Right, 2005, pp. 138-141. ISBN 966-8467-42-6 [in the Russian original КУЧЕРЯВЕНКО, Н. П. Курс налогового права. В: *Учение о налоге: Том III*. Харьков: Легас; Право, 2005, с. 138-141. ISBN 966-8467-42-6].

он считает, могут присутствовать в правовом механизме налога, а могут и не быть в нем.

Как видим, Н. П. Кучерявенко провёл обстоятельный анализ содержания правового механизма налога, осуществил одну из лучших в науке финансового права Украины классификаций элементов этого механизма в отношении с их содержательным наполнением и свел данные элементы в три качественно разнородные группы. Однако его анализ правового механизма налога, по нашему мнению, является неполным, поскольку учёный не сумел объяснить, благодаря чему попали те или иные элементы правового механизма налога в соответствующую группу, каким именно образом эти элементы, а также качественно обособленные группы данных элементов взаимодействуют между собой и так далее. То есть, Н. П. Кучерявенко в своем анализе правового механизма налога ограничился видением только собственно элементов системы, однако не разглядел связей между этими элементами и их качественно выделенными группами как внутренней формы правового механизма налога, не выяснил, что носителями этих связей есть и собственно элементы и качественно обособленные группы данных элементов.

Еще ближе подвел теорию финансового права к выявлению и истинному пониманию сути и характера связей между различными, по определению самого же автора, “элементами юридического состава налога” С. Г. Пепеляев. В отличие от Н. П. Кучерявенка последние он разделяет только на две группы элементов: а) существенные элементы (плательщик налога; объект налога; предмет налога; масштаб налога, метод учета налоговой базы; налоговый период; единица налогообложения; тариф ставок (налоговая ставка (норма налогового обложения) и метод налогообложения), порядок исчисления налога; отчетный период; сроки уплаты налога, способ и порядок уплаты налога) и б) факультативные элементы: порядок удержания сумм налога и ответственность за налоговые правонарушения. Также на страницах своего учебника, анализируя статью 17 части первой Налогового кодекса Российской Федерации, учёный, по сути, признает наличие между элементами юридического состава “налога” внутренних причинно-следственных связей.⁶

⁶ PEPELYAEV, S. G. ed. *Tax Law: Textbook*. Moscow: Yurist, 2003, pp. 92-93. ISBN 5-7975-0625-4 [in the Russian original ПЕПЕЛЯЕВ, С. Г. ред. *Налоговое право: Учебник*. Москва: Юристъ, 2003, с. 92-93. ISBN 5-7975-0625-4].

Отдельными учеными сделан еще один шаг вперед на пути исследования структурированности как свойства юридических конструкций финансового права, который можно свести к определению факта наличия связей между элементами данных конструкций и первых попыток оценки роли и значения таких связей. В частности, О. В. Дёмин, исследуя понятие и состав элементов налогообложения, пришел к выводу, что “экономические и правовые элементы” налогообложения “переплетены и взаимосвязаны”.⁷

Первым среди ученых юристов финансистов, кто специально исследовал юридическую конструкцию элементов налогообложения и выяснил при этом, что она состоит не только из элементов налогообложения, но и связей между данными элементами, был российский ученый Д. В. Винницкий. Более того, ученый определенное внимание уделял специальному исследованию природы и характера этих связей и при этом пришел к выводу, что данные связи делятся на функциональные и структурные, а последние, в свою очередь, на базовые и зависимые от них. Наконец, Д. В. Винницкий увидел всеобщий характер связей элементов в исследуемых им юридических конструкциях, на основании чего даже сделал вывод, что в результате этой всеобщности связей юридической конструкции элементов налогообложения вся конструкция трансформируется, по сути, в определенный способ связи между собой соответствующих предписаний позитивного финансового права. То есть, ученый активно способствовал накоплению первичных знаний об элементах юридической конструкции налогообложения, как носителей связей между ними, и, собственно, о данных связях, о определенных их количественных и качественных характеристиках.⁸ В то же время подходу этого теоретика финансового права к выяснению структурированности юридических конструкций финансового права свойственен, по нашему мнению, и ряд недостатков. Во-первых, Д. В. Винницкий исследовал юридическую конструкцию элементов налогообложения как системного объекта с позиций элементаристского, а не системного, подхода. В результате он увидел в данной

⁷ DEMIN, A. V. *Tax Law in Russia: Textbook*. Moscow: Yurlitinform, 2006, p. 201. ISBN 5-93295-192-3 [in the Russian original ДЕМИН, А. В. *Налоговое право России: Учебное пособие*. Москва: Юрлитинформ, 2006, с. 201. ISBN 5-93295-192-3].

