

## ДО ПИТАННЯ ПРО СУТНІСТЬ РЕАЛЬНИХ ПОДАТКІВ

Гетманцев Д.О,  
д.ю.н., професор

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

В статті автор дає власне визначення прямим реальним податкам – податкам на доходи від майна або певної діяльності, визначає місце зазначених податків в податковій системі держави, ознаки прямих реальних податків, історію їх розвитку.

**Ключові слова:** податок, прями податки, ознаки податків, реальні податки, податок на землю.

Гетманцев Д.А. / К ВОПРОСУ О СУЩНОСТИ РЕАЛЬНЫХ НАЛОГОВ / Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко, Украина

В статье автор дает собственное определение прямым реальным налогам – налогам на прибыль от имущества или определенной деятельности, определяет место этих налогов в налоговой системе страны, особенности прямых реальных налогов, историю их развития.

**Ключевые слова:** налог, прямые налоги, особенности налогов, реальные налоги, налог на землю.

Getmantsev D.O. / ON THE ESSENCE OF REAL TAX / Kyiv National Taras Shevchenko University, Ukraine

The author determines direct real taxes that are meant as taxes on property income or other activity that due to a difficulty of its accurate determination are subject to tax by fixing a tax rate in relation not to an income but to individually determined property that generates this income and is a legal tax object. He also determines a role of these taxes in the state tax system, features of direct real taxes.

In particular, among the peculiarities of direct real taxes the author defines a tax object (property) and tax base (its part) that specifies a difficulty to evade taxes, a specific tax unit and tax scale, peculiarities of tax object accounting (cadastre procedures), heavy expenses for administration. In addition a peculiarity of this kind of taxation is that the direct real taxes are sourcing the state budgets in the most world tax systems. They also feature an accrual stability along with a relatively small scope and elasticity. At the same time a direct real tax depends on a payable ability of taxpayers more than other taxes, so if an owner has property, it means a full paying capacity. One more feature of a direct real tax is that the rules on the avoidance of double taxation established by bilateral agreements and tax legislation of Ukraine do not apply to the real taxes.

Among the direct real taxes, imposed in Ukraine the author identifies only two mandatory payments: (1) The land fee (clause 9.1.10 Article 9 of the Tax Code of Ukraine) that is a national tax, (2) Tax on real estate other than land plot (clause 10.1.1. Article 10 of the Tax Code of Ukraine) that is a local tax.

**Key words:** tax, direct taxes, tax attributes, the real tax, land tax.

Найдавнішими з історичної точки зору податками є податки на особу. Податки, які з давніх-давен справлялися з фізичних осіб не виходячи з рівня їх доходу, власності на майно, а лише з факту їх існування, буття, належності до тієї або іншої соціальної групи та віку. Такі податки було легко стягувати, адже об'єкт та суб'єкт оподаткування співпадали в одній особі та досить легко встановлювались, а зважаючи на те, що кожна особа, якщо вона живе, має мінімальне джерело на існування, існує і джерело для сплати податку. Сьогодні такі податки відмерли практично у всіх сучасних податкових системах світу зважаючи на їх несправедливість (рівність оподаткування незалежно від рівня платоспроможності) та невеликий дохід до бюджету (хоча наприкінці свого правління спробу ввести особистий податок зробила Маргарет Тетчер).

З часом особисте оподаткування вдосконалювалось, трансформуючись подекуди в особисто-майнове. Так, Ю.О. Гагемейстер, який вивчав фінанси Київської Русі, характеризує перший етап розвитку фінансів Русі, зазначав з посиланням на Нестора, що «двори знаходяться тільки у народів, достигших уже некоторой степени образованности, ибо по словам Нестора заключали они в себе «голубницы, клети, вежи, одрины». Рало, плуг, не только означали соху, но и известную меру земли, на которой находилось одно селение, и потому употребляются в том же смысле, как двор, хозяйство [1, с. 12]. При цьому податки з двору були одночасно податками з чоловіка, голови сім'ї, тобто подушними податками, адже у ті часи, як і пізніше, лише голови сімей, господарі вважалися «дійсними членами суспільства». «Раскладка повинности производилась по дворам как предметам, имевшим одно значение с жителями оных» [2, с. 42].

