

□ КОНСУЛЬТАЦІЯ

"Особливості оподаткування земельних ділянок, наданих у постійне користування релігійним громадам"

Підготовлена Департаментом податку на прибуток та інших податків і зборів (обов'язкових платежів) Державної податкової адміністрації України

Релігійними організаціями в Україні відповідно до ст. 7 Закону України від 23.04.91 [№ 987-XII](#) "Про свободу совісті та релігійні організації" (зі змінами та доповненнями) є релігійні громади, управління і центри, монастирі, релігійні братства, місіонерські товариства (місії), духовні навчальні заклади, а також об'єднання, що складаються з вищезазначених релігійних організацій.

Релігійні об'єднання представлені своїми центрами (управліннями). Релігійна громада є місцевою релігійною організацією віруючих громадян одного й того самого культу, віросповідання, напрямку, течії або толку, які добровільно об'єдналися з метою спільного задоволення релігійних потреб. Релігійна організація визнається юридичною особою з моменту реєстрації її статуту (положення).

Релігійна організація як юридична особа користується правами і має обов'язки відповідно до чинного законодавства і свого статуту (положення).

У цій статті розглянемо відносини, пов'язані з використанням землі зазначеними організаціями, оскільки такі відносини безпосередньо залежать від того, на яких правах релігійні організації використовують земельну ділянку.

[Земельним кодексом](#) визначено, що суб'єктами земельних відносин є громадяни, юридичні особи, органи місцевого самоврядування та органи державної влади, яким земля може надаватися у власність, постійне користування та користування на умовах оренди. Об'єктами земельних відносин є землі в межах території України, земельні ділянки та права на них.

Справляння плати за землю здійснюється відповідно до Закону України від 03.07.92 [№ 2535-XII](#)

"Про плату за землю" (у редакції Закону України від 19.09.96 р. № 378/96-ВР, зі змінами та доповненнями) (далі за текстом – Закон № 2535-XII), який визначає розміри та порядок плати за використання земельних ресурсів, пільги щодо плати за землю, відповідальність платників та контроль за правильністю обчислення і справляння

земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної й комунальної власності.

Крім того, діючим законодавством встановлено, що користування землею в Україні є платним. Плата за землю справляється у вигляді земельного податку або орендної плати.

Статтею 5 [Закону № 2535-XII](#) встановлено, що об'єктом плати за землю є земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди. Суб'єктом плати за землю (платником) є власник земельної ділянки, земельної частки (паю) і землекористувач, у тому числі орендар, тобто безпосередньо ті юридичні або фізичні особи, яким земля передана у власність або надана в користування, в тому числі на умовах оренди.

Розмір земельного податку не залежить від результатів господарської діяльності власників землі та землекористувачів (ст. 4 [Закону № 2535-XII](#)).

Процедуру визнання факту виникнення або припинення права власності та права користування земельними ділянками визначає державний земельний кадастр, який згідно зі ст. 193 Земельного кодексу є єдиною державною системою земельно-кадастрових робіт, що містить сукупність відомостей і документів про місце розташування та правовий режим цих ділянок, їх оцінку, класифікацію земель, кількісну та якісну характеристику, розподіл серед власників землі та землекористувачів.

Наявність земель за їх категоріями обліковується землевпорядними органами, підпорядкованими Держкомзему України відповідно до Інструкції з заповнення державної статистичної звітності з кількісного обліку земель (форми №№ 6-зем, ба-зем, 6б-зем, 2-зем), затвердженої Наказом Держкомстату України від 05.11.98 № 377 "Про затвердження форм державної статистичної звітності з земельних ресурсів та Інструкції з заповнення державної статистичної звітності з кількісного обліку земель (форми №№ 6-зем, ба-зем, 6б-зем, 2-зем)" (zareєстровано в Мін'юсті України 14.12.98 р. за № 788/3228, за текстом — Інструкція № 377).

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру, а орендної плати за земельну ділянку, яка перебуває у державній або комунальній власності, — договір оренди такої земельної ділянки, як встановлено ст. 13 [Закону № 2535-XII](#).

Що стосується пільг щодо плати за землю, то вони визначені ст. 12 [Закону № 2535-XII](#). Зокрема, відповідно до п. 5 частини першої ст. 12 Закону № 2535-XII zareєстровані релігійні та благодійні організації, які не займаються підприємницькою діяльністю, звільняються від сплати земельного податку.

Отже, від сплати земельного податку звільняються релігійні організації, що не займаються підприємницькою діяльністю, яким земля передана у власність або

надана у постійне користування , а за умови вступу в орендні відносини вони є платниками орендної плати за землю.

