Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>

НАЦІОНАЛЬНА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ

імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО

**Шульга Тетяна Михайлівна**

**УДК 347.73**

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БЮДЖЕТНИХ ДОХОДІВ,**

**ПОВ’ЯЗАНИХ З ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯМ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес;

фінансове право; інформаційне право

**АВТОРЕФЕРАТ**

дисертації на здобуття наукового ступеня

кандидата юридичних наук

Харків – 2008

Дисертація є рукописом.

Робота виконана на кафедрі фінансового права Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України.

*Науковий керівник*доктор юридичних наук, професор **Кучерявенко Микола Петрович**, Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого, завідувач кафедри фінансового права, член-кореспондент Академії правових наук України.

*Офіційні опоненти:* доктор юридичних наук, професор **Тищенко Микола Маркович,** Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого, професор кафедри адміністративного права;

кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник**Воротіна  Наталія Вікторівна**, Інститут держави і права імені В.М. Корецького Національної академії наук України, старший науковий співробітник відділу проблем державного управління та адміністративного права.

Захист відбудеться 30 жовтня 2008 р. о 13.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 64.086.01 у Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого (61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77).

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого (61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70).

Автореферат розіслано 25 вересня 2008 р.

**Вчений секретар**

**спеціалізованої вченої ради В.Ю. Шепітько**

**ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ**

**Актуальність теми дослідження**. Правове регулювання бюджетних доходів – одна з найважливіших проблем соціального, економічного й політичного життя суспільства та держави. Це визначається тим, що для здійснення покладених на державу завдань і функцій необхідно мати в розпорядженні відповідну і, що найголовніше, достатню кількість грошових коштів, акумульованих у певних централізованих фондах. Формування таких фондів можливо шляхом стабільних, постійних та своєчасних надходжень грошових ресурсів у бюджети. Перехід економіки України до ринкових відносин, включення її до європейських та світових інтеграційних процесів обумовлює необхідність реформування як системи оподаткування країни, так і системи публічних доходів. Це потребує удосконалення їх правового регулювання та досягнення ними рівня, який би відповідав сучасним тенденціям правового розвитку та міжнародним стандартам у зазначеній сфері.

В сучасних ринкових умовах, коли склад державних доходів та їх місце і роль у формуванні Державного та місцевих бюджетів змінюється, до системи існуючих в Україні доходів включаються різноманітні платежі. За своїм складом вони мають не тільки відмінну правову та економічну природу, а й підпадають під різні правові режими. Самостійне місце серед бюджетних доходів займають платежі, пов’язані з природокористуванням. Вони відомі як традиційні джерела бюджетних надходжень ще за радянських часів. Із законодавчим закріпленням в умовах незалежності України принципу платності використання природних ресурсів та включенням до складу системи оподаткування відповідних положень (які стосуються обов’язкових платежів від природокористування) питання щодо сутності та правової природи бюджетних надходжень від цих платежів виходить на перший план.

Головною формою природокористування, з реалізацією якої пов’язані бюджетні надходження, прийнято вважати спеціальне використання природних ресурсів, здійснення якого обумовлене сплатою відповідного збору як самостійного елемента системи оподаткування. Важливу роль у формуванні дохідної частини бюджетів відіграє плата за землю. Чинне законодавство, розглядаючи збір за спеціальне використання природних ресурсів і плату за використання земель в якості самостійних складових системи оподаткування недостатньо чітко і однозначно визначає їх правовий режим. Це вимагає теоретичного дослідження та осмислення, розробки та обґрунтування відповідних рекомендацій щодо удосконалення правового регулювання бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням.

В юридичній літературі проблеми правового регулювання бюджетних доходів, пов’язаних із природокористуванням, розглядалися лише фрагментарно і детально не досліджувалися, низка питань залишаються нерозкритими чи спірними. Окрім того, потребують глибокого вивчення концептуальні положення щодо місця норм, присвячених регламентації бюджетних доходів, пов’язаних із природокористуванням, у системі фінансового права. В науці фінансового права неоднозначно висвітлюються проблеми щодо визначення складових бюджетних доходів, пов’язаних із природокористуванням, їх правовою природою тощо.

Останнім часом проблеми правового регулювання бюджетних доходів взагалі і від природокористування зокрема, знаходяться у сфері уваги насамперед вітчизняних дослідників: Л.К. Воронової, І.Є. Криницького, М.П. Кучерявенка, В.В. Левковича, О.А. Музики, Н.Ю. Пришви, В.В. Хохуляка та ін. Наробки цих вчених в сукупності й склали науково-теоретичні підвалини дисертаційного дослідження. Також істотне значення для здійснення дослідження мали праці російських вчених: Н.І. Хімічевої, С.Г. Пепеляєва, А.В. Бризгаліна, О.М. Горбунової, М.Н. Злобіна, С.Д. Ципкіна та ін. Особливої уваги заслуговують фундаментальні дослідження І.І. Янжула, І.Х. Озерова, В.А. Лебедєва, І.Т. Тарасова, Д.М. Львова, без яких було б неможливо здійснити досконалий і повний аналіз зазначених вище проблем.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана на кафедрі фінансового права Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого в межах і відповідно до комплексної цільової програми Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого «Права людини та проблеми організації і функціонування органів державної влади і місцевого самоврядування в умовах становлення громадянського суспільства» (номер державної реєстрації № 0106u002285).

Тема кандидатської дисертації «Правове регулювання бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням» затверджена на засіданні вченої ради Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого (протокол № 5 від 19.12.2003р.).

**Мета й завдання дисертаційного дослідження.** Метою дослідження є визначення сутності бюджетних доходів, пов’язаних із природокористуванням, аналіз всієї сукупності складових цієї категорії, розгляд їх у динаміці; вирішення на новій концептуальній основі дискусійних, спірних питань, що стосуються регулювання відносин, які формуються в зазначеній сфері.

