УДК 347.73

Е.Б. Павленко
здобувач
Національного університету
«Юридична академія України імені Ярослава Мудрого»

ДО ПИТАННЯ ПРО ПРАВОВУ ПРИРОДУ ПОДАТКУ НА ЗЕМЛЮ ЯК РІЗНОВИДУ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ

Розглядаються особливості справляння податку на землю в України. Наголошується, що податок на землю як дин з типовіших видів прямих майнових податків, має досить вагоме значення для податкової системи, доходів місцевих бюджетів, але із-за прогалин законодавства не використовується державою у повному обсязі.
Ключові слова: *податок, система оподаткування, майнові податки, податок на землю*

Рассматриваются особенности взимания налога на землю в Украине. Отмечается, что налог на землю как дин из типичной видов прямых имущественных налогов, имеет достаточно большое значение для налоговой системы, доходов местных бюджетов, но из-за пробелов законодательства не используется государством в полном объеме.
Ключевые слова: *налог, система налогообложения, имущественные налоги, налог на землю*

The features of the collection of land tax in Ukraine. It is noted that the land tax as Dean of typovishyh types of direct property tax is quite essential to the tax system, revenues, but because of the gaps is not used by the state in its entirety.
Key words: *tax, taxation, property tax, land tax*

Вступ. Оподаткування землі в Україні у вигляді земельного податку здійснюється аж з 1992 року, який стягується із землевласників та землекористувачів. З 1996 року в основу оподаткування землі покладена грошова нормативна оцінка, але єдиного державного кадастру так й не зведено. На сьогоднішній день така оцінка проведена щодо всіх сільськогосподарських земель, які раніше перебували у користуванні сільськогосподарських підприємств (на основі даних їх економічної оцінки), щодо 69 % загальної площі земель у межах населених пунктів та 1,6 % загальної площі земель несільськогосподарського призначення за межами населених пунктів [5, с.28].

Зазначимо, що за правовою сутністю земельний податок, є обов'язковим, безеквівалентним, нецільовим платежем у бюджет держави або у бюджети органів місцевого самоврядування, який сплачується платниками (юридичними або фізичними особами, консолідованим платником) на підставі норм податкового закону, але за діючим національним законодавством у цього податкового важеля існують чітко виражений цільовий характер. Відповідно до п. 14.1.72. ст.. 14 Податкового кодексу України [8] земельний податок – обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів

Майнові податки з юридичних або фізичних осіб можуть розподілятися на підвиди: податки на нерухоме майно (в тому числі, мабуть, і на землю) та рухоме (транспортні засоби) і, в такому випадку існуюча підсистема цих податків трансформується в перші дві»[6, с 33]. Такий шлях більш зручний, тому що в цьому випадку використання майна юридичними та фізичними особами здійснюється з різною метою, призводить до неоднакових наслідків і навряд чи при цьому можна закласти однаково ефективні податкові режими як для юридичних, так і фізичних осіб; (4) надходження від майнових зборів. В цьому випадку може йтися про групу, перш за все, зборів (переважно місцевих), пов'язаних з використанням майна, або тих, що мають природоресурсний характер. Таким чином, пише І.Є. Криницький досить складно при застосуванні податків з юридичних та фізичних осіб розподіляти їх за принципом майнових чи немайнових. Більш доцільно, в цьому випадку майнові податки деталізувати за платниками, об'єктами оподаткування, компетенцією органу, який вводить ці податки, але, це тенденція для розвитку податкового законодавства [6, с.34], але до сьогодні такого розвитку нажаль не відбулося.

Спроби класифікації податків відомі з самого початку формування науки про оподаткування. Так, Н.І. Тургенєв в 1818 році писав: "…податки можуть бути усього пристойніше розділені таким чином: 1) податки з доходів від землі; 2) податки з доходів від капіталу... 3) податки із самих капіталів… Іноді розділяють податки на: 1) звичайні і незвичайні; 2) на загальні й особливі, дивлячись на те, чи сплачують їх усі або декотрі; 3) на головні і побічні, в залежності від того, наскільки вони важливі для держави; 4) на речовинні й особисті, тобто з речей або осіб; 5) на податки, що сплачені грошима або натурою…" [5, с.28].

