

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬ КОМУНАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В УКРАЇНІ

АРТЕМЕНКО Олена Вікторівна - кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри адміністративного та фінансового права, Національний університет біоресурсів і природокористування України

<https://orcid.org/0000-0003-2041-8925>

ЛИТВИН Наталія Анатоліївна - доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри адміністративного права і процесу та митної безпеки, Університет державної фіскальної служби України

<https://orcid.org/0000-0003-4199-1413>

УДК 336.221:349.412

DOI 10.32782/NP.2021.2.8

У статті досліджуються особливості оподаткування земель комунальної власності. Визначено, що на сьогодні органи місцевого самоврядування можуть повноцінно мірою володіти, користуватися та розпоряджатися землями, що віднесені до комунальної власності певного органу місцевого самоврядування.

З'ясовано, що повноваження органів місцевого самоврядування у таких питаннях є надзвичайно широкими. На сьогодні будь-яка особа може звернутись до органу місцевого самоврядування для отримання із земель комунальної власності певну земельну ділянку для своїх власних потреб, витримавши певну процедуру, що визначена у ЗК України чи відповідно до результатів аукціону (відкритих торгів).

Визначено, що оподаткування землі на місцевому рівні насамперед буде залежати від загальних законодавчих вимог і вже потім, згідно з рішенням відповідної місцевої ради (для прикладу було взято Київську міську раду) буде визначатися саме відсоткова ставка орендної плати чи земельного податку, яка буде обраховуватися від нормативно-грошової оцінки, яка для кожної земельної ділянки буде різною та залежатиме від площі земельної ділянки, місця розташування, цільового призначення такої землі.

Зроблено висновок, що основною проблемою, на яку було вказано у дослідженні, залишається довготривала процедура щодо укладання договору оренди земельної ділянки, що належить до комунальної власності. У зв'язку з чим місцевий бюджет досить часто недоотримує коштів за оренду саме через те, що

міська рада не може довгий час прийняти рішення про передачу в оренду земельної ділянки новому власнику майна, що знаходиться на такій земельній ділянці, у зв'язку із чим майбутній орендар сплачує по суті лише земельний податок, що не перевищує 3 %, хоча мав би сплачувати у деяких випадках і 8, і 10 %.

Ключові слова: земля, земельна ділянка, оподаткування, комунальна власність, місцеве самоврядування, територіальна громада, податки, орендна плата, земельний податок, орендар, орендодавець.

Актуальність

Ні для кого не секрет, що земля є особливим природним ресурсом і, до того ж, особливою матеріальною та фінансовою базою саме для органів місцевого самоврядування.

Відомо, що до цього часу (станом на початок 2021 року) в Україні діє мораторій на продаж земель сільськогосподарського призначення, що по суті з одного боку, не дає можливості для повноцінного запуску ринку з обігу земель. Проте, як показує практика, усе ж таки в Україні є достатньо велика кількість земельних ділянок, які дозволяють її власникам/орендарям поповнювати як свої бюджети, так і забезпечувати надходження до місцевих бюджетів.

У той же час, варто зауважити, що на сьогодні органи місцевого самоврядування можуть повноцінно мірою володіти, користуватися та розпоряджатися землями,

що віднесені до комунальної власності певного органу місцевого самоврядування.

Відповідно до останніх статистичних даних близько 7 млрд. грн. надійшло до бюджету міста Києва за рахунок плати за землю. Проте така цифра звичайно могла б бути більшою, якби процедура передачі в оренду земельних ділянок комунальної власності мала би дещо спрощено систему, у той час коли об'єкти соціальної інфраструктури, яких так не вистачає, мали б ще додаткове фінансування.

Суттєво необхідним для здійснення цього дослідження у повній мірі є наведення певних практичних прикладів, що в цей час реально працюють на місцях, що також вказує на актуальність дослідження.

Метою статті виступає комплексний аналіз основних особливостей оподаткування земель комунальної власності.

