

"ЗЕМНІ РАДОЩІ" БУХГАЛТЕРСЬКОГО ЖИТТЯ: ОБЛІК ЗЕМЛІ ТА ВИТРАТ НА ЇЇ ПОЛІПШЕННЯ

Земля належить українському народу. Так записано в Конституції і так має залишатися. Та сьогодні ми поступово приходимо до розуміння того, що своєю часткою в загальному краще розпоряджатися власноруч і бажано без зайвого втручання ззовні (зрозуміло, не порушуючи при цьому прав земляків). На жаль, з певних причин іноді відокремити це саме, "особисте", не те що важко — неможливо. Адже ми маємо виконувати закони, які потребують якщо не докорінних, то досить суттєвих змін: деякі норми діючого Земельного кодексу добре пам'ятають ті часи, коли "все належало всім", а прийнята Верховною Радою у першому читанні нова його редакція так і залишається чимось недосяжно-далеким. На щастя, сьогодні в Україні існують механізми, які, незважаючи на певні юридично-економічні нестыковки, дозволяють досить ефективно використовувати землю. От тоді і виникають у бухгалтера питання щодо бухгалтерського та податкового обліку пов'язаних з таким використанням операцій. Про це наша консультація.

Частина I. Шляхи набуття прав на землю в Україні

Власність на землю в Україні має три рівноправні форми: державну, колективну, приватну. Як свідчить стаття 4 Земельного кодексу України (далі - ЗКУ), якій вторить стаття 32 Закону України "Про власність" № 697-XII від 07.02.91 р., суб'єктами права державної власності на землю виступають:

- Верховна Рада України - на землі загальнодержавної власності;
- Верховна Рада Автономної Республіки Крим - на землі в межах її території (крім земель загальнодержавної власності);
- обласні, районні, міські, селищні, сільські ради народних депутатів - на землі в межах їх територій (крім земель загальнодержавної власності).

У деяких ситуаціях (коли саме, ми з'ясуємо далі) землею державної власності розпоряджаються Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, районні, Київська і Севастопольська міські державні адміністрації. Але все одно здійснювати це вони можуть лише за погодженням із відповідними радами.

Згадані органи в межах своєї компетенції і на підставі відповідного рішення передають землю у власність або у користування та вилучають її.

Однак одного рішення недостатньо - право власності на землю або право користування наданою земельною ділянкою виникає лише після встановлення землепорядними організаціями меж земельної ділянки в натурі (на місцевості) і одержання документа, що посвідчує це право (стаття 22 ЗКУ). Йдеться про акт на право приватної власності на землю, на право колективної власності чи на право постійного користування землею¹. Це також може бути

¹ Форми державних актів на право приватної власності на землю (для фізичних осіб), на право колективної власності на землю і на право постійного користування землею (для фізичних і юридичних осіб) затверджені постановою Верховної Ради України від 13.03.92 № 2201-XII.

договір тимчасового користування землею або укладений відповідно до Закону України "Про оренду землі" від 06.10.98 р. № 161-XIV (далі - *Закон про оренду землі*) договір оренди земельної ділянки. **Не маючи на руках одного з цих підтверджувальних документів, братися за використання земельної ділянки (у тому числі на умовах оренди) не можна.** Купівля-продаж, дарування, застава, самовільний обмін земельних ділянок землекористувачами, у тому числі орендарем, а також угоди, укладені власниками землі з порушенням встановленого для них порядку придбання або відчуження земельних ділянок, визнаються недійсними з обов'язковим відшкодуванням нанесених у результаті такого порушення збитків (стаття 114 ЗКУ).

Одержання землі у власність

Колективна власність на землю

До суб'єктів колективної власності на землю належать колективні сільськогосподарські підприємства (далі - *КСП*), сільськогосподарські кооперативи, садівницькі товариства, сільськогосподарські акціонерні товариства, у тому числі створені на базі радгоспів та інших державних сільськогосподарських підприємств (стаття Б ЗКУ). Перелічені особи одержують колективну землю безоплатно, а факт одержання підтверджується актом відповідної форми (з додатком у вигляді списку громадян - членів підприємства, кооперативу або товариства). Розпоряджаються наданими ділянками загальні збори колективу співвласників. Кожний член колективного сільськогосподарського підприємства, сільськогосподарського кооперативу, сільськогосподарського акціонерного товариства у разі виходу з нього має право одержати свою частку землі в натурі (на місцевості). Нагадаємо, що завдяки цій можливості, реалізованій в Указах Президента, направлених на реформування аграрного сектора, КСП фактично перестали існувати, а їх землі були розподілені на земельні паї².