Відповідно до вказаної мети в роботі були поставлені наступні ***завдання****:*

**–** здійснити аналіз основних положень правового забезпечення бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням;

**–** дослідити ґенезу нормативно-правового регулювання відносин щодо бюджетних доходів від природокористування в Україні;

**–** провести класифікацію бюджетних доходів від платежів, пов’язаних із природокористуванням;

**–** визначити поняття збору за спеціальне використання природних ресурсів як основного джерела бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням та дослідити його правову природу;

**–** охарактеризувати елементи правового механізму збору за спеціальне використання природних ресурсів;

**–** дослідити особливості земельного податку та орендної плати за землю як двох самостійних форм бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням.

***Об'єктом дисертаційного дослідження*** виступають фінансові правовідносини щодо формування бюджетних доходів за рахунок платежів від природокористування.

***Предметом дослідження*** є фінансово-правові норми, які регулюють відносини у сфері акумуляції бюджетних доходів від природокористування.

***Методи дослідження****.* Методологічною основою дисертаційного дослідження виступає сукупність загальних та спеціальних методів наукового пізнання. Загальнонауковий діалектичний метод став домінуючим при здійсненні дослідження, з його допомогою проблеми, що вирішуються в дисертації, розглядаються в єдності їх соціального змісту та юридичної форми. Невід’ємним доповненням до цього методу є метод системного аналізу, шляхом використання якого виокремлюється місце доходів, пов’язаних з природокористуванням, серед загальної системи бюджетних доходів. Порівняльно-правовий метод використовувався при дослідженні українського та іноземного (російського, білоруського, грузинського та ін.) законодавства, що регулює оподаткування у сфері використання природних ресурсів. Історико-правовий – при проведенні аналізу становлення і розвитку законодавства України щодо бюджетних доходів від природокористування. Формально-логічний – при з’ясуванні правової природи збору за спеціальне використання природних ресурсів, як головної форми бюджетних доходів від природокористування. Структурний – для дослідження взаємозв'язку складових елементів збору за спеціальне використання природних ресурсів. Використання названих методів у процесі дослідження теми дозволили вирішити теоретичні та практичні завдання, що ставились в роботі.

**Наукова новизна роботи** визначається як самою постановкою теми роботи, так і тим, що дисертація є першим в Україні комплексним дослідженням правового регулювання бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, зокрема, у формі збору за спеціальне використання природних ресурсів та платежів за використання землі.

Елементи наукової новизни містяться в наступних положеннях:

*вперше:*

1) визначено поняття бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, що розглядаються як різновид бюджетних доходів, джерелом формування яких виступають надходження обов’язкового характеру від неподаткових та податкових платежів за використання природних ресурсів, які складають фінансову основу для забезпечення виконання завдань і реалізації функцій держави щодо охорони, захисту, відновлення та відтворення природних ресурсів і довкілля в цілому;

2) наведено класифікацію бюджетних доходів на підставі фізичних властивостей конкретних природних ресурсів, що дозволяє виокремити бюджетні доходи від споживаних і неспоживаних природних ресурсів та відновлювальних і невідновлювальних природних ресурсів;

3) запропоновано поняття збору за спеціальне використання природних ресурсів як важливого джерела бюджетних доходів, що виступає обов’язковим платежем компенсаційного характеру, сплата якого законодавчо встановленими платниками, виступає однією з обов’язкових умов здійснення ними спеціального використання природних ресурсів, які перебувають у державній чи комунальній власності;

4) аргументовано запровадження збору за спеціальне використання земельних ресурсів, який має сплачуватись землекористувачами;

*удосконалено:*

5) класифікацію бюджетних доходів від платежів, пов’язаних із використанням природних ресурсів, які знаходяться у суб’єкта на праві (а) власності (наприклад, земельний податок), (б) користування (плата за користування надрами) і (в) оренди (плата за надані в оренду ставки);

6) з урахуванням особливостей правової сутності збору за спеціальне використання природних ресурсів як головної форми бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, наведені додаткові аргументи, що за своєю формою він є не збором, а платою за спеціальне використання природних ресурсів;

7) положення про доцільність закріплення на законодавчому рівні податку за землю як об’єкт нерухомості;

*набуло подальшого розвитку:*

8) з урахуванням правової сутності орендної плати за використання землі, яка перебуває у державній чи комунальній власності, науково обґрунтовується пропозиція щодо виведення цієї плати із складу податкових платежів та віднесення її в законодавчому порядку до специфічних неподаткових форм бюджетних доходів.

9) при характеристиці правової природи збору за спеціальне використання природних ресурсів додатково наведені аргументи, які дозволяють вважати цей збір обов’язковим платежем неподаткового характеру.

10) положення про те, що платежі за використання природних ресурсів мають скеровуватися перш за все на формування місцевих бюджетів. Це відповідає конституційним вимогам та забезпечуватиме процеси реформування системи місцевого самоврядування.

11) кошти від збору за спеціальне використання природних ресурсів, що знаходяться в комунальній власності (земель, лісів, тваринного світу та ін.), мають надходити до місцевих бюджетів в обов’язковому порядку.

**Практичне значення отриманих результатів** зумовлюється актуальністю й новизною висвітлених у дисертації проблем, а також пропозиціями щодо їх як найшвидшого вирішення.

Сформульовані в дисертації наукові положення, висновки та пропозиції можуть бути застосовані у правотворчій сфері при підготовці проекту Податкового кодексу України, внесенні змін та доповнень до Бюджетного кодексу України. У науково-дослідницькій роботі вони можуть послужити підґрунтям для подальшого вивчення проблем.