Аналіз основних досліджень та публікацій

Досліджуваний тематиці у своїх працях приділяли увагу такі вчені, як В.Ф. Крисько, О.А. Даниленко, Т.М. Шульга, Ю.М. Кушнірчук, А.С. Павлій, Д.І. Дема, Ю.Ю. Сус, В.М. Трокоз, О.Д. Борзенкова, Ю.О.Лупенко Л.Д, Тулуш, В.Д. Цап, О. У. Латипова, В. А. Лебедєв, М.В. Лошицький, М. К. Паюшин, С. Г. Пепеляєв, М. О. Перепелиця, Г. В. Петрова, О. В. Покатаєва, Н. Ю. Пришва, Ю. І. Плотнікова та інші.

Виклад основного матеріалу

У ст. 14 Основного закону України - Конституції України – визначено, що земля є основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави. Право власності на землю гарантується кожному громадянину. Це право набувається і реалізується громадянами, юридичними особами та державою тільки відповідно до закону [1].

Земля як особливий природний ресурс має бути фундаментом та базисом, матеріальною та фінансовою основою місцевого самоврядування. Після прийняття низки законів щодо децентралізації повноважень і регулювання земельних відносин громади

отримують право розпоряджатися землями населених пунктів, міст, селищ, сіл.

Таким чином, реалізація певних бюджетних та економічних відносин у сфері передачі земель комунальної власності в цілому підвищують добробут мешканців територіальних громад, селищ, сіл, міст адже в органу місцевого самоврядування з'являються додаткові фінанси для покращення життя його мешканців.

Для початку, варто навести деякі законодавчі положення, які закріплені в основному кодифікованому акті, що регулює сферу земельних відносин.

У земельному законодавстві України зазначено, що громадяни та юридичні особи набувають права власності та права користування земельними ділянками із земель державної або комунальної власності за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування в межах їх повноважень, визначених Земельним кодексом України (далі - ЗК України) або за результатами аукціону. Набуття права на землю громадянами та юридичними особами здійснюється шляхом передачі земельних ділянок у власність або надання їх у користування (ст. 116 ЗК України) [2].

Реалізація права комунальної власності на землю органами місцевого самоврядування визначається суто на правомочності розпорядника, яка делегована йому територіальною громадою, коли право власності за своїм обсягом збігається з правомочністю розпорядника. Сучасні пропозиції розширення змісту права комунальної власності на землю за рахунок додаткової правомочності управління та суб'єктивних обов'язків власника також не витримують критики. Управління є самостійним інститутом земельного права, який ґрунтується на владно-розпорядчих повноваженнях органів виконавчої влади у сфері контролю за використанням і охороною земель. Повноваження органів місцевого самоврядування у зазначеній сфері мають делеговану природу [3, с. 100].

Таким чином, маємо розуміти, що повноваження органів місцевого самоврядування у таких питаннях є надзвичайно широкими. І будь-яка особа може звернутись

до органу місцевого самоврядування для отримання із земель комунальної власності певну земельну ділянку для своїх власних потреб, проте, звичайно, витримавши певну процедуру, що визначена у ЗК України чи відповідно до результатів аукціону (відкритих торгів).

Не вдаючись до подробиць отримання громадянами у власність чи користування земельної ділянки, що належить до комунальної власності, можна відмітити основний юридичний факт, що і стосується цього дослідження, це те, що земля є об'єктом нерухомості, що автоматично попадає під категорію оподаткування.

Перш за все, варто розуміти, що плата за земельні ділянки комунальної власності в Україні складається із земельного податку та орендної плати, які відповідно до законодавства відносяться до місцевих податків та зборів.

Ключовим питанням при встановленні плати за землю є визначення податкової бази. Аналіз законодавства у сфері оподаткування нерухомого майна та земельних ділянок у деяких країнах світу дає змогу визначити об'єкти, які звільняються від оподаткування майновими податками, серед них: земельні ділянки, які перебувають у власності органів державної влади, навчальних закладів і закладів культури, релігійних організацій та кладовища, державних закладів охорони здоров'я, благодійних установ, дороги, парки, землі іноземних посольств та міжнародних організацій.

Відповідно до ст. 14.1.136. Податкового кодексу України (далі – ПК України) плата за землю - обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності. Власники земельних ділянок — це юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які відповідно до законодавства набули право власності на землю в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно (пп. 14.1.34-п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу) [4].

