

УДК 347.74

Руслана Гаврилук,

кандидат юридичних наук,

доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича

КОНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЯ ПРАВА ЛЮДИНИ НА ПОДАТКИ

У статті з позицій антропосоціокультурного підходу обґрунтовується необхідність конституціоналізації права людини на податки. Показано, що вона зумовлюється як природою конституції держави, так і природою права людини на податки. Доводиться, що хоча дане право не закріплене поки що у Конституції України безпосередньо і прямо, юридично, але воно може бути виведено з неї шляхом тлумачення Конституції і тому уже перебуває під її частковим захистом. Особлива увага акцентована на тому, що для завершення конституціоналізації права людини на податки у Конституції України необхідно здійснення антропосоціокультурного світоглядного перевороту як серед правознавців та інтелектуальної еліти України в цілому, так і в усьому соціумі у розумінні ними дійсної природи податкового права, рівного за силою давньоримському редуцированому світоглядному перевороту на початку нашої ери або ще потужнішого.

Ключові слова: право людини на податки, конституціоналізація права людини на податки, природа конституціоналізації права людини на податки, зміст конституціоналізації права людини на податки, умови конституціоналізації права людини на податки.

Ключовою формою позитивації права людини на податки є його конституціоналізація. Виходячи з того, що право людини на податки, як і всі істинні, не позитивні права людини, належить до природного права, а також враховуючи великий історичний досвід боротьби людей за захист власних природних, невід'ємних прав, одним з найдієвіших, фундаментальних методів їх забезпечення та охорони є **спеціальна фіксація даного права у прямій формі в конституції відповідної держави**. Конституція держави — це не конституція соціуму. Як резонно зауважує відомий вітчизняний конституціоналіст В. М. Шаповал, визначення конституції основним законом суспільства могло б «сприйматися як свідчення існування потреби у широкому унормуванні соціального буття, його «юридизації», що не відповідає становищу реального громадянського суспільства. Водночас визначення конституції основним законом держави не означає підміну соціуму державою» [1]. Ми повністю поділяємо як вищенаведене положення В. М. Шаповала, так і його думку про те, що це має засвідчувати природу громадянського суспільства як такого, де

суспільство і кожний індивід забезпечені від всебічного втручання держави, а остання є складовою політичної системи суспільства і не поглинає його сутнісні вияви.

В умовах фактичного переходу від конституцій субстанційних держав до національних конституцій та інструментальних держав на державу покладаються виключно функції забезпечення життєдіяльності соціуму та захисту і забезпечення насамперед прав людини як системоутворюючих чинників держави та суспільства. Наведена трансформація держав знаходить свій прояв в уточненні на самому початку конституції характеристики природи відповідної держави. Так, ст. 1 чинної Конституції України проголошує дискусійну, по даний час ще не осмислену належним чином правознавством як наукою [2], формулу: «Україна є суверенна і незалежна, демократична, соціальна, правова держава» [3]. Водночас із даної формули чітко зрозуміло, що українська держава розглядається українським народом, який створив її, у якості власного інструмента.

Необхідність фіксації права людини на податки як природного права люди-

ни, так само як і інших природних прав людини, саме у конституції держави зумовлена тим, що відповідно до ключової ідеї конституції її істинної природи **права людини — це основна частина конституції це її несуча конструкція**. Без фіксації загально визнаних прав людини конституції немає. Це не просто загально відомі постулати, аксіоми, а найвищі для усіх людей, усіх демократичних соціумів світу цінності, що мають під собою достатнє теоретичне обґрунтування та практичне підтвердження.

Зокрема відомий російський теоретик і філософ права Г. А. Гаджієв, глибоко вивчивши не лише конституційну доктрину, а й безпосередній зміст конституцій більшості демократичних, соціальних, правових держав світу, дійшов переконливого висновку, що їх матерію у всіх без жодного винятку випадках складають три пласти: «1) природне право — об'єктивно існуюча система невідчужуваних прав людини, що належать кожному від народження; 2) позитивне конституційне право, реальність тексту конституції; 3) традиція та правозастосовна практика, що склалася» [4].