⁸ VINNITSKIY, D. V. Legal Construction of Elements of Taxation in the Russian Tax Law. *State and Law*. 2004, no. 9, pp. 55-63. ISSN 0132-0769 [in the Russian original ВИННИЦКИЙ, Д. В. Юридическая конструкция элементов налогообложения в российском налоговом праве. *Государство и право*. 2004, № 9, с. 55-63. ISSN 0132-0769].

конструкции главным образом определенную линейно-однородную совокупность ее элементов и таких же линейно-однородных логических или функциональных связей между ними, однако не увидел взаимосвязанной структуры этих связей как внутренней формы соответствующего правового содержания, не обнаружил активной роли связей как формы относительно элементов конструкции как ее содержания.

Функциональные связи юридической конструкции институтов финансового права

Для юридической конструкции налога, по нашему мнению, очевидно, как минимум, по две группы внутренних и внешних связей. Элементы обеих групп юридической конструкции налога находятся между собой не в хаотических, а в глубоко системных взаимосвязях и взаимодействии. Именно поэтому налог как правовой феномен в идеальном случае реализуется только в случае внеочередного действия каждого без исключения элемента обеих групп элементов – фискальной и организационной – юридической конструкции налога. Вся совокупность внутренних и внешних связей между элементами налогообложения демонстрирует, что они бывают двух типов – горизонтальные и вертикальные. Первый тип связей, как нам представляется, проявляется в межгрупповом взаимодействии элементов юридической конструкции налога. Второй тип связей проявляется внутри каждой из двух групп элементов налогообложения, однако, в разных группах по-своему. В группе фискальных элементов доминирующими, определяющими являются фискальные связи, отражающие и выражающие фискальную функцию налога, тогда как контрольные связи, отражающие и выражающие контрольную функцию налога, являются в ней производными от первых и подчиненными первым. В группе организационных элементов юридической конструкции налога, наоборот, доминирующими, определяющими являются организационные связи, которые, прежде всего, отражают контрольную функцию налога, тогда как фискальные связи, воплощающие фискальную функцию налога, на этом этапе играют относительно первой группы связей подчиненную роль. Как видим, на лицо активная роль связей между элементами юридической конструкции налога в целом и между качественно обособленными группами этих элементов в функционировании данного системного объекта.

По нашему мнению, также не следует забывать об интегративном факторе для всех связей исследуемой нами конструкции права, объединяющем их вместе – цели юридической конструкции налога. Стоит отметить, что цель юридической конструкции института финансового права является одним из важнейших его свойств. В цели существования каждого института финансового права, выражающей его основное функциональное назначение, едва ли не в полной мере отражаются его индивидуальность, специфика, общественная роль. Системообразующей целью института налогового права было и остается обеспечение институтов публичной власти публичными денежными ресурсами для последующей реализации ими возложенных на них обществом целей и функций, главным образом финансирования удовлетворения общественных потребностей социума.

Мы считаем, что функциональный анализ юридической конструкции налога позволяет выяснить еще ряд ее субстанциональных качеств. Прежде всего, это касается структуры самой конструкции. В ней есть постоянные и переменные величины. К первым относятся субъекты налогового правоотношения – публичный субъект в лице соответствующего бюджета или фонда поступления налога и налогоплательщик. Изменение хотя бы одного из них с неизбежностью ведет к изменению юридической конструкции определенного налога другой конструкцией, поскольку в этом случае появляется новый налогоплательщик или новый его получатель. Все остальные ее элементы – элементы налогообложения – не являются постоянными и в пределах одной и той же юридической конструкции могут меняться и меняются. Конечно, в таких условиях меняются связи между различными элементами налогообложения и проявляются связи между предыдущим и новым содержанием одного и того же элемента налогообложения.