Саме тому другими за своїм віком, що йде корінням у сиву давнину перших відомих нам цивілізацій, є так звані прями реальні податки, до яких належать податки

на землю, нерухоме та інше майно. Зручність оподаткування, залежність від платоспроможності платника та врешті решт порівняна справедливість зробили зазначені податки (першим з яких історично був податок на землю) елементом усіх, майже без виключення, податкових систем, від Давнього Єгипту до сучасності. У своїх первинних формах зазначені платежі були чимось середнім між майновими податками та особистими податками.

Реальні податки належать до прямих податків. Із цим погоджуються всі науковці. «Прямые налоги можно разделить на два класса:

1. Налоги на владение разного рода имуществом; сюда принадлежит: общая имущественная подать и отдельные виды ее, а также налоги на предметы роскоши – на экипажи, лошадей, собак и пр.

2. Налоги на приобретение. К этому виду относятся почти все наиболее важные налоги нашего времени; они могут быть в свою очередь разделены на две категории: налоги, падающие на отдельные источники приобретения, так называемые реальные, или объективные налоги (поземельный, подомный, промысловый, рентный, на заработную плату), и налоги, падающие на личность как субъект всякого приобретения и носящие название личных, или субъективных (личный, классный, общеподоходный налог). Реальные налоги, суть налоги на вещи как источники дохода, напр. на землю, на дома и пр. Налог на землю есть известное бремя, тяготеющее на ее владельца без всякого отношения к его общей субъективной налоговоспособности. Землевладелец может употреблять доход от земли на покрытие, положим, убытка от какого-либо торгового или промышленного предприятия, на уплату своих долгов и пр., но поземельному налогу до этого нет дела и он на него будет падать в том же размере, как на другого землевладельца с равной земельной рентой, но не имеющего ни убытков по посто-

ронному підприємству, ни долгов и т.п. Личные налоги, напротив, суть налоги на лиц как субъектов известной общегражданской обязанности – поддерживать существование государства своими пожертвованиями сообразно их общей изобретательной силе. Государство может, признав только эту силу за всеми гражданами, удовлетворяющими известным условиям, не входить в подробное рассмотрение ее размеров и учредить равный для всех поголовный налог, или может сделать презумпцию о соответствии этой силы с известными подразделениями граждан на общественные, сословные и экономические классы и установить поразрядный, классный налог, или же может признать необходимым возможно точное соответствие между налагаемым им на каждого плательщика податным бременем и его платежной способностью и наложить общеподоходную подать, падающую соразмерно общему чистому доходу лица. Во всех этих случаях налог не имеет никакого отношения к объекту, к источнику частного дохода; он имеет в виду личную обязанность и стремится поразить лицо как представителя известных имущественных средств» [3, с. 272].

Професор Еберг зазначає, що «характеристический признак реальных налогов состоит в том, что при них платежеспособность какого-либо лица облагается не по общему его доходу, сведенному в одно целое, а по отдельным поступлениям, из которых слагается этот доход. Если путем реальных налогов желают достигнуть всестороннего обложения какого-либо лица, то нужно обложить каждый род его поступлений» [4, с. 207.]. Професор виділяє такі різновиди реальних податків: «поземельний налог, налог на строения, промысловый налог, налог на доходы с денежных капиталов и налог на трудовые доходы». Таким чином, Еберг дає своє розуміння реальних податків, що лягають не тільки на фондовані, але й на нефондовані доходи. Він розуміє під реальними податками податки на «господарські надходження», не пояснюючи при цьому, чим податок на трудові доходи принципово відрізняється від податку на доходи. «Источником налога по мысли законодателя является доход, проистекающий из какого-либо определенного доходного источника. Субъект налога представлен собственником или владельцем, имеющим право на данный доход. Объект налога отчасти само поступление, отчасти лежащий в его основании фактор производства. Эти налоги, в сущности, являются реальными либо объектными налогами, т.е. они считаются только с источниками и размерами поступлений, не принимая во внимание или принимая лишь поверхностно личное положение владельца. Чем больше учитывается это последнее, тем больше они приближаются к настоящим личным или субъектным налогам» [5, с. 208].