Що ж стосується приватної власності, то її переваги переоцінити важко. Власник може вільно розпоряджатися належною йому ділянкою: продавати або здавати її в оренду, дарувати, передавати у спадок, вносити до статутного фонду підприємств та товариств, передавати у заставу. Але далеко не на всякій ділянці є "місце" для приватного власника. До земель, які за будь-яких умов не можуть передаватись ані у приватну, ані у колективну власність, відносяться (стаття 4 ЗКУ):

- землі загального користування населених пунктів (майдани, вулиці, проїзди, шляхи, пасовища, сінокоси, набережні, парки, міські ліси, сквери, бульвари, кладовища, місця знешкодження та утилізації відходів), а також землі, надані для розміщення будівель органів державної влади та державної виконавчої влади;
- землі гірничодобувної промисловості, єдиної енергетичної та космічної систем, транспорту, зв'язку, оборони;

² Наслідком розпаювання колективних сільськогосподарських підприємств, а також можливим шляхам використання земельних сертифікатів буде присвячено окрему консультацію.

- землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення;
- землі лісового фонду, за винятком невеликих (до 5 гектарів) ділянок лісів, що входять до складу угідь сільськогосподарських підприємств, селянських (фермерських) господарств;
- землі водного фонду, за винятком невеликих (до 3 гектарів) ділянок водойм і боліт, що входять до складу угідь сільськогосподарських підприємств, селянських (фермерських) господарств;
- землі сільськогосподарських науково-дослідних установ і навчальних закладів та їх дослідних господарств, учбових господарств навчальних закладів, державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, елітно-насінницьких і насінницьких господарств, племінних заводів, племінних радгоспів і конезаводів, господарств по вирощуванню хмелю, ефіроолійних, лікарських рослин, фруктів і винограду.

Керуючись загальновідомим принципом "що не заборонено - те дозволено", можна зробити висновок, що вся інша земля може перетворитися на приватну. Як саме? Це ми і з'ясуємо далі. І почнемо із несільськогосподарської землі.

Приватна власність на несільськогосподарську землю і землю населених пунктів

Частину земельних ділянок свого часу можна було приватизувати, скориставшись Указом Президента України від 12.07.95 р. № 608/95 "Про приватизацію та оренду земельних ділянок несільськогосподарського призначення для здійснення підприємницької діяльності" (далі - Указ № 608/95), разом із будівлями і спорудами, які приватизувалися. Сьогодні ж є реальна можливість одержати у власність ті земельні ділянки, на яких знаходяться приватизовані об'єкти нерухомого майна, у тому числі об'єкти незавершеного будівництва та законсервовані об'єкти.

Право викупу згаданих ділянок надано прийнятим на виконання "Перехідних положень" Конституції Указом Президента України від 19.01.99 р. № 32/99 "Про продаж земельних ділянок несільськогосподарського призначення" і підкріплено Указом Президента України від 04.02.2000 року № 168 "Про заходи щодо розвитку та регулювання ринку земель населених пунктів, інших земель несільськогосподарського призначення". Ми не будемо поглиблюватися у полеміку навколо суперечностей між цими документами і Земельним кодексом. На нашу думку, достатньо того, що їх легітимність визнається Вищим господарським судом України. Тому зазначимо, що **приватизувати землю дозволено лише громадянам та юридичним особам України, у статутному фонді яких відсутня будь-яка частка майна, що перебуває у загальнодержавній власності.**

Отже, іноземні громадяни та іноземні юридичні особи чи особи без громадянства участі в розподілі земельної власності в Україні не беруть, навіть якщо здійснюють тут підприємницьку діяльність. А от спільні підприємства і підприємства з іноземними інвестиціями, формально залишаючись українськими, мають на це право. Правда, дещо "урізане" Законом