Генетические связи юридической конструкции институтов финансового права

Понимая невозможность охватить в статье всю совокупность генетических связей элементов налогового права, проиллюстрируем их только на примере генетических связей такого ключевого элемента юридической конструкции налога, как объект налогообложения. Анализ истории налогообложения убеждает, что правовое значение объекта налогообложения и, соответственно, понятийное его обо-

значение во времени эволюционировали. В принципе ситуация с определением объекта налогообложения не изменилась и в настоящее время, в том числе и в соответствии с законодательством Украины. Она убедительно свидетельствует о недостатках правового регулирования объекта налогообложения в украинском законодательстве, обусловленных рядом обстоятельств, в том числе и недостаточностью теоретической изученности проблемы. Как следствие – поиск объектов налогообложения методом проб и ошибок, нередко смешивания теоретического понятия “объект налогообложения” со смежными с ним понятиями.

За короткий период времени в законодательстве Украины существенно изменилось родовое понятие “объект налогообложения”. Так, согласно Закону Украины “О системе налогообложения” от 25 июня 1991 года считалось, что “объектами налогообложения являются доходы (прибыль), добавленная стоимость продукции (работ, услуг), стоимость определенных товаров, специальное использование природных ресурсов, имущество юридических и физических лиц и другие объекты, определенные законодательными актами Украины”.⁹ Законом Украины “О системе налогообложения” от 18 февраля 1997 года “объектами налогообложения” были признаны “доходы (прибыль), добавленная стоимость продукции (работ, услуг), стоимость продукции (работ, услуг), в том числе таможенная или ее натуральные показатели, специальное использование природных ресурсов, имущество юридических и физических лиц и другие объекты, определенные законами Украины”.¹⁰ На сегодняшний день Налоговый Кодекс Украины определяет объект налогообложения как имущество, товары, доход (прибыль) или его часть, обороты по реализации товаров (работ, услуг), операции по поставке товаров (работ, услуг) и другие объекты, определенные налоговым законодательством, с наличием которых налоговое за-

⁹ *Law of Ukraine on System of Taxation*. Supreme Council of Ukraine, 1991, No. 39, p. 510 [in the Ukrainian original *Закон України Про систему оподаткування*. Відомості Верховної Ради України, 1991, № 39, ст. 510].

¹⁰ *Law of Ukraine on the Entry of Changes to the Law of Ukraine on System of Taxation*. Supreme Council of Ukraine, 1997, No. 16, p. 119 [in the Ukrainian original *Закон України Про внесення змін до Закону України Про систему оподаткування*. Відомості Верховної Ради України, 1997, № 16, ст. 119].

конодательство связывает возникновение у плательщика налогового обязательства.¹¹

То есть, всем трем родовым конструкциям объекта налогообложения, если их рассматривать системно, свойственно прямое повторение базовой структуры объекта налогообложения и одновременно некоторое изменение ее во времени, отход от некоторых предыдущих элементов и появление отдельных новых элементов и связей между ними. В целом же касательно родового объекта налогообложения имеет место полная генетическая преемственность системообразующих связей и контролируемое этой же системой появление отдельных новых связей ее элементов как компенсации утраченных элементов и их связей.

Что касается видового объекта налогообложения, то, к примеру, согласно Закону Украины “О налогообложении доходов предприятий и организаций” от 21 февраля 1992 года в качестве “объекта налогообложения” выступал “валовой доход предприятия, который представлял собой сумму доходов от реализации продукции (работ, услуг), иных материальных ценностей и имущества (включая основные фонды), нематериальных активов, брокерских мест (кроме реализации биржами) и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям”.¹² Далее украинский законодатель приводил еще большой перечень других возможных доходов предприятий, которые должны включаться ними в состав совокупного дохода для целей налогообложения. Согласно Закону Украины “О налогообложении прибыли предприятий” от 28 декабря 1994 года “объектом налогообложения является прибыль, которая определяется путем уменьшения суммы скорректированного валового дохода отчетного периода, определенного согласно пункту 4.3 этого Закона на: сумму валовых расходов плательщика налога, определенных статьей 5 этого Закона; сумму аморти-

¹¹ *Tax Code of Ukraine*. Supreme Council of Ukraine, 2011, No. 13-14, No. 15-16, No. 17, p. 112 [in the Ukrainian original *Податковий кодекс України*. Відомості Верховної Ради України, 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112].