М.М. Соболев у своїх «Нарисах фінансової науки», написаних вже у 1925 році, за часів СРСР, поділяє всі податки на особисті та реальні, використовуючи в якості критерію відношення держави до суб'єкту та об'єкту оподаткування. «В этом отношении налоги бывают: 1) реальные, или объективные, и 2) личные, или субъективные. В чем разница? Здесь имеется ввиду отношение государства к объекту и субъекту налога. Если налог определяется только объектом обложения и не считается с положением самого субъекта – это будет налог реальный. Субъективным же будет налог тот, который считается с каждым субъектом в отдельности, выясняя его действительную платежеспособность и изменяясь в соответствии с этой платежеспособностью» [6, с. 75]. За такою логікою промисловий податок та податок на землю професор вважає реальними податками, а податок на доходи – особистим. Така класифікація,

безперечно, має право на існування, хоча і є дещо штучною, адже і суб'єктивний, і об'єктивний елемент присутній у будь-якому податку.

Е. Берендтс дає свою класифікацію прямих податків. На його думку, «прямые налоги могут быть разделены на следующие виды в зависимости от того, что служит объектом обложения, т.е. предметом, который имеет ввиду обложение.

1) Личные налоги; объектом их служит лицо гражданина или подданного; причем личные налоги могут быть взимаемы или со всех подданных и граждан данного государства или только с известных групп или классов населения. В первом случае мы будем иметь общий личный налог; во втором случае – специальный личный налог.

2) Реальные налоги или налоги объективные в узком смысле, т.е. налоги, объектом коих служат отдельные источники доходов (земля, дом, промысел).

3) Подоходный налог, объектом которого служит общая сумма дохода, поступающая в распоряжение данного лица.

4) Поимущественные налоги, объектом которых служит имущество независимо от приносимого им дохода, причем мы различаем общий поимущественный налог, падающий на все имущество и специальный имущественный налог, взимаемый с имущества особого рода» [7, с. 305].

Зазначена класифікація є вже набагато ближчою до сучасного розуміння місця реальних податків у системі податків. Однак звернемо увагу на те, що серед різновидів прямих податків автор виділяє такий вид, як «помайнові податки», окремо від реальних. Під ними професор розуміє окремі різновиди прямого оподаткування, що тільки має (або навіть може – він не переконаний остаточно в необхідності цього) бути реалізованим у податкових системах. Мова йде про оподаткування «незаслуженного прироста имущества». «Ценность имущества, – пишет Е. Берендтс, – может возрасти и без всякой затраты со стороны владельца и является в таком случае приростом незаслуженным, вызванным затратою общественных средств... Напр., в Петербурге имеются части города, которые еще лет 10 – 15 тому назад были мало застроены, в коих земельные участки стоили мало, потому что означенные части были удалены от центра и сообщение с ними было неудобно. Но с момента постройки мостов и проведения электрического трамвая эти части начали заселяться быстро и владельцы участков, приобретшие их за незначительную плату..., получили возможность продать их с громадным барышом» [8, с. 392]. Однак сам Берендтс зазначає, що визначити такий приріст досить важко, а оподаткувати його можна через існуючі інші податки (податок на землю, квартирний податок, подомова подать тощо), не вводячи спеціальний новий «помайновий» податок.

Цікаву позицію свого часу висловив Д. Львов. Він зазначав, що «термины: налоги подоходные, имущественные – суть общие понятия, которые могут быть приложимы к всякому прямому налогу. Напр., поземельный налог может быть причислен или к подоходным налогам, иначе – налогам с выручки, когда объектом обложения является поземельная рента (Ertragssteuern), или к имущественным, когда объектом является, например, количество земли, или величина поземельной поверхности. Может быть подоходный поземельный налог, но может быть и имущественный поземельный налог; в этом случае термины «имущественные и подоходные» налоги суть общее понятие» [9, с. 295]. При цьому Д. Львов в цілому погоджується з класифікацією податків, запропонованою Адольфом Вагнером.