України "Про приватизацію об'єктів незавершеного будівництва" № 1953-III від 14.09.2000 р. Справа в тому, що за звичайних умов покупці об'єктів незавершеного будівництва можуть придбати одразу і земельні ділянки, відведені в установленому порядку під забудову. Або ж за бажанням взяти їх у довгострокову оренду (ті ділянки, що не можуть бути проданими, відповідно до ЗКУ дозволено орендувати з правом першочергового їх придбання у разі зняття заборони на приватизацію). Та ситуація змінюється, якщо покупцем об'єкта виступає юридична особа іншої держави, іноземець, особа без громадянства, спільне підприємство, міжнародне об'єднання та організація за участі іноземних юридичних осіб та іноземців або ж підприємство, що повністю належить іноземним інвесторам, іноземним державам. Земельні ділянки з об'єктом незавершеного будівництва такому покупцю надаються тільки в довгострокову оренду.

Продавцями земельних ділянок несільськогосподарського призначення виступають:

- щодо земель комунальної власності - сільські, селищні, міські ради або уповноважені ними органи;
- щодо земель державної власності - районні, обласні, Київська і Севастопольська міські державні адміністрації, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим.

Особи, зацікавлені у купівлі земельних ділянок, повинні подати до відповідної сільської, селищної, міської ради або уповноваженого нею органу заяву (клопотання) за зразком і у порядку, затверджених постановою КМУ № 440 від 24.03.99 р. Також подаються:

- копія свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності;
- договір купівлі-продажу об'єкта нерухомого майна, що знаходиться на земельній ділянці, або інші документи, що посвідчують право власності на нього;
- державний акт на право постійного користування землею або договір на право тимчасового користування землею (у тому числі на умовах оренди)³.

У разі придбання земельної ділянки у спільну власність до заяви додається список покупців з визначенням частки кожного.

Продавець після надходження заяви у місячний термін приймає рішення про продаж земельної ділянки або відмовляє в цьому в письмовій формі. Подібна ситуація може виникнути, якщо подані не всі документи, необхідні для прийняття рішення, виявлено недостовірні відомості у поданих документах або стало відомо, що стосовно покупця порушено справу про банкрутство або про припинення діяльності юридичної особи. **За інших причин потенційним покупцям не можуть відмовити у продажу.**

³ Сам факт наявності цих документів серед тих, без яких придбання ділянки неможливе, свідчить про те, що куплена може бути лише та земля, на яку вже оформлені права користування.

Усі клопоти, пов'язані із розробленням проектної та технічної документації, бере на себе продавець, а згодом покриває пов'язані з цим витрати за рахунок частини одержаних від реалізації коштів. Зокрема, за дорученням продавця Державний комітет по земельних ресурсах (далі - *Держкомзем*) на підставі експертної грошової оцінки визначає вартість землі. Експертна грошова оцінка є одним із різновидів грошової оцінки земель і застосовується при встановленні вірогідної ціни купівлі-продажу окремих земельних ділянок на певну дату з урахуванням характеру цивільно-правової угоди. Оцінна вартість ділянки залежить від її характеристики та властивостей, правового режиму, місцезнаходження, а також кон'юнктури ринку. Тому зазначена в договорі сума не обов'язково збігатиметься з грошовою оцінкою, виходячи з якої обчислюється земельний податок.

До речі, оціночна вартість, визначена в результаті експертної грошової оцінки, також враховується при встановленні:

- стартової ціни земельних ділянок у разі проведення приватизації на конкурентних засадах;
- вартості об'єктів земельної власності, що передаються до статутного фонду господарських товариств та спільних підприємств;
- вартості права власності на земельну ділянку і зобов'язань власників землі та землекористувачів при заставі та банкрутстві, а також при передачі права власності або користування земельною ділянкою при укладенні відповідних цивільно-правових угод щодо земельних ділянок;
- ціни купівлі-продажу або обміну об'єкта земельної власності на вторинному ринку (тобто при перепродажу власником належної йому ділянки).