Г. А. Гаджієв особливу увагу читача акцентує на тій обставині, що **права людини**, зрозумілі саме як **природні права**, як **дійсне природне право**, займають тільки їм приналежний, власний пласт **правової реальності**. Це зовсім не те раціональне природне право, про яке писав Г. Гроцій та усі його послідовники. Як розуміє їх Г. А. Гаджієв та чимало інших філософів права сучасності, права людини зароджуються, стають реальністю, усвідомлюються людьми у процесі їх співбуття з іншими у суспільстві. Принципове значення має також висновок Г. А. Гаджієва про те, що **«ці права... складають самостійну об'єктивну систему цінностей, що існують паралельно з визнаними в Конституції, названими у її тексті правами і свободами (виділення наше. — Г. Р.)**. Знання про це дозволяє вільно тлумачити Конституцію і визнавати нові права» [5]. В іншому місці цієї ж статті Г. А. Гаджієв визнає: «Категорія «невидимого права» є відображенням реально існуючого у правовому просторі явища і, ймовірно, може розглядатись у якості самостійної струк-

турної онтологічної одиниці» [6]. Це означає, згідно з Г. А. Гаджієвим, що **природне право виникає і діє незалежно від визнання чи невизнання його державою**. І тоді необхідно, каже він, знайти місце по суті тим правовим нормам, які самовільно уже з'явилися в соціумі, необхідно їх публічно-владним чином захистити, в тому числі й норми, що репрезентують право людини на податки.

Аналіз конституцій демократичних держав світу переконує, що їх конституцієдавці виходять з того безспірного факту, що природні та невід'ємні права людини є основоположними орієнтирами і цінностями, способами не лише її буття у світі, а й співбуття з іншими. Адже, що таке **позитивне конституційне право? Це легітимовані на найвищому з усіх можливих для кожного відповідного соціуму рівні правила співжиття людей, основну матерію яких складають їх же природні права**. Це блискуче підтверджує вся історія цивілізованого конституціоналізму, починаючи з «Великої Хартії вольностей» 1215 р. в Англії. І чим ближче до нашого часу, тим очевидніше виділяються у кожній із дійсно демократичних конституцій цивілізованих держав світу ті **три їх пласти**, на які з усією визначеністю вказав Г. А. Гаджієв, тим вагомішим є основоположний **перший пласт** кожної такої конституції — **природне право людей**.

Переломним історичним моментом конституційної фіксації та захисту прав людини у світі фактично стала Конституція штату Вірджинія 1776 р. у США — Білль про права Вірджинії, яка була створена, щоб **закріпити та захистити права людей, що населяли Вірджинію** [7]. Дана Конституція спільно з аналогічними Біллями інших штатів, а також **Біллем про права США** в цілому перетворили країну із не найкращих у світі провінцій у справжнього світового лідера демократії і боротьби за права людини, їх дійсної захищеності. Прекрасною кінцівкою цієї запаморочливої історичної увертюри стала ст. 16 французької **Декларації прав людини і громадянина**, яка визначила, що «суспільство, де не забезпечена гарантія прав (людини і громадянина — Г. Р.) і немає поділу влади, не має конституції» [8].

Саме в той історичний час насамперед на ґрунті *американського антиколоніального конституціоналізму*, що виник з *протестантського* у прямому та переносному сенсі даного слова духу різночинного американського суспільства та був підхоплений філософами-енциклопедистами Європи, насамперед Франції, постав, щоб уже ніколи не зійти з історичної арени, **концептуальний простір прав людини** як головна частина та водночас фундамент конституційного права, а також набула рис незворотності традиція нездоланної боротьби за права людини. Відтоді філософія та методологія конституціоналізму висвітилися новими гранями, відкрили у собі небачений раніше евристичний потенціал, кардинально переглянули та переосмислили свій категоріально-понятійний апарат крізь призму категорій «права людини» та «конституційне право».

