КУРДЮКОВА Я. А.,
магістрант
(Київський національний університет імені Тараса Шевченка)

УДК 347.73. П-77

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ПРАВОВОЇ ПРИРОДИ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ

В статті висвітлено основні підходи до розуміння правової природи плати за землю в Україні та зарубіжних країнах, можливість запровадження зарубіжної моделі оподаткування землі в українських реаліях. Проаналізовано правову природу плати за землю в Україні з точки зору її структури.

Ключові слова: *правова природа, плата за землю, податок на власність, ресурсний платіж, мораторій, земельний податок, орендна плата за землі державної та комунальної власності.*

В статье освещены основные подходы к пониманию правовой природы платы за землю в Украине и зарубежных странах, возможность введения зарубежной модели налогообложения земли в украинских реалиях. Проанализирована правовая природа платы за землю в Украине с точки зрения ее структуры.

Ключевые слова: *правовая природа, плата за землю, налог на собственность, ресурсный платеж, мораторий, земельный налог, арендная плата за земли государственной и коммунальной собственности.*

The article presents the main approaches for understanding land tax legal nature in Ukraine and foreign countries, the possibility of implementation a foreign land taxation model in Ukrainian reality. The land tax legal nature in Ukraine has been analyzed in terms of its structure.

Key words*: legal nature, land tax, property tax, resource fees, moratorium, land tax, leasehold ground rent for state and municipal land.*

Вступ. Земля як ресурс є первинним елементом, основою, базисом та витоком людського існування, а тому її роль в процесі соціально-економічного розвитку суспільства важко недооцінити. Проблемні аспекти оподаткування землі в Україні набувають суттєвого значення в умовах сьогодення: прийняття кодифікованого акту з питань податкових відносин, глибока економічна криза, нестабільна політична ситуація, можливе членство України в Європейському Союзі, відсутність коштів на рахунках Державної казначейської служби України є тими важелями, за допомогою яких повинні знаходитись нові концептуальні підходи до оподаткування землі, як історично одного із найперших об'єктів оподаткування у світі. Зазначене, в свою чергу, спонукає до дослідження природи та сутності плати за землю в Україні та зарубіжних країнах, пошуку оптимальної моделі оподаткування землі як для держави з метою наповнення централізованих фондів коштів, так і для платників податків – з метою встановлення дійсно соціально справедливого, рівномірного та зручного податкового тиску. На жаль, в науковій літературі питання правової природи плати за землю в Україні з часів прийняття Податкового кодексу України ґрунтовно не досліджувалось. Проте окремі питання плати за землю досліджували такі науковці, як В.В. Хохуляк [7], Н.М. Бобох [8], К.А. Пріб, В.І. Теремецький, Н.Ю. Пришва, Л.К. Воронова, А.М. Мірошниченко [10], О.А. Даниленко та інші.

Постановка завдання. Ціллю статті є дослідження правової природи плати за землю в Україні в порівнянні з іншими зарубіжними країнами, можливості запозичення та запровадження в Україні моделей оподаткування землі, що використовуються в деяких зарубіжних країнах.

Результати дослідження. З огляду на аналіз чинного законодавства України та наукової літератури можна констатувати, що правовідносини з оподаткування землі є комплексними, базуються на фундаментальних основах конституційного права, базисних положеннях цивільного та господарського права, та становлять симбіоз із земельними правовідносинами, в яких принципи земельного права тісно переплітаються із принципами податкового права та допомагають реалізувати основні завдання земельної та податкової реформ.

Наразі можливо виділити 2 окремих підходи щодо правової природи плати за землю в Україні:

І. *Плата за землю в Україні має характер ресурсних платежів.*

Варто зазначити, що однією із актуальних проблем у правовому регулюванні ресурсних платежів є відсутність нормативно закріпленого визначення власне поняття цих платежів. Крім цього, в науковій літературі це поняття видається теж недостатньо розробленим.

Суть ресурсних платежів полягає в тому, що вони виступають своєрідною компенсаційною платою за використання певних природних ресурсів. Даний підхід також закріплено нормативно, оскільки відповідно до бюджетної класифікації, затвердженої Наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14 січня 2011 року № 11 [5], плата за землю (код 13050000) входить до складу категорії збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів (13000000).

Однак не можна повною мірою погодитись із віднесенням плати за землю до ресурсних платежів з огляду на зарубіжний досвід. В таких країнах, як Австралія, Бельгія, Фінляндія, в деякій мірі Данія, Франція, Німеччина, Італія, Латвія, Люксембург, Македонія, Португалія, Словакія, Іспанія, Швеція, Швейцарія, Турція, Великобританія, США, Канада тощо плата за землю є податком на власність та включається в оподаткування власності як невід'ємна частина поряд із оподаткуванням будівель.

ІІ. *Плата за землю належить до податків на власність.* Виходячи із зарубіжного досвіду розвинутих країн, а також враховуючи факт того, що плата за землю в Україні має все ж таки деякі характерні відмінності від інших ресурсних платежів, найважливішою з яких виступає можливість надання в приватну власність земельних ділянок, можна констатувати, що плата на землю відноситься до податків на власність.