Після улагодження всіх організаційних питань сторони укладають договір купівлі-продажу за встановленою формою ⁴ і засвідчують його нотаріально. До договору додається рішення місцевої ради про продаж земельної ділянки та план земельної ділянки з визначенням її розмірів. За відсутності плану він складається землевпорядними та іншими організаціями, які мають на це дозвіл, за рахунок коштів продавця. В усіх випадках до договору відчуження земельної ділянки додається довідка про визначення грошової оцінки земельної ділянки.

Оплата визначеної експертної суми може здійснюватися за згодою сторін як цілою сумою, так і з розстроченням платежу. Після цього на викуплену землю оформлюється акт на право власності на землю ⁵ (чи декілька актів, якщо ділянка розташована в межах декількох територіальних одиниць). Для одержання правовстановлюючого документа доведеться сплатити 29 грн., як того вимагає постанова КМУ "Про затвердження Порядку

⁴ Форма договору купівлі-продажу ділянки несільськогосподарського призначення наведена у Порядку посвідчення договорів відчуження земельних ділянок, який затверджено спільним наказом Мін'юсту та Держкомзему № 14/5 і № 48 від 06.06.96 р.

⁵ Форма державного акта на право власності на землю затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 24.03.99 р. № 440.

та розмірів плати, що справляється за видачу державного акта на право власності на землю" № 934 від 01.06.99 р.

Тепер поговоримо про одержання у власність сільськогосподарських земель.

Приватна власність на землю сільськогосподарського призначення

Землі сільськогосподарського призначення, згідно зі статтею 47 ЗКУ, визначаються як такі, що надані для потреб сільського господарства або призначені для цих цілей на підставі даних Державного земельного кадастру. Усі інші землі вважаються несільськогосподарськими⁶.

Фізичні особи мають всі можливості безоплатно отримати земельні ділянки (у тому числі і сільськогосподарські) у приватну власність для: ведення особистого підсобного господарства, будівництва й обслуговування житлового будинку та господарських споруд (присадибна ділянка), садівництва, індивідуального гаражного і дачного будівництва⁷. Надаються такі ділянки місцевими радами шляхом оформлення актів на право власності на землю в розмірах, зазначених у статтях 56, 57, 67 ЗКУ. **Передача у приватну власність громадян земельних ділянок на територіях зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, заборонена.**

Власники мають право продавати або іншими способами відчужувати передану їм землю без зміни її цільового призначення на підставі нотаріально посвідчених і зареєстрованих у сільській, селищній, міській радах народних депутатів договорів. При цьому продаж провадиться за ціною, встановленою угодою сторін, але ця ціна не може бути меншою за нормативну ціну землі⁸.

Колишні члени КСП мають додаткову можливість для одержання землі - оформити акти на право приватної власності на підставі сертифікатів на земельну частку (пай).

Не зайвим буде нагадати, що особи, яким земельні ділянки надано у користування до набрання чинності ЗКУ, повинні до 01.01.2004 року оформити право власності чи право користування. Після закінчення цього строку право користування земельною ділянкою втрачається (п.6 постанови Верховної Ради України від 18.12.90 р. "Про земельну реформу" (у редакції постанови ВРУ від 17.12.99 р.))⁹.

Щодо юридичних осіб, то сьогодні набути прав власності на сільськогосподарську землю вони не можуть. Не те, щоб це прямо

⁶ Чинним законодавством України (а саме - ст.90 ЗКУ) передбачено механізм, який регулює відшкодування збитків, заподіяних вилученням сільськогосподарських земель з метою їх використання не за цільовим призначенням. У цій консультації ми не будемо його розглядати. Тим, кого це цікавить, радимо звернутися до постанови КМУ № 1279 від 17.11.97 р.

⁷ Відповідно до постанови Верховної Ради України від 13.03.92 р. "Про прискорення земельної реформи та приватизації землі", Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. "Про приватизацію земельних ділянок", Порядку передачі земельних ділянок у приватну власність громадянам України, затвердженого наказом Держкомзему від 15.02.93 р. № 10.