Єдиний для усіх цивілізованих націй світу конституційно-правовий концептуальний простір з'явився після Другої світової війни. «Він з'явився, — як зазначає Г. А. Гаджієв, — коли був досягнутий найважливіший консенсус з приводу основних прав і свобод людини, сформулювалася загальноприйнята точка зору щодо того, що таке правова держава, розподіл влад і т. д.» [9]. Найголовніше, що було досягнуте у цьому консенсусі, це *розуміння прав людини як її суб'єктивних прав і водночас як конституційних прав, а також обґрунтування принципу їх верховенства щодо держави*. Зокрема про це прямо йдеться у ст. 3 Конституції України [10], а також у конституціях більшості інших демократичних держав світу.

Їх спеціальний аналіз переконує, що питання податкового права у них не обійдені увагою. Як зазначає Р. О. Шепенко, «конституція» та «податок» — два найпоширеніших юридичних терміни [11]. Водночас як парадокс, очевидно, слід розуміти той факт, що поки що в жодній конституції жодної держави світу прямо та безпосередньо *право людини на податки* не зафіксовано. На це звернув увагу ще відомий німецький вчений юрист-фінансист К. Фогель, автор спеціальної частини «Конституційні основи фінансової системи ФРГ» німець-

кого семитомного видання «Державне право Німеччини», який, більше того, зазначив, що в Основному законі ФРН «нічого не говориться про права фізичної особи у державній фінансовій системі, нічого не сказано і про сплату неподаткових платежів» [12] людьми.

Як це зрозуміти і пояснити? В якості часткового пояснення, швидше всього технічного, ніж сутнісного, той же К. Фогель нагадує, що «спори навколо розділу «Фінанси» ще при обговоренні Основного закону як всередині Парламентської ради, так і між нею та окупаційними державами були особливо жорсткими. З тих пір цей розділ двічі серйозно перероблявся, чого не було з жодним іншим розділом Основного Закону. Крім того, положення розділу X («Фінанси». — Г. Р.) стали предметом зіткнень частково між федерацією і землями, частково між самими землями» [13]. Проти даного *слабкого* пояснення причин відсутності у Конституції ФРН прямої фіксації *права людини на податки* існує *сильний* неспростовний аргумент — за бажання це право можна було і, більше того, — необхідно було викласти у першому розділі «Основні права» Конституції держави. Враховуючи інтелектуально потужний за своїм персональним наповненням склад Парламентської ради, що готувала Конституцію ФРН, відпадають будь-які сумніви у тому, що все це для них було відомо до найменших дрібниць.

Істинну причину невиключення права людини на податки у перелік конституційно закріплених прав належить шукати у *парадигмальній установці* творців Конституції ФРН на розуміння співвідношення цінностей *права людини і держави* у національній Конституції. З одного боку, як відзначає Й. Ізензее, творці Конституції ФРН прекрасно розуміли, що «завдання конституції правової держави полягають у тому, щоб забезпечити свободу її громадян та зв'язаність державної влади правом, а не у тому, щоб санкціонувати громадянські обов'язки і умови здійснення державою її функцій. Ось чому Основний закон проголошує зв'язаність законом і правом як виконавчої влади, так і правосуддя, а не законслухняність громадянина, хоча,

звичайно, передбачає її необхідність» [14].

З іншого боку, час розробки та прийняття Конституції ФРН співпав з періодом кульмінації *філософсько-методологічного та іншого протистояння* прибічників *двох парадигм* розуміння співвідношення *прав людини і держави*: так званої *вірджінської парадигми «людина проти держави»*, яка уже сходила з провідних ролей як у свій час принципово нова та прогресивна конституційно-правова концептуальна ідея та постулювалася місцем *новій загальнозахідній конституційно-правовій концептуальній ідеї*, а пізніше й парадигмі, що була взята за основу конституцієдавцями при створенні конституцій більшості демократичних країн світу, прийнятих у другій половині ХХ — на початку ХХІ століть, — *«Основні права людини та державна система пронизують один одного»* [15].