¹² *Law of Ukraine on Taxation of Income of Enterprises and Organizations*. Supreme Council of Ukraine, 1992, No. 23, p. 333 [in the Ukrainian original *Закон України Про оподаткування доходів підприємств і організацій*. Відомості Верховної Ради України, 1992, № 23, ст. 333].

зационных отчислений, начисленных в соответствии со статьями 8 и 9 этого Закона”.¹³

Согласно статье 134 раздела III “Налог на прибыль предприятий” действующего Налогового кодекса Украины объектом налогообложения является “доход с источником происхождения из Украины и за ее пределами, который определяется путем корректировки (увеличение или уменьшение) финансового результата к налогообложению (прибыль или убыток), определенного в финансовой отчетности предприятия в соответствии с национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности, на разницы, возникающие в соответствии с положениями настоящего Кодекса, или доход по договорам страхования, определенный в соответствии с подпунктом 141.1.2 пункта 141.1 статьи 141 настоящего Кодекса; доход (прибыль) нерезидента, подлежит налогообложению в соответствии с пунктом 141.4 статьи 141 настоящего Кодекса, с источником происхождения из Украины; доход операторов, полученный от деятельности по выпуску и проведению лотерей, азартных игр с использованием игровых автоматов, подлежит налогообложению в соответствии с пунктом 141.5 статьи 141 настоящего Кодекса; доход операторов, полученный от букмекерской деятельности, азартных игр (в том числе казино), кроме дохода, полученного от азартных игр с использованием игровых автоматов, уменьшенного на сумму выплаченных выплат игроку, подлежит налогообложению в соответствии с пунктом 141.5 статьи 141 этого Кодекса”.¹⁴

Как видим, в отличие от эволюционных изменений родовой конструкции “объекта налогообложения”, в которой сохранились, не изменились во времени все основополагающие связи элементов системы и произошло изменение и актуализация только отдельных ее элементов и связей, порожденных ими, видовой объект налогообложения (налога на прибыль предприятий) потерпел во времени кардинальные изменения. Вместо одного объекта налогообложения появился другой объект налогообложения, то есть, состоялся

¹³ *Law of Ukraine on the Taxation of Profits of Enterprises*. Supreme Council of Ukraine, 1995, No. 4, p. 28 [in the Ukrainian original *Закон України Про оподаткування прибутку підприємств*. Відомості Верховної Ради України, 1995, № 4, ст. 28].

¹⁴ *Tax Code of Ukraine*. Supreme Council of Ukraine, 2011, No. 13-14, No. 15-16, No. 17, p. 112 [in the Ukrainian original *Податковий кодекс України*. Відомості Верховної Ради України, 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112].

разрыв непрерывности определенного качественно выделенного феномена права. Вследствие отбора один видовой объект налогообложения был заменен другим видовым объектом налогообложения. То есть, если в первом случае согласно общей теории систем имели место обратимые изменения генетических связей родовой структуры налогообложения, то во втором случае генетические связи видовых структур объекта налогообложения разорвались, стали необратимыми.

Можно сказать, что генетические связи элементов, групп элементов, целых юридических конструкций налога в частности и финансового права в целом могут эволюционировать, развиваться, в основном сохраняться, а могут и прерываться, переходить в новое качество. Однако в последнем случае общая теория систем различает две внутренние формы: структуру и процесс. Обе они взаимно атрибутивны друг другу, поскольку структурирование является процессом, а процесс, в свою очередь, наделен формой. Они различаются только оборотностью и необоротностью связей в них. Структуры оборотные во времени и, наоборот, процессы состоят из необоротных связей. Как отмечает в связи с этим Н. Луман, “структуры создают возможность для открытой комплексности связать каждый элемент с каждым другим элементом в более узкой модели “действенных”, привычных, ожидаемых, повторяющихся или в этом роде превосходящих связей [...]. Процессы осуществляются благодаря тому [...] что конкретные события выбора выстраиваются во времени относительно друг друга, сочетаются друг с другом и, соответственно, предыдущие акты отбора, его ожидаемые акты выстраиваются в отдельный акт отбора в качестве его предпосылок. Поэтому предварительный отбор того, что принадлежит отбору, воспринимается в качестве структуры как действующее, как следствие конкретных событий”.¹⁵