Виклад основного матеріалу. Розглядаючи питання про оподаткування майна, слід зупинитися на прикладі податку на майно, що стягується з компаній у Федеральній Республіці Німеччина, наводить наступні зауваження: 1) нерухоме майно компаній підлягає потрійному оподаткуванню – податком на майно, земельним і промисловим податками; 2) на відміну від інших місцевих податків, податок на майно не можна віднімати як витрати виробництва з прибутку, який підлягає оподаткуванню; 3) податок на майно підлягає сплаті й у тому випадку, якщо компанія закінчила звітний період із збитком. У цьому випадку він повинен бути сплачений або за рахунок кредиту, або в результаті продажу майна компанією.

Будучи одним із ключових інструментів механізму державного управління використанням та охороною земель, він є обов'язковим самостійним елементом сучасної системи оподаткування та стабільним джерелом надходжень до бюджетної системи України. Звернемо увагу на правове визначення земельного податку як одного з основних прямих податків. Одною з найбільш принципових підстав диференціації, що складають податкові системи є поділ податків на групи в залежності від форм обкладання, тому використовуючи вказаний критерій розмежування розділімо податки на: (1) прямі (прибутково-майнові) – податки, яки сплачуються в процесі отримання та акумуляції матеріальних благ, визначаються через розмір об'єкту оподаткування, включенні у ціну виробництва та сплачуються виробником або власником [1, с.41].

В той же час в науці податкового права зустрічаються визначення земельного податку саме як плати державі за отримання можливості користування землею [3, с. 37]. Земельний податок визначається іноді і як результат угоди між земельним власником і державою, за якою перший сплачує державі плату за отримувані послуги, мир і спокій [4,с. 6]. В сучасній теорії фінансового права викладений підхід знаходить своїх послідовників. Так, М. П. Кучерявенко зазначає, що за діючим законодавством земельний податок – це платіж, який стягується із земельних ділянок, які перебувають у власності або користуванні [6, с.300]. І. Є. Криницький стверджує, що податок на землю сплачується із земельних ділянок, незалежно від господарської діяльності її власника чи користувача. Вчений визначає, що даний платіж, будучи майновим, сплачується з права земельної власності особи [5, с.11]. В.В. Хохуляк пропонує вважати земельним податком встановлений законодавчим органом та забезпечений державним примусом грошовий платіж до бюджету відповідного рівня, що сплачується власниками землі – фізичними і юридичними особами на засадах обов'язковості, односторонності та індивідуальної безвідплатності з метою задоволення загальносуспільних потреб [10, с.67]. Отже в даному випадку йдеться про майновий характер цього платежу, ми підтримуємо вказане, та наводимо, що земельний податок – це обов'язковий платіж власника земельної ділянки.

Зауважимо, що земельна ділянка – це частина земної поверхні з встановленими межами та визначеними законодавством України або договором правами на неї, яка характеризується певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та іншими істотними ознаками, притаманними їй. «Таким чином, земельний податок є обов'язковим, без еквівалентним платежем до відповідного місцевого бюджету, який вноситься фізичними і юридичними особами на підставі податкового закону, не має цільового призначення і при внесенні якого обов'язково має місце перехід права власності на грошові кошти від платників до держави. Такі характеристики його правової сутності відрізняють земельний податок від інших обов'язкових платежів за землю, споріднених за економічним змістом та специфікою сплати.

Вказане висловлювання можливо підтримати, тим більше, що останнім часом в умовах розвитку ринкових земельних відносин особливої актуальності набуває питання щодо справедливого, прозорого та доступного оподаткування землі як нерухомості на базі її ринкової вартості. Земля, будучи нерухомістю, являє собою непереміщувану власність, унікальність якої зумовлена низкою особливостей, до яких в літературі відносять: наочність (наявність блага, очевидність рівня доходу, добробуту), постійність місця розташування, тривалість існування, обов'язковість державної реєстрації та ін. [12, с.101].

«Реалізація принципу платності сучасного використання землі в Україні виявила ряд проблем, пов'язаних із соціально-економічним та правовим статусом землі як нерухомості та режимом її оподаткування. По-перше, йдеться, про те, що основою встановлення розміру земельного податку (його ставок) для усіх власників та землекористувачів є нормативна грошова оцінка землі, визначення якої здійснюється згідно з методиками» [1, с.44]. Методики нормативної грошової оцінки земель були затверджені постановами Кабінету Міністрів України у 1995 та 1997 роках [7] як тимчасові, але діють до сьогодні. Згодні з висловлюванням, що «вони базуються на нормативних, тобто неринкових показниках прибутковості землі. На той час це була дійсно єдина доступна інформаційна база оцінки. Але подальше застосування такої оцінки є невиправданим з урахуванням зміни соціально-економічних умов та відповідних показників прибутковості землі. Так, недоліки методики визначення грошової оцінки, наприклад, сільськогосподарських угідь, а отже і розміру справляння земельного податку в літературі іноді справедливо пов'язують з невідповідністю в окремих районах продуктивності землі та її вартості» [2, с.144], але таке ставлення до найбільш цікавого, найменш проблемного податкового важеля з точки зору обліку об'єкту та визначення податкової бази та платника, це є неприпустимою прогалиною законодавця.