Матеріали дисертації можуть бути також використані при підготовці розділів підручників і навчальних посібників з курсів „Фінансове право” та „Податкове право”, а також при викладанні зазначених дисциплін.

**Апробація результатів дисертаційного дослідження.** Дисертація виконана й обговорена на кафедрі фінансового права Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого.

Основні наукові положення й висновки дисертаційного дослідження, а також практичні рекомендації щодо вдосконалення правового регулювання бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, викладені дисертанткою у доповідях на наукових і науково-практичних конференціях: «Проблеми удосконалення правового регулювання місцевого самоврядування в Україні» в Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого (м. Харків, 25 травня 2004р.); «Актуальні проблеми правознавства» в Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого (До 200-річчя Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого, м. Харків, 2004р.); «Стан та перспективи розвитку аграрного права» в Національному аграрному університеті України (Юридичний факультет) (м. Київ, 26–27 травня 2005р.); «Проблеми забезпечення законності у сфері земельних та аграрних правовідносин» (м. Львів, 19 – 20 травня 2006р.); «Місцеве самоврядування в Україні: сучасність та перспективи» в Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого (26 червня 2007р.)

**Публікації.** Ключові й окремі наукові положення та висновки дисертації знайшли своє відображення в 12-ти наукових публікаціях (7 статтях, опублікованих у фахових виданнях і тезах 5 доповідей на науково-практичних конференціях).

**Структура дисертації.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, що містять 8 підрозділів, висновків до розділів, загальних висновків по дисертації та списку використаної літератури. Загальний обсяг дисертації – 182 сторінки. Кількість використаних джерел – 211.

**ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **вступі** обґрунтовується актуальність обраної теми, визначаються мета й завдання дисертаційного дослідження, його об’єкт і предмет, характеризуються методи дослідження, теоретична основа, наукова новизна та практичне значення одержаних результатів, формулюються основні положення, що виносяться на захист, зазначається про апробацію результатів роботи і публікації.

**Розділ І. «Загальна характеристика правового забезпечення бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням»** присвячений окресленню ключових положень, які стосуються історико-правового аспекту бюджетного законодавства, що регулює бюджетні доходи, пов’язані з природокористуванням, юридичних засад цих доходів та їх правової класифікації.

У підрозділі1.1. **«Становлення та розвиток законодавства України щодо бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням»**досліджується ґенеза цього законодавства та підкреслюється, що за радянських часів правове регулювання відносин щодо бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, здійснювалося переважно на союзному рівні і було значною мірою централізованим. Доходи бюджетів від використання окремих природних ресурсів регулювались різними за юридичною силою союзними нормативно-правовими актами. Державний бюджет УРСР та місцеві бюджети, будучи складовими союзного бюджету, підпорядковувалися останньому. В той же час спеціальний Закон УРСР «Про бюджетні права Української РСР і місцевих Рад депутатів трудящих» (1960 р.) передбачав, що до Державного бюджету УРСР та місцевих бюджетів включалися: лісовий дохід, сільськогосподарський податок та інші платежі, які безпосередньо пов’язані з використанням відповідних природних ресурсів.

Проголошення незалежності України і утворення національної бюджетної системи та системи оподаткування на основі відповідних законів, стало підґрунтям для нового етапу становлення та розвитку вітчизняного законодавства щодо бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням. На розвиток принципових положень бюджетного законодавства та з метою створення єдиної інформаційної системи зведення державних доходів та видатків на цьому етапі була затверджена загальна структура бюджетної класифікації України, яка серед доходів бюджету виокремлює платежі за використання природних ресурсів.

Початок сучасного етапу ґенези законодавства, присвяченого регулюванню бюджетних доходів від природокористування, пов’язаний з прийняттям у 2001 р. Бюджетного кодексу України, який містить класифікацію доходів бюджету. Зокрема, у складі надходжень до бюджету названі платежі від природокористування (наприклад, збір за спеціальне використання природних ресурсів, платежі за користування надрами, земельний податок тощо).

**Підрозділ 1.2.**«Юридичні засади бюджетних доходів від платежів, пов’язаних з природокористуванням» **присвячений всебічному аналізу правової основи бюджетних доходів, які досліджуються.**

В сучасних умовах незалежної держави роль бюджету як головного інструменту управління економікою суттєво зростає. Будучи засобом акумулювання фінансових ресурсів, він створює можливість для реалізації державою її функцій. Бюджетними вважаються лише ті державні доходи, які зосереджуються у Державному та місцевих бюджетах. Вони формуються за рахунок різноманітних законних джерел. Це повною мірою стосується і платежів, стягнення яких обумовлене здійсненням природокористування. Бюджетні доходи, пов’язані з природокористуванням – різновид бюджетних доходів, джерелом формування яких виступають надходження обов’язкового характеру від неподаткових та податкових платежів за використання природних ресурсів, які складають фінансову основу для забезпечення виконання завдань і реалізації функцій держави щодо охорони, захисту, відновлення та відтворення природних ресурсів і довкілля в цілому. Аналіз чинного законодавства свідчить, що до останніх відносяться різні за своїм характером, сутністю та правовим режимом платежі. Серед них можна виокремити відносно самостійні групи, наприклад, бюджетні доходи від платежів, що (а) передують спеціальному використанню природних ресурсів, (б) безпосередньо обумовлені їх спеціальним використанням (наприклад, збори за спеціальне використання лісових, водних ресурсів, платежі за користування надрами тощо) та (в) інші (наприклад, відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва).