Уступивши прихильникам нового парадигмального мислення у розумінні співвідношення феноменів *прав людини і держави* у формулюванні більшості основних прав людини, викладених у першому розділі Конституції ФРН, конституцієдавці-етатисти взяли реванш від імені та на користь доживаючої свого віку субстанційної держави шляхом фактичного невключення до тексту Конституції ФРН права людини на податки. До цього спричинилася також традиційно сильна продержавницька ментальність німців, які добре знають, що у податків дві основні властивості: *забезпечувати свободу і наділяти владою*. Цю владу після особливо руйнівної для Німеччини Другої світової війни творці німецької конституції вирішили фактично залишити за німецькою централізованою державою. Певну роль тут зіграла для традиційно консервативних німців і проблема правового прецеденту.

Невключення права німців на податки до Конституції ФРН, безсумнівно, негативно позначилося на його конституційній захищеності у порівнянні з усіма іншими правами людини, безпосередньо зафіксованими у ній. Водночас доцільно прислухатися до уже згаданого нами вище К. Фогеля: *«У цій сфері, — пише він, — необхідно керуватися загальним*

регулюванням Основного закону по аналогії з гарантією прав і свобод, а також началами правової державності і законодавчої компетенції (виділення наше. — Г. Р.). Для фінансової системи з існуючого загального регулювання робляться специфічні висновки, вони стосуються існування фінансового права. Поряд з писаним виступає, таким чином, ширше, неписане фінансове право Основного закону. В цілому конституційне фінансове право не може залежати від випадковості, згідно з якою одні питання знайшли в тексті Конституції повне відображення, а інші — ні» [16].

Право людини на податки як одне з її невід'ємних прав у силу дуальної (психобіологічної та соціальної) природи людини тим більше не може залежати від випадковостей співбуття людей, як і від традицій, упереджень, які є в кожному суспільстві. Про це нагадує усім ще «Велика хартія вольностей», що послужила для усього на той час ще нецивілізованого Заходу прецедентом конституційного закріплення у формах та відповідності з юридичною технікою свого часу *права людини на податки*.

Оригінальне, однак часткове вирішення проблеми права людини на податки запропонувала чинна Конституція України. Як і проект Конституції ФРН, її проект також був підготовлений кваліфікованими вченими-юристами та увібрав у себе практично увесь той передовий досвід, який набув Захід, особливо Європа, у сфері конституційного регулювання життєдіяльності соціуму, в тім числі його державної організації, до початку ХХІ ст. Ті недоліки, які через край проявилися пізніше у справі конституційного регулювання життєдіяльності соціуму в Україні, виявились не стільки неминучими наслідками хиб юридичних конструкцій, закладених у позитивну Конституцію України, скільки результатом неправових практик лобювання антиконституційних власних інтересів різними політико-олігархічними кланами та іншими групами політико-правового впливу, а також перехідним станом українського соціуму між ще сильно проявленим тоталітаризмом у всьому, з ментальністю вітчизняного соціуму включно, та демократією, яка ще не набула ознак незворотності.

Всупереч пануючому у колі вчених юристів-фінансистів України переконанню, що Конституція України постулює етатистську доктрину оподаткування, *дійсність перекоує у протилежному*. У жодній статті Конституції України ніпрямо, ні опосередковано не йдеться про те, що податкове право є правом держави. Стаття 67 Розділу II «Права, свободи та обов'язки людини і громадянина» Основного Закону також не містить жодного натяку тлумачити податкове право, якщо виходити тільки з неї, в етатистському ключі: «*Кожен* (виділення наше. — Г. Р.) зобов'язаний сплачувати податки і збори у порядку і розмірах, встановлених законом» [17].

Враховуючи, що дана стаття викладена саме у розділі, головне філософськометодологічне навантаження якого складають права та свободи людини і позитивно зафіксовані обов'язки держави, а також той факт, що будь-яке право людини включає в себе як її *право вимоги* до Іншого, так і її адекватний *обов'язок* перед іншим в активній формі *зобов'язання* (не є виключенням і право людини на податки), можна припустити у якості гіпотези, що саме у такій *вкороченій формі* — у формі фіксації лише правового обов'язку людини сплачувати законно встановлені податки — сформульовано право людини на податки, яке у повній своїй формулі, як уже неодноразово зазначалося, включає як *право вимоги* людини до іншого, так і власне *правове зобов'язання* перед ним (яке активується після забезпечення *первісного права вимоги* людини).