То есть, структуры и процессы в аспекте генетических связей характеризуют юридические конструкции финансового права как качественно выделенные, периодически сменяемые сложные системы, общим свойством которых является непрерывность функционирования в строгом соответствии с выбранной целью их наз-

¹⁵ LUMAN, N. *Social Systems: An Outline of the General Theory*. St. Petersburg: Nauka, 2007, p. 79. ISBN 978-5-02-026871-5 [in the Russian original ЛУМАН, Н. *Социальные системы: Очерк общей теории*. Санкт-Петербург: Наука, 2007, с. 79. ISBN 978-5-02-026871-5].

начения. Как только меняется цель назначения юридической конструкции финансового права, то есть, ее системообразующее и структурообразующее ядро одновременно, то непременно меняются набор элементов и структура их связей, которые в совокупности нарушают оптимальность предварительной юридической конструкции финансового права, вследствие чего разрушают ее и создают на ее месте (или не разрушают ее, но создают рядом с ней) новую юридическую конструкцию финансового права.

Итак, для элементов юридических конструкций финансового права свойственны два типа генетических связей. Одному из них свойственна полная преемственность, непрерывность структурных и процессуальных генетических связей элементов юридических конструкций финансового права, другому типу – характерно прерывание структурных генетических связей и сохранение только процессуальных генетических связей. В первом случае типичная юридическая конструкция финансового права не меняется. Во втором случае происходит обязательная смена типовой юридической конструкции финансового права.

Связи, аналогичные структурным, функциональным и генетическим связям элементов и системы в целом юридической конструкции налога, присущи также таким же связям всех типичных юридических конструкций финансового права – эмиссионного права, бюджетного права, права государственного обязательного страхования, права государственного долга, валютного права и так далее, поскольку их связывают в единое целое одни и те же имманентные правовые начала. Это совсем нетрудно доказать практически по предложенной нами схеме для юридической конструкции налога, поскольку форма данных умозаключений была бы одной и той же, типичной. Однако именно поэтому путь механического воспроизведения и подтверждения, таким образом, одной и той же закономерности в различных случаях нам кажется громоздким и для цели исследования в нашей статье лишним. Поэтому, по нашему мнению, целесообразнее воспользоваться сформулированным Э. Гуссерлем в “Пролегоменах к чистой логике” “эмпирическим законом, согласно которому любое предложенное обоснование, которое осуществляется по той же схеме, действительно правильное, поскольку оно вообще выходит из правильных посылок”. Этот закон, как отмечал Э. Гуссерль, “имеет всеобщее значение”. “Повсеместно, – заключает он, – где мы путем обоснования поднимаемся от известных знаний

к новым, ходу обоснования присуща известная форма, общая для него со всеми другими обоснованиями. Эта форма находится в определенном отношении к общему закону, который позволяет сразу оправдать все отдельные".¹⁶ То есть, будет логичным вывод, что, поскольку юридической конструкции налога свойственна вышеописанная система структурных, функциональных и генетических связей, то аналогичные системы таких же связей свойственны всем без исключения типичным юридическим конструкциям финансового права. Данное суждение, по нашему мнению, соответствует всем признакам правовых аксиом.

Закон оптимальности структуры юридических конструкций финансового права

Таким образом можно сформулировать закон оптимальности структуры юридических конструкций финансового права. Сущность его заключается в том, что ни одна юридическая конструкция финансового права по своей природе не может сжиматься или расширяться безгранично как во времени, так и в пространственных измерениях – их всегда ограничивают, детерминируют чётко определённая конкретно-историческая цель соответствующей юридической конструкции и обусловленные данной целью ее функции. В рамках количественного изменения цели и функции юридических конструкций финансового права, то есть, в пределах уточнений их параметров, соответствующая типовая юридическая конструкция финансового права сохраняется. В случаях качественных изменений цели юридической конструкции финансового права неизбежны адекватные изменения ее функциональных свойств и, соответственно, замена собственно определенной типовой юридической конструкции финансового права другой конструкцией, соответствующей новой цели.