• Нормативною ціною землі є грошова оцінка, розрахована за затвердженими Кабінетом Міністрів України методиками.

⁹ Незалежно від наявності документів, що посвідчують право власності чи користування землею, особи, яким земельні ділянки були надані у користування до набрання чинності Земельним кодексом України, повинні сплачувати земельний податок відповідно до Закону України "Про плату за землю".

заборонялося - просто не існує відповідного механізму. Винятком є фермерські господарства, діяльність яких регулює Закон України "Про селянське (фермерське) господарство" (далі - Закон про СФГ).

Передбачено, що членам КСП, сільськогосподарських кооперативів, сільськогосподарських АТ, які побажали вести фермерське господарство, за рішенням відповідної ради безоплатно передається у приватну власність земельна ділянка в межах середньої земельної частки (обчисленої в передбаченому ст.6 ЗКУ порядку), що вилучається із земель організації, з якої вони виходять. Крім того, за плату передаються у приватну власність і надаються в користування земельні ділянки із земель запасу. **Надані у користування землі фермерські господарства можуть викупити за ціною, не нижче визначеної в установленому порядку грошової оцінки землі.** На це вказує стаття 18 ЗКУ і додатково Указ Президента України "Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки" № 1529/99 від 03.12.99 р. Разом з тим загальний розмір земельних ділянок, наданих у власність чи користування фермерам, не може бути більшим ніж 50 гектарів сільськогосподарських угідь і 100 гектарів усіх земель.

Після одержання державного акта на право приватної власності чи користування землею або укладення договору тимчасового користування землею, у тому числі на умовах оренди, фермерське господарство реєструється у раді, що передала у власність або надала у користування земельну ділянку, і з дати реєстрації набуває статусу юридичної особи. З цього часу обов'язки власника чи землекористувача земельної ділянки здійснює селянське (фермерське) господарство, а не громадянин, якому вона надавалась.

Порядок викупу землі фермерськими господарствами врегульовано постановою Кабінету Міністрів України від 24.01.2000 р. № 118 (далі - *постанова № 118*). До заяви про купівлю, яка подається до сільської, селищної, міської ради або уповноваженого ними органу за місцем розташування земельної ділянки, додаються:

- державний акт на право постійного користування землею або договір оренди землі, укладений із відповідною радою;
- у разі відсутності державного акта на право користування землею - рішення про надання земельної ділянки у користування та кадастровий план земельної ділянки;
- копія свідоцтва про державну реєстрацію селянського (фермерського) господарства.

Для вирішення питання про продаж або відмову відведено місяць. Відмовити можуть на тих самих підставах, що і при продажу несільськогосподарської землі під приватизованими об'єктами. Іншого не передбачено. У будь-якому випадку негативне рішення доводиться до відома покупця у письмовій формі в десятиденний термін і може бути оскаржене у суді.

Організацію купівлі-продажу земельних ділянок здійснюють державні органи земельних ресурсів. Укладений між ними і покупцем договір підлягає

нотаріальному посвідченню і є підставою для оформлення відповідного державного акта на право приватної власності на землю. Здійснюється це після повної сплати вартості земельної ділянки (у т.ч. і на умовах розстрочення платежу). Цікаво, що вартість визначається за методиками грошової оцінки земель, а не за експертною оцінкою.

До речі, постановою № 118 можуть скористатися і пересічні громадяни і викупити землі, надані їм у користування для ведення особистого підсобного господарства.

Право колективної та приватної власності на земельну ділянку чи її частину припиняється у разі:

- 1) добровільної відмови від земельної ділянки;
- 2) відчуження (продажу) земельної ділянки;
- 3) викупу земельної ділянки для державних або громадських потреб.