Ще одним вагомим аргументом саме на користь запропонованого нами розуміння ст. 67 Конституції України є системне тлумачення даного акта держави. Насамперед тут звернемо увагу на *парадигмальну роль* ст. 3 Конституції України, не випадково розміщену не у другому її розділі, де йдеться головним чином про права і свободи людини і громадянина, а у Розділі I «Загальні засади» Конституції України. Квінтесенція цієї статті загальновідома — вона констатує, що права і свободи людини і їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави і що остання відповідає перед людиною за свою діяльність, а голов-

ним обов'язком держави є утвердження і забезпечення прав і свобод людини [18].

Крім того, звернемо увагу і на той факт, що у формулі позитивного закріплення Конституцією України прав і свобод людини і громадянина у якості позначення суб'єкта права вживаються два різних терміни — «*кожен*» та «*громадянин*»: термін «*кожен*» вживається, як правило, у випадках, коли йдеться про *права людини* (до прикладу, ст. 48 Конституції України), термін «*громадянин*» вживається там, де йдеться про *права громадян* держави (наприклад, ст. 46 Конституції України). Саме такою є практика закріплення та захисту *прав людини* та *прав громадян*, як звертає увагу С. Головатий, й у європейських державах [19].

На перший погляд, серйозним контраргументом проти вищезапропонованого тлумачення ст. 67 Конституції України (про загальнообов'язковість оподаткування для *кожного*) — як вкороченого викладу права людини на податки є ст. 74 Розділу III «Вибори. Референдум» Конституції України: «Референдум не допускається щодо законопроектів з питань податків, бюджету та амністії» [20]. Проте, якщо врахувати уже неодноразово згадувану нами вище таку фундаментальну специфіку публічного блага (а податки мають своєю головною метою саме його забезпечення) як його неподільність, а також пов'язанні з цим закономірності невідповідної необхідності фінансування власних публічних благ поведінки дуже багатьох людей, коли мова заходить про забезпечення публічних благ у дуже великих людських колективах, *співрозмірних усьому соціуму тим більше*, то заборона референдумів з податкових питань, навпаки, може розцінюватись як один із способів *реального захисту права людини на податки* у суспільствах, де є низькою як загальна правова культура, так і, особливо, податково-правова культура. На жаль, Україна поки що належить саме до таких суспільств.

Саме до такого трактування конституційної заборони референдумів з податкових питань в Україні підштовхує і надзвичайно поширена в Україні як у минулому, так і в сьогоденні практика використання найрізноманітніших корупцій-

них схем з метою викрадання та привласнення публічних фінансових ресурсів у особливо великих розмірах можливо-владцями та корупціонерами. Це відчутно посилює *негативне ставлення більшості людей в Україні* до свідомої та активної добровільної сплати податків у суспільні фонди публічних фінансових ресурсів. Безперечно, наявні й інші чинники конституційної заборони референдумів з питань оподаткування, уже з позицій захисту неправомірних «інтересів публічної влади», в першу чергу, її турбота про самозбереження. Адже прийняття законів про оподаткування шляхом всенародного голосування, крім інших його недоліків, з одного боку, різко ускладнило б свідоме закладення у них явного конфлікту інтересів публічної бюрократії, а з іншого — уникнення відповідальності держчиновників за податкові правопорушення. З урахуванням вищевикладеного не складає особливих труднощів однозначно спрогнозувати *негативні*, а отже, *руйнівні* для усього соціуму результати будь-якого референдуму в Україні з питань визначення *податково-правових зобов'язань* людей — платників податків.

У своєму аналізі новел Конституції України, прямо чи опосередковано пов'язаних з конституціоналізацією права людини на податки, вважаємо за необхідне звернути увагу і на ту обставину, що вітчизняний конституцієдавець по-новому підійшов і до визначення *правової природи податкових надходжень* Державного бюджету України і *юридичної конструкції права власності на них*. Зокрема у п. 1 ст. 95 Конституції України підкреслюється, що «Бюджетна система України будується на засадах *справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами*» [21] (виділення наше. — Г. Р.). А в наступному п. 2 цієї самої статті вказується: «Виключно законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави *на загальносуспільні потреби* (виділення наше. — Г. Р.), розмір і цільове спрямування цих видатків» [22].