¹⁶ HUSSERL, E. *Prolegomena to Pure Logic*. In: D. ATLAS and V. KURENNIY, eds. *Anthology of Realistic Phenomenology*. Moscow: Institute of Philosophy, Theology and History of St. Thomas, 2006, p. 117. ISBN 5-94242-024-6 [in the Russian original ГУССЕРЛЬ, Э. *Прологомены к чистой логике*. В: Д. АТЛАС и В. КУРЕННИЙ, ред. *Антология реалистической феноменологии*. Москва: Институт философии, теологии и истории св. Фомы, 2006, с. 117. ISBN 5-94242-024-6].

Заклучение

Подытоживая выше изложенное, необходимо отметить следующее. Структурированность юридической конструкции присуща всем институтам финансового права. Она обеспечивает, так сказать, эластичность, динамичность финансового права как общественного феномена в целом, является залогом специализации и интеграции всех качественно выделенных массивов финансово-правовых норм. В этом убеждает также наличие субинститутов финансового права. Системный анализ связей элементов типовых юридических конструкций финансового права убеждает, что они объективно делятся по своим свойствам на три основные группы внутренних связей: структурные связи, функциональные связи, генетические связи. Структурные связи по своей природе являются внутрисистемными связями или, согласно терминологии элементаристского типа познания, связями строения системы. Благодаря этим связям юридические конструкции финансового права приобретают четкие, неповторимые внутренние формы. Функциональные связи определяют взаимозависимость и взаимодополняемость отдельных элементов юридических конструкций финансового права и их подсистем между собой в процессе функционирования. Генетические связи выражают темпоральную динамику функционирования юридических конструкций финансового права, их дискретность и непрерывность во времени.

Библиографический список [References]

- ALEKSEEV, S. S. *General Theory of Socialist Law: Legal Acts: Volume III*. Sverdlovsk: Sverdlovsk Law Institute, 1966. 212 p. [in the Russian original АЛЕКСЕЕВ, С. С. *Общая теория социалистического права: Правовые акты: Том III*. Свердловск: Свердловский юридический институт, 1966. 212 с.].
- DEMİN, A. V. *Tax Law in Russia: Textbook*. Moscow: Yurlitinform, 2006. 424 p. ISBN 5-93295-192-3 [in the Russian original ДЕМИН, А. В. *Налоговое право России: Учебное пособие*. Москва: Юрлитинформ, 2006. 424 с. ISBN 5-93295-192-3].
- HAVRYLIUK, R. O. *Nature of Tax Law: Anthrosociocultural Approach: Monograph*. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2014. 635 p. ISBN 978-966-423-322-1 [in the Ukrainian original ГАВРИЛЮК, Р. О. *Природа податкового права*:

антропосоціокультурний підхід: монографія. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2014. 635 с. ISBN 978-966-423-322-1].

HUSSERL, E. *Prolegomena to Pure Logic*. In: D. ATLAS and V. KURENNIY, eds. *Anthology of Realistic Phenomenology*. Moscow: Institute of Philosophy, Theology and History of St. Thomas, 2006, pp. 105-133. ISBN 5-94242-024-6 [in the Russian original ГУССЕРЛЬ, Э. *Пролегомены к чистой логике*. В: Д. АТЛАС и В. КУРЕННИЙ, ред. *Антология реалистической феноменологии*. Москва: Институт философии, теологии и истории св. Фомы, 2006, с. 105-133. ISBN 5-94242-024-6].

IOFFE, O. S. and M. D. SHARGORODSKY. *Questions of the Theory of Law*. Moscow: Gosyurizdat, 1961. 381 p. [in the Russian original ИОФФЕ, О. С. и М. Д. ШАРГОРОДСКИЙ. *Вопросы теории права*. Москва: Госюриздат, 1961. 381 с.]