Чинним [Земельним кодексом України](#) від 25.10.2001 р. № 2768-III (зі змінами та доповненнями, за текстом — Земельний кодекс) визначено право постійного користування земельною ділянкою як право володіння і користування земельною ділянкою, яка перебуває у державній або комунальній власності, без установа строку (частина перша ст. 92 цього Кодексу). Права постійного користування земельною ділянкою із земель державної та комунальної власності набувають: підприємства, установи та організації, що належать до державної та комунальної власності; громадські організації інвалідів України, їх підприємства (об'єднання), установи й організації (відповідно до [Закону № 875-VI](#) від 15.01.2009 р. до цього переліку також додані "релігійні організації України, статuti (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, виключно для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення їх діяльності" – **від редакції ІРС**).

Щодо підтвердження права постійного користування землею релігійними громадами, набуте ними при заснуванні, слід зазначити таке.

Згідно зі ст. 147 Конституції України від 28.06.96 р. № 254к/96-ВР Конституційний Суд України вирішує питання про відповідність законів та інших правових актів Конституції України та законам України.

Відповідно до ст. 5 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 р. № 435-IV (зі змінами та доповненнями, за текстом — Цивільний кодекс) акти цивільного законодавства не мають зворотної дії в часі, їх дія поширюється на відносини, які виникли раніше, лише у випадках, коли вони пом'якшують або скасовують цивільну відповідальність особи.

За рішенням Конституційного Суду України від 22.09.2005 р. № 5-рп/2005 термін "набуття права" за змістом частини другої ст. 92 та частини першої ст. 116 [Земельного кодексу](#) в аспекті вимоги переоформлення права користування земельною ділянкою не відповідає вимозі ясності та визначеності правової норми: зазначені положення припускають поширення цього поняття лише на випадки первинного отримання земельної ділянки із земель державної та комунальної власності підприємствами, установами та організаціями, що належать до державної або комунальної власності, а також громадянами та юридичними особами, які набувають права власності та користування земельними ділянками.

Крім того, набуття суб'єктом права власності на земельну ділянку, яка перебуває в його користуванні, в загальному порядку, визначеному ст. 118 Земельного кодексу, не передбачає встановлення обмеження строків набуття цього права. Відповідно до п. 2 Постанови КМ України від 02.04.2002 № 449 "Про затвердження форм державного акта

на право власності на земельну ділянку та державного акта на право постійного користування земельною ділянкою” **раніше видані державні акти на право приватної власності на землю, державні акти на право власності на землю та державні акти на право постійного користування землею залишаються чинними і підлягають заміні в разі добровільного звернення громадян або юридичних осіб.**

Громадяни та юридичні особи не можуть втрачати раніше наданого їм права користування земельною ділянкою.

Проте у п. 6 розділу Х “Перехідні положення” [Земельного кодексу](#) йдеться про переоформлення права власності або оренди громадянами та юридичними особами, які мають у постійному користуванні земельні ділянки, але за цим Кодексом не можуть мати їх на такому праві. Переоформлення за рішенням Конституційного Суду України також має два значення: повторити оформлення і оформити заново, за новими правилами.

Враховуючи зазначене та керуючись статтями 147, 150 Конституції України Конституційний Суд України своїм рішенням визнав такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), положення п. 6 розділу Х “Перехідні положення” Земельного кодексу щодо зобов’язання переоформити право постійного користування земельною ділянкою на право власності або право оренди без відповідного законодавчого, організаційного та фінансового забезпечення. Дія зазначеного положення втратила чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України вищезазначеного рішення, а саме з 22.09.2005 р.

Водночас Конституційним Судом України також визначено неконституційними положення п. 6 Постанови ВР УРСР від 18.12.90 № 563-XII “Про земельну реформу” з наступними змінами в частині щодо втрати громадянами, підприємствами, установами і організаціями після закінчення строку оформлення права власності або права користування землею раніше наданого їм права користування земельною ділянкою. Дія цього положення втратила чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України вищезазначеного рішення, а саме з 22.09.2005 р.

Тобто, зважаючи на рішення Конституційного Суду України, використання терміна “набувають”, що означає “ставати власником чого-небудь, здобувати що-небудь”, після набрання чинності ст. 92 [Земельного кодексу](#) свідчить, що ця норма не обмежує і не скасовує діюче право постійного користування земельними ділянками, набуте в установлених законодавством випадках станом на 01.01.2002 р. до його переоформлення.

Рішення Конституційного Суду України є обов’язковим до виконання на території України, остаточним і не може бути оскаржене.

Таким чином, щодо права постійного користування земельними ділянками діє механізм захисту, гарантований статтями 13, 14, 41, 55 Конституції України, і при сплаті земельного податку релігійною громадою, яка набула права постійного користування при її заснуванні, слід керуватися вимогами рішення Конституційного Суду України та

нормами [Закону № 2535-XII](#) .

Інститут релігійної свободи, м.Київ

www.irs.in.ua

*Джерело: "Вісник податкової служби України", квітень 2007 р., № 13 (440), с. 57
(www.visnuk.com.ua)*