Нам уже доводилось писати, що ні наукою фінансового права, ні іншими юридичними науками, ні самим законодав-

цем України цей *принципово новий філософсько-методологічний підхід* до розуміння *правової природи* податкових надходжень Державного бюджету України і публічних фінансових ресурсів у цілому ще не тільки не осмислений, а й не сприйнятий належним чином [23]. А саме він дозволяє застосувати до визначення істинної природи цих явищ антропосоціокультурний пізнавальний підхід, об'єктивні закономірності розвитку людини як системоутворюючого начала, ядра суспільства і держави, як їх сутнісного моменту, подолати вкорінені у фінансово-правовій теорії та правознавстві в цілому формально-логічні та догматичні позитивістські схеми, в тім числі й у розумінні конституційного закріплення і утвердження права людини на податки.

Зокрема, виходячи із запропонованого Конституцією України нового філософсько-методологічного підходу до розуміння *правової природи* податкових надходжень публічних бюджетів стає очевидним, що їх сутнісні характеристики багатомірні. Насамперед вони є *юридичною формою економічної сутності публічних фінансів*. Остання полягає в тому, що податкові надходження у бюджеті знеособлюються та набувають у силу цього характеру фонду коштів загального споживання, *суспільного багатства*, згідно з термінологією Конституції України, єдиним призначенням якого є *фінансування публічних благ*. Ще П. М. Годме зауважив, що «публічні фінанси — це суспільне багатство у формі грошей і кредиту, які перебувають у *розпорядженні* органів держави» [24].

По-друге, конституційно-правова конструкція *суспільне багатство* є встановленою Конституцією України *мірою необхідної поведінки держави* щодо публічних фінансів. Податкові, як і будь-які інші законні надходження бюджету України, не можуть бути *правомірно* використані на що завгодно, а лише виключно на публічні потреби, розмір і цільове призначення яких визначається, як уже зазначалося вище, виключно Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік. Як перекоонує системний аналіз Конституції України, особливо першого та другого її роз-

ділів, ця міра включає у себе і конституційно-правове визначення межі фіскальних платежів платника податку з метою підтримання балансу задоволення приватних та публічних потреб людей.

Такий розподіл можливостей людей — платників податків між приватним і публічним споживанням у ринковому суспільстві одержав серед вчених Заходу найменування *ефективного розподілу за Парето*. Цей розподіл є *принципом* здійснення людиною власного права на податки. З точки зору *кожної окремої людини* практика його реалізації відхиляється від ідеалу в той чи інший бік, проте не дозволяє державі навіть під благовидним приводом захисту публічних інтересів легітимно порушувати права людини на податки, особливо в частині її правових зобов'язань перед Іншими.

По-третє, конституційно-правова конструкція *суспільне багатство* є визначеною Конституцією України *мірою свободи людей — платників податків у податкових правовідносинах з державою*. Та частина їх власності, на яку не поширюється конституційно-правовий режим *суспільного багатства*, апріорі повністю та беззастережно перебуває у їх повній приватній власності, щодо якої вони вправі здійснювати самостійно повний набір правомочностей власника. На ту ж частину своєї власності, на яку поширюється конституційно-правовий режим *суспільного багатства*, люди — платники податків можуть претендувати тільки спільно з іншими індивідами — членами соціуму уже не як колишні приватні власники, а лише як *споживачі публічних благ* спільно з іншими такими самими споживачами на основі *принципу конкуренції заявлених ними публічних потреб*. Відбір цих потреб здійснює у межах держави Верховна Рада України у щорічному Законі України про Державний бюджет України, в регіональних та місцевих масштабах — в рішеннях про щорічні бюджети відповідних публічних утворень в Україні.

Але й у державі, згідно з Конституцією України, не виникає права власності на *суспільне багатство* — вона лише

від імені суспільства та в його інтересах здійснює *управління та розпорядження* ним. Більше того, як недвозначно слідує із ст. 95 Конституції України, *держава* у конституційно-правовій конструкції *суспільне багатство* є *зобов'язаною стороною*, управомоченою здійснювати тільки передбачені у Конституції України дії. Тобто вона не є дійсним власником Державного бюджету України, а тільки від імені істинного власника — суспільства — вправі у повній відповідності з ч. 2 ст. 19 Конституції України здійснювати права «лише на основі, в межах повноважень і способом, які передбачені Конституцією України і законами України» [25].