KUCHERIAVENKO, M. P. *Course of Tax Law*. In: *Doctrine of the Tax: Volume III*. Kharkiv: Legas; Right, 2005. 599 p. ISBN 966-8467-42-6 [in the Russian original КУЧЕРЯВЕНКО, Н. П. *Курс налогового права*. В: *Учение о налоге: Том III*. Харьков: Легас; Право, 2005. 599 с. ISBN 966-8467-42-6].

Law of Ukraine on System of Taxation. Supreme Council of Ukraine, 1991, No. 39, p. 510 [in the Ukrainian original *Закон України Про систему оподаткування*. Відомості Верховної Ради України, 1991, № 39, ст. 510].

Law of Ukraine on Taxation of Income of Enterprises and Organizations. Supreme Council of Ukraine, 1992, No. 23, p. 333 [in the Ukrainian original *Закон України Про оподаткування доходів підприємств і організацій*. Відомості Верховної Ради України, 1992, № 23, ст. 333].

Law of Ukraine on the Entry of Changes to the Law of Ukraine on System of Taxation. Supreme Council of Ukraine, 1997, No. 16, p. 119 [in the Ukrainian original *Закон України Про внесення змін до Закону України Про систему оподаткування*. Відомості Верховної Ради України, 1997, № 16, ст. 119].

Law of Ukraine on the Taxation of Profits of Enterprises. Supreme Council of Ukraine, 1995, No. 4, p. 28 [in the Ukrainian original *Закон*

- України Про оподаткування прибутку підприємств. Відомості Верховної Ради України, 1995, № 4, ст. 28].
- LUMAN, N. *Social Systems: An Outline of the General Theory*. St. Petersburg: Nauka, 2007. 641 p. ISBN 978-5-02-026871-5 [in the Russian original ЛУМАН, Н. *Социальные системы: Очерк общей теории*. Санкт-Петербург: Наука, 2007. 641 с. ISBN 978-5-02-026871-5].
- MALKEVICH, V. V. About One Legal Construction. *Questions of Philosophy*. 1965, no. 6, pp. 139-141. ISSN 0042-8744 [in the Russian original МАЛЬКЕВИЧ, В. В. Об одной правовой конструкции. *Вопросы философии*. 1965, № 6, с. 139-141. ISSN 0042-8744].
- PEPELYAEV, S. G. ed. *Tax Law: Textbook*. Moscow: Yurist, 2003. 590 p. ISBN 5-7975-0625-4 [in the Russian original ПЕПЕЛЯЕВ, С. Г. ред. *Налоговое право: Учебник*. Москва: Юристъ, 2003. 590 с. ISBN 5-7975-0625-4].
- PIGOLKIN, A. S. *Preparation of Drafts of Normative Acts: Organization and Methodology*. Moscow: Legal Literature, 1968. 168 p. [in the Russian original ПИГОЛКИН, А. С. *Подготовка проектов нормативных актов: Организация и методика*. Москва: Юридическая литература, 1968. 168 с.].
- Tax Code of Ukraine*. Supreme Council of Ukraine, 2011, No. 13-14, No. 15-16, No. 17, p. 112 [in the Ukrainian original *Податковий кодекс України*. Відомості Верховної Ради України, 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112].
- VINNITSKIY, D. V. Legal Construction of Elements of Taxation in the Russian Tax Law. *State and Law*. 2004, no. 9, pp. 55-63. ISSN 0132-0769 [in the Russian original ВИННИЦКИЙ, Д. В. Юридическая конструкция элементов налогообложения в российском налоговом праве. *Государство и право*. 2004, № 9, с. 55-63. ISSN 0132-0769].

Assoc. Prof. Igor Ivanovich Babin, Ph.D.

Faculty of Law
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University
Kotsjubynskyi St. 2
58012 Chernivtsi

Ukraine
i.babin@chnu.edu.ua

Assoc. Prof. Lyudmila Vasylivna Vakaryuk, Ph.D.

Faculty of Law
Yuriy Fedkovich Chernivtsi National University
Kotsjubynskiy St. 2
58012 Chernivtsi
Ukraine
lyudmilavakaryuk@gmail.com