Професор Яроцкий, характеризуючи прямі податки, зазначає, що джерелом прямого податку є дохід від капіталу або професії. «Средства исчисления доходов будут различны, смотря по роду доходов; так, напр., в позе-

Перші згадки про поземельний податок відносяться до держави Ся (XXI-XVI ст.ст. до н.е.).

мельном налогов является кадастр; при поголовном налоге берется за основание субъект налога – просто отдельное лицо; поэтому последний есть самый грубый вид налогов. Здесь игнорируется объект и берется во внимание лишь субъект. Но если к личному налогу присоединить объект, то налог теряет личный характер и становится поимущественным либо подоходным. Идеал оценочного налога – это полное совпадение финансового дохода, т.е. определяемого при обложении по тем или иным признакам с действительным, называемым также хозяйственным; но на практике это достижимо далеко не всегда [9, с. 188]. В.Г. Яроцкий пропонує таку класифікацію прямих податків, які він називає також оціночними:

– «Налоги личные (чисто-субъективные): подушная подать;

– Налоги лично-подоходные (на доход в субъективном смысле): общий подоходный налог;

– Налоги имущественно-подоходные (на доходы в объективном смысле): поземельные, подомовой;

– Налоги чисто-имущественные: с наследства, дарений» [11, с. 186].

Сучасне розуміння прямих реальних податків у податковій системі знаходимо у І.І. Кучерова, який зазначає, що в структурі прямих податків виділяються особисті та реальні податки. Стягнення особистих податків здійснюється з урахуванням фактичної платоспроможності платників податків, оскільки вони сплачуються з дійсно одержаного ними доходу. Реальними ж податками обкладається не фактичний, а деякий усереднений передбачуваний дохід. У цьому випадку за основу приймається дохід, який може бути одержаний платником податку від використання належного йому майна. На його розмір може вказувати площа та місцезнаходження належного йому об'єкта нерухомості, кадастрові характеристики земельної ділянки. Не випадково на рахунок реальних податків відносяться майнові податки. Реальні податки встановлюються в тих випадках, коли встановлення розміру фактичного доходу в силу специфіки об'єкта оподаткування ускладнено або неможливо [12, с. 95]. До реальних податків в Росії відносяться, зокрема, податок на гральний бізнес та транспортний податок, що належать до регіональних податків у Російській Федерації (глави 28, 29 ПК РФ) [13, с. 458].

Ю.Б. Іванов вказує, що різниця між особистими та реальними податками полягає у співвідношенні платника та об'єкта оподаткування. При особистому оподаткуванні первинним є платник, і податки встановлюються персонально для нього, а вторинним – об'єкт обкладення. При реальному оподаткуванні передбачається оподаткування майна за зовнішніми ознаками, тобто первинним виступає об'єкт обкладення, а вторинним – платник. Під реальними податками вчені розуміють податки, що передбачають оподаткування майна за зовнішніми ознаками; їх платниками є власники майна, незалежно від доходів [14, с. 59]. Визначення вбачається не зовсім вірним, зважаючи на те, що вартість майна, що є основним масштабом оподаткування сучасних реальних податків, навряд чи відноситься до зовнішніх характеристик.

Видатний український вчений М. Кучерявенко зазначає, що «совокупность прямых налогов представляет собой довольно цельную систему, предполагающую объединение платежей в две подсистемы, ориентированные на связь с доходами или имуществом при налогодобложении. В соответствии с этим прямые налоги делятся на личные (налоги, уплачиваемые налогоплательщиком за счет и в зависимости от полученного им дохода (прибыли) и учитывающие платежеспособность плательщика) и реальные (налоги, уплачиваемые с имущества, в основе которых лежит не реальный, а предполагаемый средний доход» [15, с. 127].