Таким чином, *право людини на податки, не закріплене у Конституції України у загальноприйнятій формі — безпосередньо і прямо — де-юре, втілене у ній фактично*. Конституціоналізація права людини на податки зумовлюється як природою власне даного права, так і природою конституції держави. *Право людини на податки без особливих зусиль може бути виведене з неї шляхом легітимних процедур тлумачення Конституції і по суті уже перебуває під її частковим захистом*. Проте, для того щоб конституційно-правовий потенціал захисту права людини на податки реалізовувати сповна, необхідна безпосередня і пряма фіксація його в Конституції України, по аналогії з іншими її правами, що уже знайшли позитивне втілення у її тексті. Але ще більше необхідний для здійснення цього новий фундаментальний світоглядний переворот не тільки серед вчених юристів-фінансистів, правознавців у цілому, але й у всьому соціумі у розумінні дійсної природи податкового права, рівний за силою давньоримському реди-трибутивному світоглядному перевороту на початку нашої ери або ще потужніший: *клин вибивається клином*. Конституціоналізація права людини на податки в Україні, що розпочалася та здійснюється *де-факто*, потребує для свого логічного продовження і завершення її оформлення *де-юре*.

ПРИМІТКИ

1. Шаповал В. Феномен конституції як основного закону / В. Шаповал // Право України. — 2014. — № 7. — С. 69. В принципі дану позицію також поділяє і В. Буткевич (Див.: Буткевич В. Конституція України: проблеми вироблення нового проекту / В. Буткевич // Право України. — 2014. — № 7. — С. 86—87.
2. Див., наприклад: Хома Н. М. Моделі соціальної держави: світовий та український досвід : монографія / Н. М. Хома ; Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. — К. : Юридична думка, 2012. — С. 193; Головатий С. Україна — «соціальна» держава: що це? / С. Головатий // Право України. — 2014. — № 7. — С. 199—233.
3. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України Законом України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР (із змін., внесеними згідно із законами від 08.12.2004 р. № 2222-IV, від 01.02.2011 р. № 2952-VI, від 19.09.2013 р. № 586-VII, від 21.02.2014 р. № 742-VII) // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
4. Гаджиев Г. А. Официальное толкование конституции: сочетание онтологического и эпистемологического подходов / Г. А. Гаджиев // Правоведение. — 2012. — № 1. — С. 149.
5. Там само. — С. 138.
6. Там само.
7. Цит. за : Государственное право Германии : Сокращенный перевод немецкого семитомного издания : в 2 т. / [отв. ред. Б. Н. Топорнин и др.]. — М. : Изд-во ИГиП РАН, 1994. — Т. 2. — С. 162.
8. Конституция Французской Республики от 04.10.1958 г. // Конституции государств Европы : в 3 т. / под общ. ред. Л. А. Окунькова. — М. : НОРМА, 2001. — Т. 3. — С. 434.
9. Гаджиев Г. А. Знач. праця. — С. 135.
10. Конституции государств Европы : в 3 т. / под общ. ред. Л. А. Окунькова. — М. : НОРМА, 2001. — Т. 3. — С. 310.
11. Шепенко Р. А. Налоговое право: конституционные нормы : монография / Р. А. Шепенко. — М. : Статут, 2006. — С. 3.
12. Фогель К. Конституционные основы финансового права / К. Фогель // Государственное право Германии : Сокращенный перевод немецкого семитомного издания : в 2 т. / [отв. ред. Б. Д. Топорнин и др.]. — М. : Изд-во ИГиП РАН, 1994. — Т. 2. — С. 113.
13. Там само. — С. 113—114.
14. Изензее Й. Основные принципы конституционного государства / Й. Изензее // Государственное право Германии : Сокращенный перевод немецкого семитомного издания / [отв. ред. Б. Н. Топорнин и др.]. — М. : Изд-во ИГиП РАН, 1994. — Т. 1. — С. 8.
15. Штерн К. Основные права граждан в конституционном государстве // Государственное право Германии : Сокращенный перевод немецкого семитомного издания : в 2 т. / [отв. ред. Б. Н. Топорнин и др.]. — М. : Изд-во ИГиП РАН, 1994. — Т. 2. — С. 164.
16. Фогель К. Знач. праця.
17. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України Законом України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР (із змін., внесеними згідно із законами від 08.12.2004 р. № 2222-IV, від 01.02.2011 р. № 2952-VI, від 19.09.2013 р. № 586-VII, від 21.02.2014 р. № 742-VII) // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
18. Там само.
19. Головатий С. Знач. праця. — С. 209—210.
20. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України Законом України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР (із змін., внесеними згідно із законами від 08.12.2004 р. № 2222-IV, від 01.02.2011 р. № 2952-VI, від 19.09.2013 р. № 586-VII, від 21.02.2014 р. № 742-VII) // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
21. Там само.
22. Там само.
23. Гаврилюк Р. О. Еволюція правової природи податкових надходжень державного бюджету: деякі проблеми теорії / Р. О. Гаврилюк // Право України. — 2006. — № 8. — С. 25—29; Navrylyuk R. The legal nature of treasury revenues due to state payments: the comparison of competing methodological approaches / R. Navrylyuk // Zeszyty naukowe uniwersytetu rzeszowskiego. NR 42. Seria ekonomiczna. Ekonomika 1/ pod. Redakcja Jerzego Kitowskiego — Rzeszow: Wydawnictwo uniwersytetu rzeszowskiego, 2007. — S. 104—115.
24. Годме П. М. Финансовое право / П. М. Годме ; пер. с фр. Р. О. Халфиной. — М. : Прогресс, 1978. — С. 37.