Суспільні відносини щодо формування бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, регулюються правовими приписами, які входять до складу інституту бюджетних доходів. Сучасна нормативна база, присвячена формуванню бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, достатньо обширна і багатогранна. Відповідні відносини та їх окремі аспекти регламентуються нормами фінансового (зокрема, бюджетного і податкового) та екологічного законодавства. У зв’язку з цим виникає питання, яким нормативним актам – фінансово-правовим чи еколого-правовим треба віддавати пріоритет. Відносини, що виникають при формуванні бюджетних доходів і виконанні Державного та місцевих бюджетів, за характером та сутністю відносяться до фінансових. Саме нормами фінансового права визначається правовий режим як бюджетних доходів, так і податків, зборів та інших обов’язкових платежів в тому числі і тих, які пов’язані з природокористуванням.

Підрозділ 1.3. **«Правова класифікація бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням»**присвячений виокремленню та характеристиці видів бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, за різними правовими ознаками.

Основою правової класифікації бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, виступають Бюджетний кодекс України, Бюджетна класифікація, Закон України про Державний бюджет та рішення про місцеві бюджети, затверджені у встановленому порядку, а також інші нормативно-правові акти. Той чи інший спосіб класифікації бюджетних доходів від платежів, пов’язаних з природокористуванням, може ґрунтуватися як на одному, так і на ряді критеріїв.

Якщо за основу класифікації бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, взяти загальновизнані підстави, то серед них можна розрізняти, зокрема, надходження від використання природних ресурсів, наприклад, за періодичністю: 1) постійні (приміром, надходження збору за спеціальне використання лісових ресурсів); 2) тимчасові (наприклад, платежі за надані в оренду водні об’єкти); 3) разові (скажімо, при одноразовій платі за ліцензію на відстріл мисливської тварини).

З урахуванням адміністративно-територіальної належності та значення природних ресурсів розрізняють надходження від природних ресурсів (а) загальнодержавного і (б) місцевого значення, за рахунок яких мають наповнюватись бюджети відповідного рівня.

За правовою основою розрізняють бюджетні доходи від використання природних ресурсів, які знаходяться у суб’єкта на праві (а) власності (наприклад, земельний податок), (б) користування (плата за користування надрами) і (в) оренди (плата за надані в оренду ставки).

Якщо критерієм класифікації вважати фізичні параметри конкретних природних ресурсів, можна виокремити дві підгрупи бюджетних доходів, пов’язаних з їх спеціальним використанням. По-перше, це доходи від споживаних (наприклад, плата за використання об’єктів тваринного і рослинного світу) і неспоживаних (приміром, збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту) природних ресурсів. По-друге, доходи від відновлювальних (збір за спеціальне використання лісових ресурсів) і невідновлювальних (платежі від збору за видобування корисних копалин) природних ресурсів.

З урахуванням правової природи платежу бюджетні доходи можна поділити на податкові та неподаткові. До перших відноситься, наприклад, земельний податок, до других – кошти від збору за видачу спеціальних дозволів (ліцензій) на право користування надрами та ін.

**Розділ ІІ. «Бюджетні доходи від збору за спеціальне використання природних ресурсів»** присвячено характеристиці обов’язкових платежів, які надходять до бюджетів та обумовлені спеціальним використанням природних ресурсів.

У підрозділі 2.1. **«Місце платежів, пов’язаних із спеціальним використанням природних ресурсів, в системі доходів бюджетів»** аналізуються особливості цих платежів, що визначають їх місце в системі бюджетних доходів.

Серед платежів, стягнення яких зумовлене природокористуванням, чинне законодавство виокремлює перш за все платежі від спеціального використання природних ресурсів. Вони характеризуються самостійністю як в системі бюджетних доходів, так і в системі оподаткування. Це випливає з того, що канал податків і зборів, який формує дохідну частину бюджету, закріплюється у вигляді системи оподаткування.

Разом з тим законодавством закріплені й інші правові форми бюджетних доходів, безпосередньо пов’язані з таким використанням природних ресурсів. За загальним правилом, самостійне місце займають бюджетні надходження обумовлені, наприклад, виникненням спеціального використання окремих природних ресурсів. Так, сплата мисливцем державного мита, є необхідною умовою отримання ним щорічної контрольної картки обліку добутої дичини і порушень правил полювання. Лише за наявності такої картки в особи може виникнути право спеціального користування об’єктами тваринного світу.

Певна специфіка притаманна виникненню права користування надрами, яке обумовлене обов’язковою сплатою збору за видачу спеціальних дозволів (ліцензій). Сплата цього збору, як самостійного джерела бюджетних доходів, передує виникненню права спеціального користування надрами. У зв’язку із введенням обов’язковості набуття спеціальних дозволів (ліцензій) на право користування надрами виключно на аукціонах правовий режим цього збору, як разового платежу до бюджету, набуває специфічних рис. Йдеться, зокрема, про приватно-правові засади бюджетних надходжень, пов’язаних із виникненням спеціального використання надр, оскільки дозвіл (ліцензію) отримує переможець аукціону після внесення ним до бюджету відповідної плати.

Самостійне місце в системі бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, займає орендна плата за використання окремих природних ресурсів, що перебувають у державній чи комунальній власності (земельні ділянки, водні об’єкти та ін.). Введення на законодавчому рівні разового платежу до бюджетів, пов’язаного з обов’язковим набуттям права орендного землекористування виключно на аукціонах, свідчить про розширення приватно-правового регулювання в зазначеній сфері. Але це дозволить суттєво збільшити бюджетні надходження.

У підрозділі 2.2. **«Збір за спеціальне використання природних ресурсів – головна форма бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням»** висвітлюються положення, що стосуються поняття і його правової природи.