Безперечно, прями реальні податки мають усі загальноновідомі ознаки податків та відповідають визначенню,

що міститься у статті 6 Податкового кодексу України, відповідно до якого податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу. Класифікація податків на прямі та непрямі не міститься в Податковому кодексі.

До загальних рис прямого реального податку належать такі:

– законність встановлення податку, що полягає у встановленні його визначенням Конституцією державним органом та відповідно до встановленої процедури (принцип, що не завжди виконується в нашій державі в частині строків внесення змін до елементів відповідних податків);

– публічність податку, що полягає в односторонній реалізації державою права на встановлення податку на власній території (реалізація податкового суверенітету), якому кореспондує публічно-правовий обов'язок платника сплачувати податок;

– обов'язковість сплати податку, що передбачає загальнообов'язковість виконання платниками їх публічних зобов'язань із сплати податків;

– майновий характер податку, що передбачає сплату податку передусім грошима, в окремих випадках – іншим майном;

– перехід права власності в процесі сплати податку, що передбачає примусове відчуження частини майна платника в процесі оподаткування на користь держави;

– встановлений порядок сплати податку, що передбачає належне виконання податкового зобов'язання платника податку лише при дотриманні всіх встановлених процедур з його сплати (обрахування податку, подання декларації, сплати податку);

– нецільовий характер податку, ще передбачає зарахування податку до загального фонду державного або місцевого бюджету без заздалегідь встановленої мети його використання. В Україні вказана ознака порушується саме щодо непрямих податків, ціла низка з яких передбачає цільове використання коштів, отриманих у процесі оподаткування як виключення із загального правила (напр., акцизний податок на нафтопродукти);

– примусовий платіж, що передбачає можливість державного примусу в процесі оподаткування, не виключаючи сплату податку за загальним правилом добровільно;

– безумовність, що передбачає сплату податків незалежно від умов та неможливість повернення сплаченого відповідно до законодавства податку;

– індивідуальна безвідплатність, що передбачає неможливість одержання платником податку індивідуального зустрічного еквівалентного задоволення від держави за сплату ним податку та водночас передбачає обов'язок держави забезпечити гарантовані соціальні стандарти життєдіяльності для власних громадян-платників податку, що мають на це право відповідно до закону [16, с. 30].

Водночас прямі реальні податки мають свої особливості. Серед таких особливостей ми можемо виділити такі.

Безперечно, зазначені податки відрізняються об'єктом оподаткування. Об'єктом оподаткування при прямому реальному оподаткуванні виступає майно, а базою оподаткування – відповідна частина цього майна. Майно, що є об'єктом оподаткування реальним податком, повинно бути індивідуалізоване. При цьому об'єктом оподаткування є, як правило, нерухоме майно, або рухоме майно, яке підлягає обов'язковій реєстрації (напр., транспортні засоби). Тому об'єкти оподаткування є досить помітними, що значно ускладнює ухилення від оподаткування. При цьому необхідно зазначити, що податок спрямовується не на оподаткування майна як

такого, тобто капіталу, а на оподаткування середнього доходу, що має приносити майно у звичайних умовах<sup>2</sup>. Інакше, як зазначав вже згаданий нами Сей, податок вразив би сам себе.

Специфіка об'єкта оподаткування визначає і специфічну одиницю оподаткування (квадратний метр, гектар тощо) та масштаб податку.

Завдяки тому, що облік об'єктів оподаткування ведеться органами державної влади, обрахування суми податку здійснюється також органами державної влади (в Україні – для фізичних осіб), а не платниками, які звільняються в цьому випадку від обов'язкового декларування податку.

До ознак прямого реального оподаткування слід віднести передусім кадастрування як необхідний елемент при визначенні об'єкту оподаткування та податкової бази. Облік об'єктів оподаткування значно здорожує їх адміністрування. Водночас кадастр об'єктів нерухомого майна виконує не тільки функцію оподаткування, але й інші неподаткові функції (облік та підтвердження права власності тощо). Тому віднесення витрат на ведення кадастру тільки на податки не є повною мірою мотивованим.

