

Світлана СТАДНИК, головний редактор



ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗОСІБ ВІД ПРОДАЖУ ЗЕМЕЛЬ ДЛЯ ВЕДЕННЯ ОСГ

Суть питання. У попередній статті юрист розповіла про правові нюанси придбання земельних ділянок для ведення особистого селянського господарства (далі – ОСГ). Ми ж поговоримо про особливості оподаткування доходів фізосіб від продажу таких ділянок.

Дві норми Податкового кодексу про оподаткування доходів

У Податковому кодексі (далі – ПК) є дві норми, які регулюють порядок оподаткування доходів фізичних осіб від продажу земельних ділянок. Розглянемо їх.

Перша норма

Відповідно до **пп. 165.1.40** ПК не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізособи сума доходу, отриманого платником податку внаслідок відчуження земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв) за нормами безоплатної передачі, визначеними ст. 121 Земельного кодексу (далі – ЗК) залежно від їх призначення, безпосередньо отриманих ним у власність у процесі приватизації.

Як бачимо з наведеної норми, від **оподаткування звільняються** тільки земельні ділянки сільгосппризначення та земельні частки (паї) ділянки, отримані:

1) у порядку безоплатної передачі згідно зі ст. 121 ЗК. Нагадаємо, відповідно до цієї норми ЗК громадяни України мають право на безоплатну передачу їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності в таких розмірах:

- для ведення фермерського господарства (далі – ФГ) – в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільгосппідприємств, роз-

ташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться ФГ;

- ведення ОСГ – не більше 2,0 га;
- ведення садівництва – не більше 0,12 га;
- будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка) у селах – не більше 0,25 га, у селищах – не більше 0,15 га, в містах – не більше 0,10 га;
- індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 га;
- будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 га.

Із вищенаведених під землі сільгосппризначення підпадають тільки землі **для ведення ФГ, ОСГ і садівництва**. Це впливає із ст. 22 ЗК, де наведено перелік земель сільськогосподарського призначення. Землі, що були надані для будівництва й обслуговування житлового будинку (господарських будівель і споруд), для індивідуального дачного будівництва, індивідуальних гаражів, не є землями сільгосппризначення, а отже, на них не поширюється пільга, встановлена пп. 165.1.40 ПК. Отже, при продажу таких земель має бути сплачено ПДФО і військовий збір (далі – ВЗ);

2) безпосередньо платником у власність у процесі приватизації. Тобто пільгою може скористатися виключно особа, яка отримала такі ділянки у процесі приватизації. Якщо ж ділянку продає, наприклад, особа, що отримала ділянку у спадок чи придбала її в іншій особі, то пільга вже не діє.

Зверніть увагу: цією пільгою не можуть скористатися особи, що отримали ділянки із цільовим призначенням «для ведення ОСГ» у процесі розпаювання земель колективних сільгосппідприємств (земель із таким цільовим призначенням небагато, але вони є). Адже такі землі не підпадають під дію ст. 121 ЗК. У разі продажу цих ділянок оподаткування здійснюється на умовах, визначених п. 172.1 ПК. До того ж до 1 липня 2021 року діє мораторій на продаж таких земельних ділянок (п. 15 розд. Х ЗК).

Друга норма

Згідно з п. 172.1 ПК не оподатковується дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 ЗК залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку **понад три роки**.

Як бачимо, ця норма, з однієї сторони, містить більше умов для звільнення доходу від оподаткування, а з іншої – містить обмеження, яких немає у пп. 165.1.40 ПК. Розглянемо її докладніше.

Так, як передбачено п. 172.1 ПК, від оподаткування звільняються не тільки земельні ділянки сільськогосподарського призначення і земельні частки паї, але й інші землі. Проте площа таких ділянок залежно від їх цільового призначення не має перевищувати норми, наведені у ст. 121 ЗК (див. вище).

Але скористатися цією пільгою з ПДФО можна **за таких умов:**

- протягом року можна продати земельну ділянку лише один раз;
- земельна ділянка, що підлягає продажу, повинна перебувати у власності фізособи-продавця більше ніж три роки (це обмеження не поширюється на ділянку, отриману таким продавцем у спадщину).