25. Конституции государств Европы : в 3 т. / под общ. ред. Л. А. Окунькова. — М. : НОРМА, 2001. — Т. 3. — С. 313.

Гаврилюк Руслана. Конституционализация права человека на налоги.

В статье с позиций антропосоциокультурного подхода обосновывается необходимость конституционализации права человека на налоги. Показано, что она обуславливается как природой конституции государства, так и природой права человека на налоги. Доказывается, что данное право, не закрепленное пока что в Конституции Украины юридически, воплощено в ней фактически и может быть выведено из нее методом толкования Конституции и поэтому уже пребывает под ее частичной защитой. Особенное внимание акцентировано на том, что для завершения конституционализации права человека на налоги в Конституции Украины необходимо осуществление антропосоциокультурного мировоззренческого переворота как в среде правоведов и интеллектуальной элиты Украины в целом, так и во всем социуме в понимании ими действительной природы налогового права, равного по силе древнеримскому редистрибутивному мировоззренческому перевороту в начале нашей эры или еще более мощного.

Ключевые слова: право человека на налоги, конституционализация права человека на налоги, природа конституционализации права человека на налоги, содержание конституционализации права человека на налоги, условия конституционализации права человека на налоги.

Havrylyuk Ruslana. The Constitutionalisation of the human right to taxes.

In the article the necessity of constitutionalisation of the human right to taxes is substantiated from the positions of anthroposociocultural approach. The article demonstrates that such constitutionalisation is determined by both the nature of state constitution and the nature of human right to taxes. It is proved that this right, yet unfixed in the Constitution directly or in any other legal way, actually embodied in it and can be inferred from the Constitution by the method of its interpretation and, therefore, it already has partial constitutional protection. The author particularly stresses that completion of constitutionalisation of human right to taxes in the Constitution will require anthroposociocultural ideological revolution among Ukrainian lawyers, intellectual elite and also the whole society in their understanding of the true nature of the tax law. This revolution must be equal in strength to the ancient Roman worldview redistributive revolution at the beginning of our era, or even more profound.

Key words: human right to taxes, constitutionalisation of human right to taxes, nature of constitutionalisation of human right to taxes, essence of constitutionalisation of human right to taxes, conditions of constitutionalisation of human right to taxes.