Таким чином, до ознак прямих податків, у порівнянні з непрямими податками, можна віднести високу витрату на їх обрахування і сплату. Це пов'язано, передусім, із необхідністю ведення кадастру, в якому здійснюється облік об'єктів оподаткування.

Переважає більшість прямих реальних податків є джерелом надходжень до місцевих бюджетів, а не державного бюджету [17, с. 426.]. При федеративному державному устрої надходження від основних непрямих податків концентруються на рівні суб'єктів федерації. Це пояснюється, з одного боку, обсягом надходжень до бюджету, а з іншого – особливостями механізмів справляння податків, обсяг яких залежить від конкретних місцевих умов.

Ще класики фінансового права свого часу звертали увагу на різницю адміністративно-технічної реалізації прямого та непрямих оподаткування 8/\*\*\*\*\* [18, с. 102.]. Дійсно, правила адміністрування прямих та непрямих податків різняться. Це зумовлюється відсутністю у прямому оподаткуванні узаконеної процедури перекладення платежу від фактичного та юридичного платника. Зауважимо, що перекладення має місце і при прямому реальному оподаткуванні, однак воно є менш помітним та не закладається (не програмується) законодавцем при введенні податку.

Стабільність надходжень, постійне, хоч і невелике, зростання забезпечують присутність податків у всіх без виключення цивілізованих податкових системах. Ознакою реальних податків є також невеликий обсяг надходжень до бюджетів у порівнянні з основними прямими, а тим більше з непрямими податками. Водночас при правильній організації адміністрування податку до бюджету можна зібрати достатньо великі грошові ресурси<sup>3</sup>.

З попередньою ознакою також пов'язане те, що реальні податки не є такими еластичними, як інші різновиди обов'язкових платежів, та досить важко пристосовуються до фіскальних потреб бюджету. Перевищення податкового тягаря над розумним рівнем тягне за собою його сплату не за рахунок доходу, а за рахунок самого об'єкту, що є порушенням основного принципу оподаткування та наносить значної шкоди економіці держави.

Дуже важливо, що пряме реальне оподаткування, мабуть, найбільше за всі інші різновиди податків, співвідноситься із платіжною здатністю платників податків. Адже наявність майна передбачає певну платоспроможність власника, а також здатність його за середніх звичайних умов одержати середній, нормальний дохід на зазначене майно. З іншого боку, недоліком реального оподаткування є те, що навіть надсучасний кадастр відображає зміни у вартості включених до нього об'єктів із певним запізненням, що дещо, однак, враховуючи сучасні технології, ненабагато, викривлює дійсну платоспроможність платника.

Ще однією рисою прямого реального оподаткування є те, що на реальне оподаткування, як правило, не поширюються правила про усунення подвійного оподаткування, встановлені двосторонніми угодами та податковим законодавством України. У цьому контексті відомий американський дослідник Мак-Гі відмічає таку особливість податків на майно, як конкуренція між юрисдикціями, де такі податки встановлені. «Особи, які почувують, що вони сплачують надто високий податок на майно, можуть часто ухилитися від сплати податку, просто переїхавши декілька миль вниз по дорозі, в іншу громаду, що має нижчі ставки податку» [19, с. 255]. В якості прикладу дослідник наводить відому у США практику переїзду з Нью-Йорку через міст над річкою Хадсон у Нью-Джерсі, де податки на нерухоме майно є значно нижчими. Це підкреслює вже згадану особливість податку з нерухомості, що є у переважній більшості випадків місцевим податком.

Сьогодні серед прямих реальних податків, що справляються в Україні, ми виділяємо лише два обов'язкових платежі:

1. Плата за землю (п.9.1.10 ст.9 ПК України), що є загальнодержавним податком;
2. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (п.10.1.1. ст.10 ПК України), що є місцевим податком.