Залежно від виду природного ресурсу, який використовується, цей збір як узагальнююча категорія згідно із законодавством об’єднує: а) збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісогосподарського призначення; б) збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту; в) плату за спеціальне користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин, плату за спеціальне користування надрами для видобування корисних копалин; г) плату за спеціальне використання рибних та інших водних живих ресурсів д) збір за спеціальне використання об’єктів тваринного світу та ін. Збір за спеціальне використання природних ресурсів передбачений Законом України «Про систему оподаткування» в якості самостійного платежу серед загальнодержавних податків і зборів (обов’язкових платежів). В межах цього збору залежно від використання конкретного природного ресурсу та його цільового призначення можуть виокремлюватися самостійні різновиди збору, що дозволяє говорити про його дворівневу законодавчо закріплену структурну побудову.

Відомо, що сутність спеціального використання природних ресурсів безпосередньо пов’язана з реалізацією принципу платності у сфері природокористування. Це обумовлює стягнення відповідного платежу до бюджету у формі збору за спеціальне використання конкретного природного ресурсу, призначення якого полягає в забезпеченні процесів відновлення та відтворення природних ресурсів, а також їх охорони. Збір за спеціальне використання природних ресурсів, кваліфікований законодавцем як обов’язковий платіж податкового характеру, відрізняється від інших складових системи оподаткування, оскільки фактично він є обов’язковим неподатковим платежем, стягнення якого забезпечує держава при акумуляції бюджетних доходів.

Згідно із Законом України “Про систему оподаткування” механізм справляння, строки та пільги щодо зборів можуть бути встановлені тільки законом з оподаткування. Між тим ряд основних елементів правового механізму збору, який аналізується, визначено на підзаконному рівні, зокрема, в чинних постановах Кабінету Міністрів України. Відповідні повноваження Урядові України делеговані природоресурсовими кодексами та спеціальними законами. Отже, законодавець створює ситуацію, коли, з одного боку, збір за спеціальне використання природних ресурсів відноситься до обов’язкових платежів податкового характеру і його правовий режим визначається нормами податкового права, а з іншого – його основні елементи (коло платників, об’єкт, ставки та ін.) передбачені в підзаконних нормативно-правових актах. Між тим сам законодавець, застосовуючи до цього збору наведений механізм регулювання, займає позицію, яка фактично стосується неподаткових платежів. Таким чином, за своєю сутністю збір за спеціальне використання природних ресурсів носить неподатковий характер, тобто платежі від нього треба віднести до неподаткових бюджетних доходів. Отже, збір за спеціальне використання природних ресурсів як головну правову форму неподаткових бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, можна визначити як врегульовані правовими нормами обов’язкові платежі до Державного та місцевих бюджетів, які вносяться платниками, мають, як правило, цільовий, відплатний або компенсаційний характер і не залежать від доходу (прибутку) платника.

У підрозділі 2.3. **«Особливості правового механізму збору за спеціальне використання природних ресурсів»** проводиться дослідження специфіки правового механізму цього збору. Вона обумовлена його характером та сутністю. Так, наприклад, основні та додаткові елементи правового механізму збору за спеціальне використання природних ресурсів встановлюються на підзаконному рівні.

Правовий статус платника збору за спеціальне використання природних ресурсів, який, за загальним правилом, одночасно має і статус спеціального природокористувача, характеризується наступними рисами: 1) це фізична або юридична особа, за загальним правилом, господарюючий суб’єкт; 2) зазначена особа одержала спеціальний дозвіл на використання конкретного природного ресурсу; 3) вона використовує природний ресурс з конкретною метою у процесі здійснення виробничої та іншої діяльності; 4) цей суб’єкт повинен здійснювати спеціальне використання природного ресурсу за плату. Крім вищеназваних, в якості платників цього збору законодавство виокремлює фізичні особи-підприємці та філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, але фактично здійснюють спеціальне використання природних ресурсів. Це одна із особливостей суб’єктного складу платників розглядуваного збору.

Закріплене законом в якості об’єкта оподаткування – спеціальне використання природних ресурсів можна вважати „родовим визначенням” об’єкта. Стосовно ж визначення об’єкта збору за спеціальне використання конкретних природних ресурсів логічним буде припустити, що він виступатиме „видовою формою родового поняття об’єкта оподаткування”. Об’єкт даного збору має визначатися в залежності від особливостей спеціального використання конкретного виду природного ресурсу, його характеристик та цільового призначення.

Особливість правового механізму зборів за спеціальне використання природних ресурсів полягає в тому, що замість ставки в усталеному розумінні застосовуються нормативи зборів чи такси як їх різновид, які встановлюються на підзаконному рівні. Таким чином, розмір нормативів зборів за спеціальне використання природних ресурсів може змінюватися протягом бюджетного року на відміну, скажімо, від ставок податків. Щоб розмір бюджетних надходжень від зазначених зборів був прогнозованим, регламентацію правового механізму зборів за спеціальне використання природних ресурсів слід здійснювати на законодавчому рівні.

**Розділ ІІІ. «Правове регулювання бюджетних доходів від плати за землю»** присвячено проблемам правової регламентації відносин щодо наповнення бюджетів різних рівнів за рахунок платежів, пов’язаних із використанням землі.

У підрозділі 3.1. **«Земельний податок як складова системи бюджетних доходів та системи оподаткування»** аналізуються сутність та риси цього важливого джерела бюджетних надходжень.