Варто зауважити, що ПК України встановлюються загальні нормативні вимоги до справляння орендної плати/земельного податку за землі комунальної власності. Самі ж особливості такого оподаткування лежать у площині місцевих громад, органів місцевого самоврядування, які своїми рішеннями і встановлюють їх розміри та інші необхідні грошові/фінансові еквіваленти.

У той же час, для загального розуміння, варто навести деякі положення ПК України з досліджуваної сфери. Так, статтею 14.1.147. ПК України визначено, що орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності - обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою. Платником орендної плати є орендар земельної ділянки (п. 288.2 ст. 288 Податкового кодексу).

Також у розрізі дослідження орендної плати варто згадати і про те, що у системі нормативно-правових актів окрему нішу займає Закон України «Про оренду земель», що є спеціальним актом з комплексом норм, спрямованих на врегулювання орендних правовідносин. Згідно зі ст. 1 Закону України «Про оренду земель», оренда землі – це засноване на договорі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою, необхідною орендареві для проведення підприємницької та інших видів діяльності. Вбачається, що це поняття є тотожним зафіксованому в ЗК України [5].

Також ПК України встановлено, що земельний податок — це обов'язковий платіж, який, як і раніше, справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), та постійних землекористувачів (пп. 14.1.72 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу). Об'єктами оподаткування земельним податком є (п. 270.1 ст. 270 Податкового кодексу):

- земельні ділянки, що перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), що знаходяться у власності;
- земельна ділянка, надана в оренду (п. 288.3 ст. 288 Податкового кодексу).

Плата за землю обчислюється, виходячи з бази оподаткування, якою є (п. 271.1

ст. 271) нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, встановленого відповідно до ст. 289 Податкового кодексу; площі земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено [4].

Відповідно до зазначених вище положень варто також вказати, що таке нормативно грошова оцінка.

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок — капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений відповідно до законодавства центральним органом виконавчої влади з питань земельних ресурсів (пп. 14.1.125 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу). Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру (п. 286.1 ст. 286 ПК України), підставою для нарахування орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності є договори оренди земельних ділянок [4].

Таким чином, можливо зробити перший загальний висновок, що для застосування орендної плати за землю необхідний договір оренди землі, який укладається між органом місцевого самоврядування, а земельний податок нараховується відповідно до даних державного земельного кадастру (ДЗК).

Щодо нарахування, обчислення орендної плати на місцевому рівні (тобто із землі комунальної власності), для прикладу можна взяти м. Київ як столицю України, великий мегаполіс, де оренда плати та навіть той, здавалося б, незначний земельний податок за рік можуть приносити до бюджету м. Києва від десятків тисяч гривень до десятків тисяч доларів.

Як було вже зазначено раніше, основною особливістю оподаткування земель комунальної власності є суттєва залежність такого процесу від органів місцевої влади, у цьому випадку - Київської міської ради, а також її виконавчих інституцій у вигляді певних підпорядкованих департаментів (Департамент земельних ресурсів КМДА, Департамент економіки та інвестицій КМДА та інші).

Щодо нормативного регулювання на місцевому рівні, то варто відмітити, що на

території м. Києва можна назвати окремі підзаконні нормативно-правові акти, якими визначено порядок справляння орендної плати, а також обрахунок земельного податку.

Так, станом на сьогодні діє Рішення Київської міської ради “Про встановлення місцевих податків і зборів у м. Києві” від 23.06.2011 № 242/5629, де у Додатку 3 до цього рішення Київської міської ради, конкретно розписано всі орендні ставки по кожному виду використання земельної ділянки, а також загальні відомості, де вказано, що ставка земельного податку за земельні ділянки, які використовуються юридичними і фізичними особами (крім підприємств державної та комунальної власності), у тому числі у разі переходу права власності на будівлі, споруди (їх частини), але право власності на які або право оренди яких в установленому законодавством порядку не оформлено, встановлюється у розмірі 3 % від нормативної грошової оцінки земельних ділянок [6].

Стосовно цього пункту рішення варто відмітити, що місцевий бюджет досить часто недоотримує кошти за оренду, що в цілому негативно впливає на формування місцевої казни.