Враховуючи та підсумовуючи вищевикладене, значимо, що під прямими реальними податками ми розуміємо податки на доходи від майна або певної діяльності, що з урахуванням важкості їх точного визначення оподатковуються шляхом встановлення ставки податку по відношенню не безпосередньо до доходу, а до індивідуально визначеного майна, що продукує такий дохід та є юридичним об'єктом податку.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. А.О. Гагемейстер. Розыскания о финансах Древней России. Его Императорскому Величеству Всемилостивейшему Государю Императору Николаю Павловичу Самодержцу Всероссийскому всеподданнейшее преношение. С.-Пб. Типография при Императорской Академии Наук. 1833. С.12.
2. А.О. Гагемейстер. Там же. С.42.
3. И.И. Янжул. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М: «Статут», 2002. – С.272.
4. К.Т. ф.-Эберг. Курс финансовой науки. Перевод с 12-го немецкого издания под редакцией и с дополнениями по русскому финансовому праву М.А.Курчинского. С.-Петербург, Тип. А. Розена, 1913. С.207.
5. К.Т. ф.-Эберг. Там же. С.208.
6. М.Н. Соболев. Очерки финансовой науки (общедоступные беседы). – М.: Издательство «Пролетарий», 1925. – С.75.
7. Э.Н. Берендтс. «Русское финансовое право». С.-Пб., Типо-Литография С.-Петербургской Одиной Тюрьмы, 1914г. С.305.
8. Э.Н. Берендтс. Там же. С.392.
9. Курс финансового права. Дмитрий Львов. Казань. Типография Императорского Университета. 1887. С.295.

<sup>2</sup>Цей принцип порушується при визначенні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (ст.265 ПК України).

<sup>3</sup>Наприклад, Великобританія. Надходження від муніципального податку на нерухоме майно складають 4,5% в обсязі всіх доходів консолідованого бюджету Великобританії, або 24,6 млрд. фунтів стерлінгів (Adam Stuart, Browne James. A Survey of UK Tax System).

10. В.Г. Яроцкий. Финансовое право. Лекции, читанные в Военно-Юридической Академии. СПб. Типо-Литография А.М. Станкевич. 1898. С.188.
11. В.Г. Яроцкий. Там же. С.186.
12. Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): Монография. – М.: ЗАО «ЮрИнфоР». 2009. С.95.
13. Финансовое право: учебник/ отв.редактор – С.В.Запольский. – 2-е издание, исправленное и дополненное. – М.: Юридическая фирма «Контракт»: Волтерс Клувер, 2011. С.458.
14. Иванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система. Підручник. – К.: Атіка, 2006. С.59.
15. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас ; Право, 2005. — Т. III: Ученье о налоге. — С.127.
16. Д. Гетмацев, В.Форсюк, Н.Бойко «Непрямое оподаткування. Правова сутність та адміністрування»: науково-практичний посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2013. С.30.
17. Березин М.Ю. Развитие системы налогообложения имущества. М.: Инфотропик Медиа, 2011. С. 426.
18. Соколов А.А. Теория налогов / А. А. Соколов. – М. : ООО "ЮрИнфоР-Пресс", 2003. – С. 102.
19. Robert W. McGee "The Philosophy of Taxation and Public Finance". Kluwer Academic Publishers, 2004. С.255.

УДК 35.084.9:629.73(045)

## ЗМІСТ ПЕРСОНАЛУ ЦИВІЛЬНОЇ АВІАЦІЇ В СУЧАСНОМУ ПОВІТРЯНОМУ ПРАВІ УКРАЇНИ

Гусар О.А.,  
старший викладач

Київський національний авіаційний університет

У статті досліджується частина суб'єктів повітряного права, до яких відноситься професійна група фахівців, яка здійснює свою діяльність у сфері цивільної авіації, що спрямована на забезпечення її безпеки. Законодавець у Повітряному кодексі України визначив таку групу як «авіаційний персонал». Проводиться дослідження доктринального розуміння категорій «персонал» і «авіаційний персонал».

Аналіз нормативних актів і юридичної літератури дозволяє зробити висновок про існування великої групи суб'єктів, що виконують однотипні функції з авіаційним персоналом і не відносяться до їх структури. На підставі єдності функцій авіаційного персоналу й іншого персоналу запропоновано детермінувати цю сукупність як «персонал цивільної авіації».