З урахуванням сучасних соціально-економічних перетворень і в тому числі у сфері земельних відносин, земельний податок розглядається як важлива складова доходів насамперед місцевих бюджетів. Він являє собою встановлений законом та забезпечений державним примусом платіж до бюджету, який сплачується платниками на засадах обов’язковості, односторонності та індивідуальної безвідплатності і має на меті задоволення загальносуспільних інтересів. Цей податок, будучи за своїм характером майновим, сплачується фізичними та юридичними особами, які мають у приватній власності земельні ділянки або земельні частки (паї). Але ст. 2 Закону України «Про плату за землю» відносить до платників земельного податку і постійних землекористувачів. З таким підходом важко погодитись. З точки зору фінансово-правової науки земельний податок мають сплачувати лише власники землі. Постійні землекористувачі (державні та комунальні підприємства, а також громадські організації інвалідів України, їх підприємства (об’єднання), установи та організації) використовують земельні ділянки, що відносяться до державної чи комунальної власності. Вони лише володіють та користуються цими ділянками, але не можуть здійснювати розпорядження ними, тобто не є їх власниками. Вони мають сплачувати відповідний збір за спеціальне використання земельних ресурсів, який доцільно встановити на законодавчому рівні, оскільки використання землі користувачами принципово нічим не відрізняється від використання інших природних ресурсів такими суб’єктами. Взагалі ж узаконення приватної і комунальної власності на землю та деякі інші природні ресурси (наприклад, ліси та об’єкти тваринного світу), обумовлює необхідність забезпечення єдиного підходу до вирішення питання щодо оподаткування природних ресурсів як об’єктів приватної власності.

Знаходження землі в комунальній власності не зумовлює обов’язку сплати територіальними громадами земельного податку. Комунальна і державна власність на землю – це різновиди публічної власності.

Перспективними уявляються висловлені в літературі пропозиції щодо переходу від оподаткування виключно землі як об’єкта права власності до оподаткування різних типів нерухомості. Формування та розвиток вітчизняного ринку землі обумовлюють необхідність оптимізації платежів саме за нерухомість, їх узгодженості з механізмами реалізації права приватної власності на землю. Введення системи платежів, які будуть оподатковувати різні аспекти ринкового обігу права власності на земельні ділянки, дозволить не тільки посилити регулюючу роль держави на цьому ринку, а й забезпечити збільшення бюджетних доходів.

Підрозділ 3.2. **«Специфіка орендної плати за землю як джерела бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням»** присвячений аналізу цього самостійного джерела доходів Державного та місцевих бюджетів. Включення орендної плати до системи загальнодержавних податків і зборів (обов’язкових платежів) поряд із земельним податком під об’єднуючим терміном – плата за землю (п.8 ст.14 Закону України «Про систему оподаткування») означає, що вона набула всіх ознак податкового платежу. Між тим у правовідносинах зі сплати грошових сум за користування державними і комунальними землями на умовах оренди, держава виступає власником цієї нерухомості (землі), який отримує відшкодування за її використання. В даному випадку сплата відповідних грошових коштів характеризується договірними засадами і здійснюється на основі передовсім земельного і цивільного законодавства. Отже, позиція законодавця є недостатньо послідовна. З одного боку, він у законах про Державний бюджет на останні поточні роки передбачає в якості неподаткових надходжень, наприклад, плату за надані в оренду ставки, що знаходяться в басейнах річок загальнодержавного значення, а з іншого – надає статус податкового платежу орендній платі за використання земельних ділянок державної і комунальної власності. Між тим до цього неподаткового платежу повинні застосовуватись єдині підходи з урахуванням того, що оренда певних природних ресурсів – це різновид їх спеціального використання.

**ВИСНОВКИ**

1. Аналіз ґенези законодавства України щодо бюджетних доходів, пов’язаних із природокористуванням, дозволяє зробити висновок, що воно формувалося протягом тривалого часу і специфіка та особливості його формування були обумовлені процесами державотворення на території нинішньої України. Так, ще законодавством Російської імперії забезпечувалися певні надходження до державної казни від використання природних ресурсів. Але процес формування вітчизняної нормативної бази щодо бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням, було започатковано із проголошенням радянської влади в Україні та входженням її до складу Радянського Союзу. На даному етапі регламентація відповідних бюджетних доходів здійснювалася з урахуванням поресурсового підходу нормативно-правовими актами різної юридичної сили переважно на союзному рівні з урахуванням строгої централізації у галузі фінансів.

Початок другого етапу пов’язаний з набуттям Україною незалежності та прийняттям законів, які заклали основу бюджетної та податкової систем держави. Законодавець розширює коло бюджетних доходів, пов’язаних з оплатним природокористуванням, та вдосконалює правовий режим окремих природноресурсових платежів і розподіл їх у бюджетній системі.

Третій сучасний етап започаткований прийняттям Бюджетного кодексу України та Бюджетної класифікації, які покладені в основу вдосконалення системи бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням. Платежі від природних ресурсів, що використовуються, об’єднані в одному розділі Бюджетної класифікації – Збори за спеціальне використання природних ресурсів.

2. Визначальне значення для забезпечення публічно-правового регулювання суспільних відносин щодо забезпечення бюджетних доходів у сфері, яка досліджується мають конституційні приписи, які закріплюють приналежність землі, її надр, об’єктів тваринного і рослинного світу, водних та інших природних ресурсів Українському народу.

3. Правова регламентація бюджетних доходів від платежів, пов’язаних з природокористуванням, здійснюється насамперед бюджетним і податковим законодавством. Суспільні відносини з приводу встановлення, сплати і стягнення цих платежів складають предмет правового регулювання безперечно фінансового права. Тому саме фінансово-правовим, а не еколого-правовим нормативним актам слід віддавати пріоритет.

4. Бюджетні доходи, пов’язані з природокористуванням – різновид бюджетних доходів, джерелом формування яких виступають надходження обов’язкового характеру від неподаткових та податкових платежів за використання природних ресурсів, які складають фінансову основу для задоволення публічних інтересів, а саме: забезпечення виконання завдань і реалізації функцій держави насамперед щодо охорони, захисту, відновлення та відтворення природних ресурсів і довкілля в цілому.