Якщо власник не дає письмової згоди на викуп земельної ділянки чи її частки, спір вирішується у суді за заявою відповідної ради. У будь-якому випадку збитки, заподіяні викупом і іншим обмеженням прав землевласників, погіршенням якості земель або приведенням їх у непридатність для використання за цільовим призначенням у результаті діяльності підприємств, установ, організацій та громадян, підлягають відшкодуванню. Розміри завданої шкоди визначають і оформлюють актами комісії, створеної Київською та Севастопольською міськими, районними державними адміністраціями, виконавчими комітетами міських рад народних депутатів, у порядку, передбаченому постановою КМУ № 284 від 19.04.93 р. Відшкодуванню підлягають:

- вартість житлових будинків, виробничих та інших будівель і споруд, включаючи незавершене будівництво, в повному обсязі¹⁰;
- вартість плодючих та інших багаторічних насаджень;
- вартість лісових і дерево-чагарникових насаджень;
- вартість водних джерел (колодязів, ставків, водоймищ, свердловин тощо), зрошувальних і осушувальних систем, протиерозійних і протиселевих споруд;
- зазані витрати на поліпшення якості земель за період використання земельних ділянок, на незавершене сільськогосподарське виробництво (оранку, внесення добрив, посів, інші види робіт), на розвідувальні та проектні роботи;
- інші збитки, включаючи і неоподатковані доходи.

Розміри збитків визначаються у повному обсязі відповідно

до реальної вартості майна на момент заподіяння збитків, проведених витрат на поліпшення якості земель (з урахуванням ринкової або відновної вартості) і відшкодовуються особами, які їх заподіяли, за рахунок власних коштів не пізніше одного місяця з дня затвердження акта комісії, а у разі викупу земельних ділянок - із дня прийняття відповідного рішення радою.

¹⁰ За винятком випадків, коли підприємства, установи й організації, яким відводяться земельні ділянки, будують на новому місці житлові будинки, виробничі та інші будівлі і споруди замість тих, що вилучаються або викупаються.

Ради не можуть втручатися у господарську діяльність власника землі і робити висновки щодо раціональності використання наданої йому ділянки. Але це не означає, що використання землі не контролюється. Є цілий перелік порушень (далі - порушення правил користування землею), за яких ризик "розпрощатися" із наданою землею суттєво зростає. Йдеться про:

- систематичне невнесення земельного податку в строки, встановлені законодавством України;
- використання земельної ділянки способами, що призводять до зниження родючості ґрунтів, їх хімічного і радіоактивного забруднення, погіршення екологічної обстановки;
- використання землі не за цільовим призначенням;
- невикористання протягом одного року земельної ділянки, наданої для сільськогосподарського виробництва, і протягом двох років - для несільськогосподарських потреб.

Відповідно до статті 29 ЗКУ власників землі мають письмово попередити про необхідність усунення вищезгаданих порушень у місячний строк. Якщо це не було зроблено, винні особи притягаються до адміністративної відповідальності, після чого їм надається додатковий місяць. Якщо і за цей строк нічого не змінилося - приймається рішення про звернення до суду з метою припинення права власності.

Застава

Земельна ділянка, що знаходиться у власності юридичних і фізичних осіб, може бути об'єктом застави. Це передбачено як ст.6 ЗКУ, так і ст.31 Закону України "Про заставу" від 02.10.92 р. № 2654-ХІІ (у тексті останнього операція застави землі носить назву "іпотека"). Єдине обмеження - здійснюватися заставна операція може лише за участі кредитної установи.

Користування земельною ділянкою

Користування землею буває постійним або тимчасовим.

Постійне користування

Постійним визнається землекористування без заздалегідь встановленого строку. Чим воно відрізняється від власності на землю? Переважно тим, що власник акта на право постійного користування землею не може вільно розпоряджатися наданою йому земельною ділянкою без згоди ради, яка її надала. За землю, що знаходиться у постійному користуванні, сплачується земельний податок.

Як правило, майбутньому землекористувачу доводиться оплачувати чималі витрати, пов'язані із розробкою проектної і технічної документації. Без цього неможливо оформити державний акт. Але саме по собі одержання такого документа не гарантує, що земля з часом не повернеться до того, хто її надав. Причиною цього може стати порушення користувачем правил користування землею (так само, як і у випадку із припиненням прав власності) або:

- добровільне бажання віддати отримане;
- припинення діяльності підприємства, установи, організації, селянського (фермерського) господарства;

- нераціональне використання земельної ділянки¹¹;
- вилучення земель за рішенням сільської, селищної ради народних депутатів.