Обґрунтована необхідність введення в повітряне право дефініції «персонал цивільної авіації».

**Ключові слова:** повітряне право, Повітряний кодекс України, персонал цивільної авіації, авіаційний персонал, безпека польотів, функції персоналу цивільної авіації.

Гусар О.А. / СУЩНОСТЬ ПЕРСОНАЛА ГРАЖДАНСКОЙ АВИАЦИИ В СОВРЕ-МЕННОМ ВОЗДУШНОМ ПРАВЕ УКРАИНЫ / Юридический институт Национального авиационного университета, Украина

В статье исследуется часть субъектов воздушного права, к которым относится профессиональная группа специалистов, осуществляющая деятельность в сфере гражданской авиации, направленную на обеспечение её безопасности. Законодатель в Воздушном кодексе определил такую группу, как «авиационный персонал». Проводится исследование доктринального понимания категорий «персонал» и «авиационный персонал».

Анализ нормативных актов и юридической литературы позволяет сделать вывод о существовании большой группы субъектов, выполняющих однотипные функции с авиационным персоналом и не относящихся к их структуре. На основании единства функций авиационного персонала и иного персонала предложено детерминировать данную совокупность как «персонал гражданской авиации».

Обоснована необходимость введения в воздушное право дефиниции «персонал гражданской авиации».

**Ключевые слова:** воздушное право, Воздушный кодекс Украины, персонал гражданской авиации, авиационный персонал, безопасность полетов, функции персонала гражданской авиации.

Husar O.A / THE CONTENT OF THE CIVIL AVIATION PERSONNEL IN MODERN UKRAINIAN AIR LAW / Law Institute of the National Aviation University, Ukraine

The purpose of this article is to provide researches on part of air law subjects which include professional groups operating in the field of civil aviation aimed at ensuring its security. Achievement of aviation security is directly dependent on compliance of the relevant subjects of the legislation, branch (departmental) requirements and regulations as well as carrying out complex arrangements.

Such group as «aviation personnel» was defined by the legislator in the Air Code. Aviation personnel is persons who have undergone special training, have the appropriate certificate and conduct flight operations, aircraft maintenance, air traffic management, technical operation of ground communication activities, navigation and observation.

The article presents a study of doctrinal understanding of such categories as «staff», «aviation personnel».

Analysis of legislative instruments and legal literature permitted to make the conclusion that there is a large group of subjects performing the same types of functions as aviation personnel and which is not related to their structure. Thus, the civil aviation personnel consist of: a) aviation personnel, and b) other personnel which are ensuring the safety of civil aviation.

Correlative analysis of the functions of civil aviation and aviation personnel competence remained beyond the legislative definition and impact, as well as research out of research of scientists in administrative field. Received knowledge about the functions of other aviation personnel allow objectively declares their genetic similarity with the functions of aviation personnel. On the basis of the unity of the functions of aviation personnel and other staff we propose to determine the set of this as «civil aviation personnel».

In the opinion of the author listed set of civil aviation specialists is a specific system formation. Civil aviation personnel as the system perform its activities on similar principles throughout the civil aviation unity airspace, air legislation unity and the unity of the state regulation.

In this context there is the necessity to introduce such definition as «civil aviation staff» in air law.

**Key words:** Air Law, Air Code of Ukraine, the staff of civil aviation, aviation personnel, safety, civil aviation personnel functions.

У ролі системоутворюючого юридичного чинника повітряного права як соціально-правового явища виступає, по суті, Повітряний кодекс (ПК), прийнятий у 2011 р. Так, відповідно до змісту статті 3 ПК, застосовуючи методологічні положення юридико-догматичного підходу, зміст повітряного права можна викласти наступним чином: по-

вітряне право – це право фізичних та юридичних осіб незалежно від форм власності та відомчої підпорядкованості проводити діяльність у галузі авіації та використовувати повітряний простір України.

У суб'єктивному змісті повітряне право – це право про права, обов'язки, функції, компетенції, повноваження