5. Серед бюджетних доходів, пов’язаних із спеціальним використанням природних ресурсів, слід розрізняти доходи від платежів у формі збору за спеціальне використання природних ресурсів і від орендної плати за використання окремих природних ресурсів. Обов’язкові за своїм характером, вони мають різну природу, але в сукупності складають головну форму бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням.

6. Бюджетні доходи від спеціального використання природних ресурсів – це надходження, що отримуються за рахунок зборів за спеціальне використання природних ресурсів та інших джерел, види яких встановлені бюджетним законодавством, а розміри – щорічними законами про Державний бюджет і відповідними рішеннями місцевих рад про місцеві бюджети.

7. Самостійне місце у складі бюджетних доходів займають платежі, обумовлені виникненням права спеціального використання окремих природних ресурсів (надр, тваринного світу та землі). Йдеться про бюджетні надходження, зокрема, від продажу спеціальних дозволів на право користування надрами та збору за видачу таких дозволів, набуття права оренди земельних ділянок, які перебувають у державній або комунальній власності виключно на аукціонах тощо. Ці неподаткові надходження не охоплюються збором за спеціальне використання природних ресурсів чи орендною платою, а передують їм.

8. Спеціальне використання природних ресурсів, що перебувають у власності територіальних громад, обумовлює обов’язковість бюджетних надходжень насамперед до місцевих бюджетів. Аналогічним чином має вирішуватись і питання щодо фінансово-правових наслідків спеціального використання природних ресурсів місцевого значення.

9. В основу збору за спеціальне використання природних ресурсів як головної форми бюджетних доходів від природокористування покладена еквівалентність відносин платника з державою. Вона проявляється в наявності взаємних зобов’язань як у власника природних ресурсів, що отримує грошові суми за їх спеціальне використання, так і платників, яким ці ресурси надаються. Надходження до бюджетів від збору за спеціальне використання природних ресурсів за своїм характером не є податковими.

10. Збором за спеціальне використання природних ресурсів як головною формою бюджетних доходів від природокористування слід вважати обов’язковий платіж компенсаційного характеру, сплата якого платниками виступає однією з обов’язкових та головних умов здійснення ними спеціального використання природних ресурсів, що перебувають у державній чи комунальній власності.

11. З урахуванням правової природи відносин у сфері спеціального використання природних ресурсів бюджетні доходи мають формуватися за рахунок як публічно-правових, так і приватно-правових механізмів.

**СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ**

**ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:**

1. Шульга Т.М. До питання про становлення й розвиток законодавства щодо оподаткування у сфері природокористування// Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. зб. / Відп. ред. В.Я. Тацій. – Харків: Нац. юрид. акад. України, 2007. – Вип. 87. – С. 65-71.

2. Шульга Т.М. Основні риси збору за спеціальне використання лісових ресурсів як складової бюджетних доходів // Державне будівництво та місцеве самоврядування: Зб. наук. пр./ Гол. ред. Ю.П. Битяк. – Х.: Право, 2007. – Вип.14. – С. 202-210.

3. Шульга Т.М. Проблеми правового забезпечення надходжень до місцевих бюджетів від спеціального природокористування // Державне будівництво та місцеве самоврядування: Зб. наук. пр. / Гол. ред. Ю.П. Битяк. – Х.: Право, 2007. – Вип.13. – С. 169-176.

4. Шульга Т.М. Збори у сфері природокористування в системі оподаткування України // Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. зб. / Відп. ред. В.Я. Тацій. – Харків: Нац. юрид. акад. України, 2006. – Вип. 84. – С. 164-170.

5. Шульга Т.М. Правовий статус платника збору за спеціальне використання природних ресурсів // Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. зб. / Відп. ред. В.Я. Тацій. – Харків: Нац. юрид. акад. України, 2006. – Вип. 83. – С. 134-139.

6. Шульга Т.М. До питання про об’єкт збору за спеціальне використання природних ресурсів // Південноукраїнський правничий часопис. – Одеський юридичний інститут ХНУВС, 2006. – №3. – С. 131-134.

7. Шульга Т.М. Правовое обеспечение доходов бюджетов, связанных с природопользованием // Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. зб. / Відп. ред. В.Я. Тацій. – Харків: Нац. юрид. акад. України, 2004. – Вип. 68. – С. 191-196

8. Шульга Т.М. Правові засади надходжень до місцевих бюджетів від зборів екологічного спрямування // Місцеве самоврядування в Україні: сучасність та перспективи. Матеріали науково-практичної конференції, організованої і проведеної Харківськими обласною та міською радами спільно з НДІ державного будівництва та місцевого самоврядування АПрН України з нагоди 10-річчя прийняття Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та ратифікації Європейської хартії самоврядування, м. Харків, 26 червня 2007 р. / Ред. кол.: Ю.П. Битяк, М.І. Титов, С.Г. Серьогіна, П.М. Любченко, І.В. Яковюк. – Харків: Стиль-Издат, 2007. – С.258-260.

9. Шульга Т.М. Питання оподаткування у сфері природокористування // Проблеми забезпечення законності у сфері земельних та аграрних правовідносин: Тези доповідей на науково-практичній конференції (м. Львів, 19-20 травня 2006 р.). – Львів. – 2006. – С. 47-48.

10. Шульга Т.М. Правовое обеспечение бюджетных доходов природоресурсового характера // Стан та перспективи розвитку аграрного права: Міжнародна науково-практична конференція, присвячена 80-річчю з дня народження доктора юридичних наук, професора, академіка АПрН України, Заслуженого діяча науки і техніки України В.З. Янчука (м. Київ, 26–27 травня 2005р.). – Київ. – 2005. – С.297-300.