Якщо ж користувач вважає, що землю відібрано несправедливо - він може оскаржити це в суді. Збитки, завдані землекористувачу через вилучення земель, відшкодовуються в тому ж порядку, що і збитки, завдані викупом землі у приватного власника.

Інколи права користувача земельною ділянкою переходять до осіб раніше, ніж рада підтвердить це своїм рішенням. Відповідно до частини третьої статті 30 ЗКУ при передачі підприємствами, установами та організаціями будівель та споруд іншим підприємствам, установам і організаціям разом з цими об'єктами до них переходить право користування земельною ділянкою, на якій знаходяться зазначені будівлі та споруди. При цьому **відсутність оформленого документа, що посвідчує право на земельну ділянку, не звільняє від сплати земельного податку**. На це вказує Вищий арбітражний суд у своєму листі "Про деякі питання практики вирішення спорів за участю податкових органів" № 01-8/48 від 07.02.2000 р. Нехтування такою вимогою часто призводить до суттєвих суперечок між платником земельного податку і податковими органами.

У разі ухилення ради від оформлення права на земельну ділянку зацікавлена особа вправі звернутись до суду із заявою про спонукання ради видати державний акт чи укласти відповідну угоду.

Тимчасове користування

Розрізняють короткострокове тимчасове користування - до трьох років, і довгострокове - від трьох до двадцяти п'яти років. **Документом, що засвідчує таке право, є не акт** (на відміну від постійного користування), **а договір**, форма якого затверджена постановою Кабінету Міністрів України № 197 від 17.03.93 р. "Про форму договору на право тимчасового користування землею (в тому числі на умовах оренди)". **При цьому в договорі повинні бути обов'язково обумовлені обов'язки землекористувачів сплачувати земельний податок за діючими ставками оподаткування.**

Після закінчення строку тимчасового користування землею, наданою відповідною радою, право користування припиняється за рішенням цієї ради без згоди землекористувача. Воно також припиняється за тих самих умов, що і право постійного користування.

Оренда землі

Правовідносини, що виникають між орендарем і орендодавцем землі, регулюються Законом про оренду землі. Як і у випадку тимчасового користування, орендар не має права укладати угоди, пов'язані з купівлею-продажем, даруванням, заставою орендованої земельної ділянки, а також її обміном. Головна різниця - **за оренду земельної ділянки сплачується орендна плата.**

¹¹ Протягом трьох років з часу надання земельної ділянки фермерському господарству відбирати її за нераціональне використання не можна (ст.273КУ).

Саме по собі право на оренду можна придбати на конкурентних засадах через проведення земельних аукціонів, конкурсів тощо. Якщо ж це право на оренду земельної ділянки несільськогосподарського призначення - його можна продати, подарувати, успадкувати, обміняти, передати в заставу чи внести до статутних фондів товариств та підприємств (така норма міститься в Указі № 608/95).

Надавати землю в оренду можуть як громадяни та юридичні особи (щодо належних їм на правах власності ділянок), так і органи місцевого самоврядування чи державні адміністрації в межах їх повноважень (щодо земель державної та комунальної власності).

Договір укладається у письмовій формі і посвідчується нотаріально. Крім цього, він обов'язково реєструється у порядку, затвердженому постановою КМУ № 2073 від 25.12.98 (далі - *постанова № 2073*), виконавчим комітетом сільської, селищної та міської ради. Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями за місцем розташування земельної ділянки. Для реєстрації юридична або фізична особа подає особисто або надсилає поштою до відповідного державного органу земельних ресурсів:

- заяву про державну реєстрацію договору оренди;
- договір оренди (у трьох примірниках);
- план (схему) земельної ділянки, яка надається в оренду (у трьох примірниках);
- рішення органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування про надання в оренду земельної ділянки, що перебуває у державній або комунальній власності;
- результати конкурсу чи аукціону - у разі набуття права на оренду земельної ділянки на конкурентних засадах;
- копію державного акта на право власності на землю, що перебуває у власності фізичних або юридичних осіб.