Таким чином, можна сказати, що плата за землю в м. Києві за землі комунальної власності залежить від нормативно грошової оцінки, а також встановлюється на рівні 3 % від її значення. У той же час існує також земельний податок, який сплачується також до місцевого бюджету та який становить від 0,01% для комунальних некомерційних підприємств, до 3 % у випадку переходу права власності на будівлі, споруди (їх частини), право власності на які або право оренди яких в установленому законодавством порядку не оформлено.

Наразі, можливість оренди земельних ділянок є дієвим фактором збільшення розмірів аграрних формувань, значним фактором розвитку інфраструктури місцевостей, благоустрою територіальних одиниць, потенційно може слугувати розвитку туризму, є впливовим фактором на стан навколишнього природного середовища, у тому числі екології країни, та ін., тобто має вагоме

значення як у приватних, так і в публічних відносинах [7, с. 54].

У той же час, Кирилюк М.І. вказує, що на сьогодні, за відсутності вільного ринку землі оренда постає як один із чинних регуляторів земельних відносин і реальний чинник формування оптимальних розмірів сільськогосподарських землекористувань ринкового типу. Оренда є механізмом, який перетворює природну родючість землі в економічну через узгодження інтересів людей (власників різних ресурсів, представників різних соціальних груп), що дозволяє залучати землю в економічний обіг, створює умови для її виробничого використання [8, с. 10].

Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які укладають договори оренди землі, повинні до 1 лютого подавати до органу ДПС за місцезнаходженням земельної ділянки переліки орендарів, з якими укладено договори оренди землі на поточний рік, та інформувати відповідний орган ДПС про укладення нових, внесення змін до сучасних договорів оренди землі та їх розірвання до 1 числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися зазначені зміни (п. 288.1 ст. 288 Податкового кодексу).

Також у ПК України визначено, що ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 % від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування - не більше 1 % від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 % та не більше 1 % від їх нормативної грошової оцінки, а для лісових земель - не більше 0,1 % від їх нормативної грошової оцінки. Таким чином, бачимо, що рішення КМР, про яке було зазначено раніше, та і всі підзаконні нормативно-правові акти, що приймаються іншими органами місцевого самоврядування, повинні відповідати базовим законам та підзаконним нормативно-правовим актам.

Таким чином, сьогоднішня ситуація із регулюванням та захистом суспільних відносин щодо користування та розпоряджен-

ня землею є ще досить далекою від ідеалу [9, с.133].

Перед тим, як підводити підсумки, можна також зазначити, що на сьогодні, за відсутності вільного ринку землі, що оренда земельних ділянок займає особливе місце у механізмі реалізації власності і є однією з форм реалізації права власності та ефективного використання земель у системі земельних відносин України. При оренді за власником зберігається право генерального розпорядження, а орендар набуває права користування, володіння та часткового розпорядження об'єктом оренди.

Висновки та пропозиції

Таким чином, можна сказати, що оподаткування землі на місцевому рівні, насамперед, буде залежати від загальних законодавчих вимог і вже потім, відповідно до рішення відповідної місцевої ради (для прикладу було взято Київську міську раду), буде визначатися саме відсоткова ставка орендної плати чи земельного податку, яка буде обраховуватися від нормативно-грошової оцінки, яка при цьому для кожної земельної ділянки буде різною та залежатиме від площі земельної ділянки, місця розташування, цільового призначення такої землі.

Варто також відмітити, що основною проблемою, на яку було вказано у дослідженні, залишається довготривала процедура щодо укладення договору оренди земельної ділянки, що належить до комунальної власності. У зв'язку з цим місцевий бюджет досить часто недоотримує коштів за оренду саме через те, що міська рада не може довгий час прийняти рішення про передачу в оренду земельної ділянки новому власнику майна, що знаходиться на такій земельній ділянці, через що майбутній орендар сплачує по суті лише земельний податок, що не перевищує 3 %, хоча мав би сплачувати у деяких випадках 8-10 %.