11. Шульга Т.М. Формування бюджетів і право природокористування // Актуальні проблеми правознавства: Тези доп. та наук. повідом. учасників наук. конф. молодих учених та здобувачів / За ред. проф. М.І. Панова. – Х.: Нац. юрид. акад. України, 2004. – С.130-132.

12. Шульга Т.М. Соотношение налогового и природоресурсового законодательства при регулировании природопользования // Проблеми удосконалення правового регулювання місцевого самоврядування в Україні: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, (м. Харків, 25 травня 2004р.). – Харків: Інститут державного будівництва та місцевого самоврядування АПрН України, 2004. – С. 391-394.

**АНОТАЦІЯ**

**Шульга Т.М. Правове регулювання бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Харків, 2008.

Дисертаційне дослідження присвячено правовому регулюванню бюджетних доходів, пов’язаних з природокористуванням. У роботі визначено сутність цих доходів, поняття, проведена їх класифікація за різними критеріями, зокрема, періодичністю, адміністративно-територіальною належністю та значенням природних ресурсів, їх фізичними параметрами тощо. Визначено місце платежів, пов’язаних із спеціальним використанням природних ресурсів, в системі бюджетних доходів. Серед них виокремлено збір за спеціальне використання природних ресурсів, що являє собою головну форму доходів у зазначеній сфері. Виявлено специфіку основних елементів правового механізму цього збору. Значну увагу в дисертаційному дослідженні приділено проблемі наповнення бюджетної системи за рахунок платежів від використання землі як природного ресурсу, а саме: земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

**Ключові слова:** бюджет,бюджетні доходи, оподаткування, збір за спеціальне використання природних ресурсів, плата за землю.

**АННОТАЦИЯ**

**Шульга Т.М. Правовое регулирование бюджетных доходов, связанных с природопользованием. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Национальная юридическая академия Украины имени Ярослава Мудрого. – Харьков, 2008.

Диссертационное исследование посвящено правовому регулированию бюджетных доходов, связанных с природопользованием. В работе дана общая характеристика правового обеспечения таких доходов. В историческом аспекте рассмотрено становление и развитие законодательства Украины, регулирующего вопросы наполнения бюджетной системы, в частности, за счет платежей, связанных с природопользованием. Приведены аргументы относительно приоритетности использования финансового (бюджетного и налогового) законодательства в процессе регулирования отношений по установлению природоресурсовых платежей и формирования за их счет бюджетных доходов. В работе определена сущность этих доходов, понятие, проведена их классификация по различным основаниям, например, в зависимости от периодичности поступлений в бюджеты от платежей за использование природных ресурсов, административно-территориальной принадлежности и значения природных ресурсов, их физических параметров и др.

Отдельно проанализирована правовая регламентация бюджетных поступлений, источником которых выступает сбор за специальное использование природных ресурсов. Обозначено место платежей, связанных со специальным использованием природных ресурсов, в системе бюджетных доходов. Подчеркивается, что эти платежи выступают надежной основой поступлений в бюджеты. Сбор за специальное использование природных ресурсов рассматривается в качестве главной формы бюджетных доходов, связанных с природопользованием. Выявлены важнейшие особенности правового механизма данного сбора как сложной категории. На основе всестороннего анализа элементов этого механизма разработаны рекомендации по совершенствованию соответствующих правовых предписаний.

Отдельное внимание при исследовании бюджетных доходов, связанных с природопользованием, уделено формированию этих доходов за счет платного пользования землей, которое в современных условиях социально-экономических преобразований претерпевает существенные изменения. Самостоятельному исследованию подвергается земельный налог как важная составляющая системы налогообложения и специфическая форма бюджетных доходов. Определены перспективы земельного налогообложения.

Всесторонне анализируется арендная плата за использование земельных участков государственной и коммунальной собственности как новый и самостоятельный источник бюджетных поступлений. Определяется место платежей за приобретение права аренды земельных участков на аукционной основе в системе бюджетных доходов.

В результате проведенного анализа действующего законодательства были предложены рекомендации относительно усовершенствования правового регулирования бюджетных доходов, связанных с природопользованием.

**Ключевые слова:** бюджет, бюджетные доходы, налогообложение, сбор за специальное использование природных ресурсов, плата за землю.

**SUMMARY**

**Shulga T.M. Legal regulation of budget revenues, connected with nature management. – Manuscript.**

Dissertation for Candidate of Legal Sciences Degree, speciality 12.00.07 – administrative law and procedure; financial law; informational law. – Yaroslav the Wise National Law Academy of Ukraine. – Kharkiv, 2008.

The dissertation is devoted to legal regulation of budget revenues, connected with nature management. The author defines essence of these revenues, concepts, classifies them according to different criteria, especially periodicity, administrative-territorial affiliation and importance of natural resources, their physical parameters, etc. The place of payments, connected with special usage of natural resources, is defined in the system of budget revenues. Among them tax for special usage of natural resources, which is the main form of revenues in the mentioned field is picked out. The specificity of the main elements of legal mechanism of this tax is defined. Significant attention in the dissertation is paid to the problem of filling of budget system at the expense of payments for using land as a natural resource, i.e.: land-tax and rent for ground areas in state and municipal ownership.

**Key words:** budget, budget revenues, taxation, tax for special usage of natural resources, payment for land.

Відповідальний за випуск:

канд. юрид. наук, доц. Бех Г.В.

Підписано до друку 12.09.2008 р. Формат 60х90/16.

Папір офсетний. Віддруковано на різографі.

Ум. друк. арк. 0,7. Обл.-вид. арк. 0,9.

Тираж 100 прим. Зам. № 3301.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Друкарня

Національної юридичної академії України

імені Ярослава Мудрого

61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77.

Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>