Висновок. Ми поділяємо висловлену пропозицію та підтримуємо підхід, що закладений в Податковому кодексі України, з прийняттям якого відбувся перехід з оподаткування виключно землі, до оподаткування різних типів нерухомості (поліпшених земельних ділянок), слід підкреслити, що такий крок дійсно дозволить збільшити грошове наповнення бюджетів. Але реалізація цього переходу пов'язана з необхідністю здійснення

низки заходів щодо законодавчого та організаційного забезпечення системи оподаткування. Йдеться, зокрема, про вдосконалення відповідних правових приписів, присвячених регламентації земельного оподаткування. Підсумовуючи, можна зробити певні висновки, що податок на землю як дин з типовіших видів прямих майнових податків, має досить вагоме значення для податкової системи, доходів місцевих бюджетів, але із-за прогалин законодавства не використовується державою у повному обсязі.

Література:

1. *Богдан А. Справляння плати за землю в Україні / А. Богдан // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 31. – С. 41-52.;*
2. *Гусєв В. Земельний податок та оподаткування доходів громадян / В. Гусєв // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 10. – С. 37-43.;*
3. *Евстигнеев Е. Н. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е. Н. Евстигнеев. – М.: ИНФРА-М, 2001. – С. 6-7.*
4. *Заяц В. М. Економіко-правові аспекти оцінки нерухомості з метою її оподаткування / В. М. Заяц // Земельне право України. – 2006. – № 7. – С. 28.*
5. *Криницький І. Є. Правове регулювання оподаткування майна: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: 12.00.07 /І. Є. Криницький – Х., 2001. – С. 11.*
6. *Кучерявенко Н. П. Налоговое право: учебник / Н. П. Кучерявенко. – Харьков: Легас, 2001. – С. 480.*
7. *Постанова Кабінету Міністрів України «Про методику грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення (та населених пунктів)» від 23 березня 1995 р. // Зібрання постанов Уряду України. – 1995. – № 6. – Ст. 151.;*
8. *Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. // Голос України. – 2010 – № 229.*
9. *Тарасов И. Т. Очерк науки финансового права / И. Т. Тарасов. – Ярославль, 1883. – С. 576.*
10. *Хохуляк В. В. Правовое регулирование земельного налога в Украине / В. В. Хохуляк. – Черновцы: Рута, 2004. – 280 с.;*
11. *Чубук Л. П. Зміни у системі оподаткування нерухомості як перспективний напрям податкової політики / Л. П. Чубук // Фінанси України. – 2004. – № 3. – С. 101.*
12. *Шульга Т.М. Правове регулювання бюджетних доходів, пов'язаних з природокористуванням: дис. … кандидата юрид. наук: 12.00.07 / Шульга Тетяна Михайлівна. – Х., 2008. – 191с.*
13. *Хомколов В. П. Организация управления оперативно-розыскной деятельностью: системный подход / В. П. Хомколов. – М. : Закон и право, ЮНИТИ, 1999. – 191 с.*
14. *Никитов В. А. Информационное обеспечение государственного управления / В. А. Никитов, Е. И. Орлов, А. В. Старовойтов, Г. И. Савин; под ред. Ю. В. Гуляева. – М.: Славянский диалог, 2000. – 415 с.*
15. *Халиков А. Н. Юридическое, техническое и информационно-аналитическое обеспечение оперативно-розыскной деятельности: учебное пособие / А.Н. Халиков, Е.Н. Яковец, Н.И. Журавленко; под ред. А.Н. Халикова. – М. : Юрлитинформ, 2010. – 472 с.*
16. *Некрасов В. Ф. МВД России. Энциклопедия / В. Ф. Некрасов, В. И. Полубинский. – М. : Олма-Пресс, 2002. – 624 с.*
17. *Цимбал Г. П. Взаємодія як умова забезпечення виявлення і розслідування податкових злочинів: дис. … канд. юрид. наук: спец. 12.00.09 «Кримінальний процес та криміналістика; судова експертиза» / Ганна Петрівна Цимбал; Національна академія Державної податкової служби України. – Ірпінь, 2005. – 223 с.*