Проте не можна однозначно відносити плату на землю до податків на власність, не дослідивши аспектів розвитку ринку земель в Україні.

Історія мораторію на відчуження земель сільськогосподарського призначення розпочалася одночасно із запровадженням права приватної власності на землю. З прийняттям Земельного кодексу України 25.10.2001 року [3] мораторій не був знятий, навпаки, п. 15 розд. Х «Перехідні положення» Земельного кодексу України заборонив відчуження не лише земельних часток (паїв), а й земельних ділянок «для ведення селянського (фермерського) господарства та іншого товарного сільськогосподарського виробництва». Заборона мала діяти до 1 січня 2005 року, проте Законами від 06.10.2004, від 19.12.2006 дія мораторію була продовжена, а Законами від 28.12.2008 та від 03.06.2008 мораторій фактично було зроблено безстроковим, його строк було продовжено «до набрання чинності законами України про державний земельний кадастр та про ринок земель» [10].

Закон України «Про Державний земельний кадастр» відповідно до п. 1 Прикінцевих та перехідних положень набрав чинності з 1 січня 2013 року. А Закон України про ринок земель так і не був прийнятий: наразі існує зареєстрований законопроект цього Закону № 9001-д від 07.12.2011 року (ініціатор – Калетнік Г.М., депутат VI скликання) [6].

На даний момент в п. 15 Перехідних положень Земельного кодексу України продовжено строк мораторію на відчуження земель сільськогосподарського призначення до набрання чинності законом про обіг земель сільськогосподарського призначення, але не раніше 1 січня 2016 року.

Таким чином, шляхом прийняття низки законодавчих актів держава позбавила власників земельних ділянок сільськогосподарського призначення права розпорядження ними [10].

Думки теоретиків та практиків земельного права щодо існування мораторію на відчуження земельних ділянок розділились та здебільшого мають політичне забарвлення. Проте в наукових роботах таких корифеїв сучасного земельного права, як А.М. Мірошниченко, висловлюється вкрай негативний вплив існування мораторію на розпорядження землями сільськогосподарського призначення.

На противагу, у країнах, які відносять плату за землю до податку на власність, існує спеціальна процедура продажу земельних ділянок сільськогосподарського призначення, яка покликана як на гарантування права приватної власності на землю, так і на недопустимість спекуляції угодами, об'єктом яких виступають земельні ділянки сільськогосподарського призначення, а також на недопустимість погіршення стану земельних ділянок.

Так, в Німеччині всі землі більше 1 га підлягають продажу лише з дозволу місцевих органів влади. Для цього розроблена спеціальна дозвільна процедура, що передбачає обґрунтування потенційним покупцем купівлі землі. У Нідерландах органи земельного контролю ратифікують кожну угоду, пов'язану з переходом права власності на землю. У ряді країн – Франції, Данії – купівля-продаж сільськогосподарських земель для несільськогосподарських цілей або забороняється (в районах особливо родючих земель), або обмежується (вимагається дозвіл місцевих органів влади, а також осіб, що проживають в даній місцевості) [9, с. 34].

З одного боку, видається очевидним, що плата за землю сільськогосподарського призначення не може бути віднесена в повній мірі до податків на власність, оскільки відсутня ознака «розпорядження». Проте навіть за таких умов наявні ознаки володіння та користування, яких не мають інші ресурсні платежі: наприклад, платниками плати за користування надрами визначаються відповідно до п. 263.1.1. Податкового кодексу України особи, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр; згідно ст. 323 Податкового кодексу України платниками збору за спеціальне використання води є водокористувачі, згідно ст. 329 Податкового кодексу України платниками збору за спеціальне використання лісових ресурсів є лісокористувачі тощо. Тоді як відповідно до п. 269.1. Податкового кодексу України платниками плати за землю поряд із землекористувачами є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв).

Отже, з вищенаведеного випливає, що плата за землю має подвійну правову природу: з одного боку, даний податок відноситься до ресурсних платежів, а з іншого боку – до податку на власність.

Подвійність правової природи плати за землю викликана також подвійністю структури даного податкового платежу.

Плата за землю в Україні стягується з 1 січня 1993 р. у вигляді земельного податку (для власників землі та землекористувачів) або орендної плати (для орендарів земель державної та комунальної власності), які належать до загальнодержавних податків та зборів.

У п. 14.1.147 ст. 14 Податкового кодексу України закріплено, що плата за землю – загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Отже, відповідно до положень Податкового кодексу України, поняття «плата за землю» є узагальнюючим і об'єднує в собі два обов'язкових платежі – земельний податок та орендну плату за землі державної та комунальної форми власності.

Відповідно до п. 14.1.72 ст. 14 Податкового кодексу України земельний податок – це обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Відповідно до п. 14.1.136 ст. 14 Податкового кодексу України орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності – обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою.