Література

1. Конституція України: закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

2. Земельний кодекс України: закон України від 25.10.2001 № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

3. KIZIUN, Liudmyla. Питання визначення змісту права комунальної власності на землю. Науково-практичний журнал «Право. Людина. Довкілля», v. 10, n. 2, p. 99-104, tra. 2019. ISSN 2663-1369. URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Pravo/article/view/law2019.02.012/11086> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

4. Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

5. Про оренду землі: закон України від 06.10.1998 №161-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

6. Про встановлення місцевих податків і зборів у м. Києві: Рішення Київської міської ради від 23.06.2011 № 242/5629. URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad/-podatok-na-mayno/plata-za-zemlyu/> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

7. NEZHEVELO, Valentyna. Реалізація прав учасників орендних земельних відносин як предмет теоретичних досліджень. **Науково-практичний журнал «Право. Людина. Довкілля»**, [S.I.], v. 10, n. 3, p. 49-56, чер. 2019. ISSN 2663-1369. URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Pravo/article/view/law2019.03.007/11119> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

8. Кирилюк І.М. Оренда землі в системі аграрних відносин України: автореф. дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2010. 20 с.

9. Artemenko, O., & Lytvyn, N. (2020). Окремі аспекти адміністративної відповідальності за порушення у сфері земельних відносин. *Науково-практичний журнал «Право. Людина. Довкілля»*, 11(2), 133-139. URL: <http://dx.doi.org/10.31548/law2020.02.016> (дата звернення : 24.02.2021 р.)

REFERENCES:

1. Constitution of Ukraine: Law of Ukraine of June 28, 1996 № 254k/96-VR. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vr#Text> (access date: 24.02.2021)

2. Land Code of Ukraine: Law of Ukraine of 25.10.2001 № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (access date: 24.02.2021)

3. KIZIUN, Liudmyla. The question of determining the content of communal ownership of land. Scientific and practical journal «Law. Man. Environment », v. 10, n. 2, p. 99-104, tra. 2019. ISSN 2663-1369. URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Pravo/article/view/law2019.02.012/11086> (access date: 24.02.2021)

4. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine of December 2, 2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (access date: 24.02.2021)

5. On land lease: the law of Ukraine of October 6, 1998 №161-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text> (access date: 24.02.2021)

6. On the establishment of local taxes and fees in Kyiv: Decision of the Kyiv City Council dated 23.06.2011 № 242/5629. URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad/-podatok-na-mayno/plata-za-zemlyu/> (access date: 24.02.2021)

7. NEZHEVELO, Valentyna. Realization of the rights of participants of leased land relations as a subject of theoretical researches. Scientific and practical journal «Law. Man. Environment », [S.I.], v. 10, n. 3, p. 49-56, black. 2019. ISSN 2663-1369. URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Pravo/article/view/law2019.03.007/11119> (access date: 24.02.2021)

8. Kirilyuk IM Land lease in the system of agrarian relations of Ukraine: author's ref. dis. ... cand. econ. Science. Kyiv, 2010. 20 p.

9. Artemenko, O., Lytvyn, N. (2020). Some aspects of administrative liability for violations in the field of land relations. Scientific and practical journal «Law. Man. Environment », 11 (2), 133-139. URL: <http://dx.doi.org/10.31548/law2020.02.016> (access date: 24.02.2021)

PECULIARITIES OF TAXATION OF COMMUNAL LAND IN UKRAINE

The article examines the features of taxation of communal lands.

It is determined that today, local governments can fully own, use and dispose of land that is classified as communal property of a particular local government.

It has been found that the powers of local governments in such matters are extremely broad. And any person can apply to the local government to obtain from the land of communal property a certain plot of land for their own needs, but usually withstand a certain procedure defined in the Land Code of Ukraine or in accordance with the results of the auction (open bidding).

It is determined that the taxation of land at the local level will first depend on the general legal requirements and then in accordance with the decision of the relevant local council (for example, the Kyiv City Council was taken) will determine the interest rate or land tax, which will be calculated from regulations

-money valuation, which, moreover, for each land plot will be different and will depend on the area of the land plot, location, purpose of such land.

It is concluded that the main problem identified in the study is the long-term procedure for concluding a lease agreement for land belonging to communal property. In this regard, the local budget often does not receive funds for rent precisely because the city council can not for a long time to decide on the lease of land to a new owner of property located on such land, and therefore the prospective tenant essentially pays only land tax, which does not exceed 3%, although in some cases he would have to pay 8 and 10%.

Key words: land, land plot, taxation, communal property, local self-government, territorial community, taxes, rent, land tax, tenant, landlord.