Крім зазначених документів, до заяви додаються:

- акт перенесення меж земельної ділянки, яка надається в оренду, на місцевість - у разі невизначення їх у натурі;
- проект відведення земельної ділянки - у разі надання її в оренду зі зміною цільового призначення.

Для того щоб договір був легітимним і успішно пройшов реєстрацію, він має містити інформацію про:

- 1) об'єкт оренди (місце розташування та розмір земельної ділянки);
- 2) термін договору оренди;
- 3) орендну плату (розмір, індексацію, форми платежу, терміни та порядок внесення і перегляду);
- 4) цільове призначення, умови використання і збереження якості землі;
- 5) умови повернення земельної ділянки орендодавцеві;
- 6) існуючі обмеження та обтяження щодо використання земельної ділянки;

7) сторону(орендодавця чи орендаря), яка несе ризик випадкового пошкодження або знищення об'єкта оренди чи його частини;

8) відповідальність сторін.

Невід'ємною частиною договору є також план (схема) земельної ділянки. За згодою сторін у документі зазначаються й інші умови (якісний стан земельних угідь, порядок виконання зобов'язань сторін, а також обставини, що можуть вплинути на зміну або припинення договору оренди, тощо). **Зміна умов договору оренди земельної ділянки можлива за взаємною згодою сторін.**

Термін надання землі в оренду не може перевищувати п'ятдесяти років, але на підставі статті 8 ЗКУ та статті 27 Закону про оренду землі орендар має переважне право на поновлення договору після закінчення строку його дії.

Сплачувати орендну плату дозволено у трьох формах: грошовій, натуральній (за визначеною кількістю чи частиною продукції, яку одержують з орендованої земельної ділянки) та відробіткової (надання послуг орендодавцю). Сторонам також не забороняється передбачити у договорі оренди поєднання зазначених форм або визначити інші форми плати.

Разом з тим плата за земельні ділянки, що перебувають у державній і комунальній власності, справляється виключно у грошовій формі і не може бути меншою за розмір земельного податку. Сплачується вона в ті ж самі терміни, що і земельний податок. А за несвоєчасне її перерахування з орендаря так само стягується пеня.

Внесення орендної плати на майбутній період оренди допускається на термін не більше одного року. У разі визнання договору оренди земельної ділянки недійсним одержана орендодавцем орендна плата за фактичний строк оренди землі не повертається. Крім цього, орендар має право вимагати відповідного зменшення орендної плати у випадках, якщо стан орендованої земельної ділянки погіршився не внаслідок дій чи бездіяльності орендаря. У свою чергу, **у разі збільшення відповідно до законів України розміру земельного податку орендодавець має право вимагати збільшення орендної плати** (якщо інше не передбачено в договорі).

Згідно з частиною третьою статті 29 Закону про оренду землі у разі відмови орендаря від укладеного договору оренди орендодавець має право на відшкодування упущеної вигоди у розмірі суми орендної плати за 6 місяців із часу підписання договору. Проте такі наслідки настають лише у тому випадку, якщо відмова не пов'язана з порушенням орендодавцем договору оренди.

Орендована для **несільськогосподарського використання** земельна ділянка або її частина може за згодою орендодавця передаватись у володіння і користування іншій особі (суборенда) у разі переходу до неї права володіння і користування на будівлю або споруду, яка розташована на орендованій земельній ділянці. Обов'язкової форми для договору суборенди землі не існує. Проте проведення такої операції неможливе без згоди орендодавця. А зі змісту частини п'ятої статті 9 Закону про оренду землі, яка передбачає державну реєстрацію договору суборенди, випливає, що він також повинен укладатися у письмовій формі. Для державної реєстрації договору суборенди земельної

ділянки до заяви додається договір (у трьох примірниках) та акт перенесення меж ділянки на місцевість - якщо передається не визначена в натурі частина орендованої земельної ділянки. А от нотаріальне посвідчення такого документа здійснюється за бажанням однієї зі сторін.

(Далі буде)

*Надія ТКАЧЕНКО,
кандидат економічних наук,
професор Українського державного університету
харчових технологій
Роман ГОПЦІЙ,
консультант газети "Все про бухгалтерський облік"*