Крім цього, деякі вчені визначають плату за землю як загальну назву для всіх видів обов'язкових платежів, що виплачуються у зв'язку із землеволодінням та землекористуванням. Так, на думку Н.М. Бобоха, спеціальний режим оподаткування доходів сільськогосподарських товаровиробників визначає своїм об'єктом грошову оцінку земельних угідь, – фіксований сільськогосподарський податок, що стягується в Україні з 1999 р. Саме об'єкт оподаткування у вигляді земельної ділянки дає підстави вважати сільськогосподарський податок різновидом земельних платежів [8]. Інші вважають об'єднання під однією рубрикою (плата за землю та платежі за землю) неприпустимим, мотивуючи це відмінністю правової суті основних форм її справляння. Існує також думка, що платою за землю треба вважати лише оренду плату (тобто розглядати її як цивільно-правову категорію), а земельний податок розглядати окремо як фінансово-правову категорію, яка характеризує фіскальні відносини держави, з одного боку, та землевласника або землекористувача – з іншого [7, с. 72].

З огляду на вищенаведене, можна констатувати, що існування мораторію на відчуження земель сільськогосподарського призначення не дозволяє запровадити в Україні зарубіжний досвід оподаткування землі, що за своєю правовою природою являє податок на власність.

Висновки. Підсумовуючи вищенаведене, необхідно зазначити, що подвійна правова природа плати за землю обумовлюється подвійністю її структури: земельний податок відноситься до категорії податку на власність (проте не в повній мірі з огляду на існування мораторію на відчуження земель сільськогосподарського призначення в Україні), а орендна плата за землі державної та комунальної власності виступає податковим платежем за користування природними ресурсами, тобто являє собою ресурсний платіж, який виступає специфічним податковим інструментом, а не цивільно-правовою категорією. Подвійність правової природи плати за землю та її структури обумовлює відмінності в правовому регулюванні об'єкту, платників, ставок, пільг зі сплати податку як елементів плати за землю.

Список використаних джерел:

1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

2. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.

3. Земельний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 3-4. – Ст. 27.

4. Про Державний земельний кадастр: Закон України від 07.07.2011 № 3613-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 8. – Ст. 61.

5. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11. // [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=356065&cat_id=355990.

6. Про ринок земель в Україні: проект Закону від 07.12.2011 № 9001-д // [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=41981.

7. Хохуляк В.В. Місце земельного податку в структурі земельних платежів. / В.В. Хохуляк // Науковий вісник Чернівецького університету. Серія «Правознавство». – 2001. – Випуск 103. – С. 71–75.

8. Бобох Н.М. Оподаткування землі як об'єкта нерухомого майна в Україні. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://esnuir.eenu.edu.ua/bitstream/123456789/1534/1/land.pdf.

9. Адиханов Ф.Х. Соотношение норм гражданского права и норм земельного права в регулировании земельных отношений в условиях рынка земли / Х.Ф. Адиханов // Государство и право. – 2001. – № 1. – С. 34.

10. Мірошниченко А.М. Мораторію – ні! [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.amm.org.ua/en/moratorium-no.

11. Edward N. Wolff. «Time for a Wealth Tax?» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://bostonreview.net/BR21.1/wolff.html.

ШПАРИК Н. Я.,
аспірант кафедри трудового,
аграрного та екологічного права
(Львівський національний університет імені Івана Франка)

УДК 349.6

ПРОБЛЕМИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ МІЖНАРОДНО-ПРАВОВИХ АКТІВ У ЕКОЛОГІЧНЕ ЗАКОНОДАВСТВО УКРАЇНИ

У статті досліджено основні засади, механізми та проблемні моменти імплементації міжнародно-правових актів у екологічне законодавство України. Проаналізовано особливості імплементації деяких міжнародних договорів у сфері охорони довкілля на світовому, європейському та регіональному рівнях.

Ключові слова: *міжнародно-правовий акт, міжнародний договір, імплементація, екологічне законодавство України.*

В статье исследованы основные принципы, механизмы и проблемные моменты имплементации международно-правовых актов в экологическое законодательство Украины. Проанализированы особенности имплементации некоторых международных договоров в области охраны окружающей среды на мировом, европейском и региональном уровнях.

Ключевые слова: *международно-правовой акт, международный договор, имплементация, экологическое законодательство Украины.*

The article deals with the analyses of the basic principles, mechanisms and issues of implementation of international legal acts into the Ukrainian environmental legislation. The peculiarities of implementation of a set of international treaties in the legal-field of environmental protection within the global, European and regional levels are researched.

Key words: *international-legal act, international treaty, implementation, environmental legislation of Ukraine.*

Вступ. Найефективнішим засобом для вирішення екологічних проблем є міжнародна співпраця держав, що, зокрема, проявляється в прийнятті та реалізації міжнародно-правових актів у сфері охорони довкілля. Ратифіковані міжнародно-правові угоди хоч і є частиною національного законодавства України, проте їх практична реалізація на національному рівні часто потребує подальшої імплементації у національне законодавство.