Отже, цією пільгою (на відміну від установленної пп. 165.1.40 ПК) можуть скористатися:

- спадкоємці;
- інші особи, що придбали земельні ділянки;
- особи, які отримали земельні ділянки у процесі розпаювання земель колективних сільгосппідприємств (до 1 липня 2021 року діє мораторій на продаж таких земель).

Підсумуємо

Перша норма ПК (пп. 165.1.40) щодо звільнення доходу від обкладення ПДФО та ВЗ підходить тільки для осіб, які **отримали безоплатно земельні ділянки** сільгосппризначення у порядку безоплатної приватизації із земель державної або комунальної власності. Це, наприклад, землі, які виділялися працівникам соціальної сфери, АТОВцям тощо.

Продаж земельних ділянок безпосередньо такими особами (спадкоємці, наприклад, не можуть скористатися цією нормою) звільняється від оподаткування. Причому незалежно від того, коли набуто право власності (обмеження у 3 роки власності тут не діє).

Друга норма ПК (п. 172.1) може бути застосована до земельних ділянок, які належать будь-яким фізособам. Але земельна ділянка має бути у власності продавця **більше ніж три роки** (окрім випадків, коли вона отримана у спадок). До того ж продати без оподаткування фізособа може земельну ділянку тільки раз на рік.

Від оподаткування згідно з цією нормою звільняються не тільки земельні ділянки сільгосппризначення (для ведення ФГ, ОСГ і садівництва), а й землі, надані для будівництва й обслуговування житлового будинку (господарських будівель і споруд), для індивідуального дачного будівництва, індивідуальних гаражів. Але тільки за умови, що розмір такої ділянки не перевищує норми, наведені у ст. 121 ЗК.

 **Чи потрібно сплачувати ВЗ, якщо операція від продажу земельної ділянки підпадає під дію пп. 165.1.40 або п. 172.1 ПК?**

Ні, не потрібно. Адже відповідно до п. 1.2 підрозд. 10 розд. XX ПК об'єктом обкладення ВЗ є доходи, які підлягають обкладенню ПДФО.

Оскільки такі доходи звільняються від обкладення ПДФО, ВЗ із них не утримується та не сплачується.



Як бути, якщо фізособа – ветеран АТО бажає продати отриману ним у процесі приватизації земельну ділянку із цільовим призначенням «для ведення ОСГ», а нотаріус вимагає сплати ПДФО, незважаючи на те, що згідно з пп. 165.1.40 ПК така операція звільняється від оподаткування?

Дійсно, на практиці бувають випадки, коли нотаріус відмовляється засвідчувати договір купівлі-продажу без сплати фізособою ПДФО, мотивуючи тим, що для звільнення від оподаткування земельна ділянка має перебувати у власності більше 3 років. Чомусь деякі нотаріуси «не бачать» норму пп. 165.1.40 ПК, а беруть до уваги тільки п. 172.1 ПК, яким дійсно передбачена умова про трирічне перебування у власності.

У такому випадку **рекомендуємо** або звернутися до іншого, більш компетентного нотаріуса, або передбачити в договорі купівлі-продажу умову про відстрочення платежу. Наприклад, про те, що кошти за земельну ділянку будуть сплачені протягом певного строку після укладення договору (наприклад, протягом 10 днів після укладення договору). Тоді нотаріус не має підстав вимагати сплати податку до засвідчення договору, адже дохід фізособою на дату укладення договору не отримано (пп. 168.1.2 ПК). А при сплаті коштів покупець (сільгосппідприємство) не буде утримувати ПДФО та ВС на підставі пільги, передбаченої пп. 165.1.40 ПК.

Як сплатити ПДФО та ВС, якщо операція підлягає оподаткуванню

Якщо вищенаведені умови щодо звільнення від оподаткування не виконуються, то операція із продажу земельної ділянки підлягає обкладенню ПДФО та ВЗ.

У разі якщо покупцем земельної ділянки виступає **юрособа чи фізособа-підприємець**, такій особі як податковому агенту необхідно утримати з доходу фізособи-продавця і сплатити ПДФО за ставкою 5 % (п. 167.2, 172.3 ПК). Також покупець має утримати і сплатити ВЗ у розмірі 1,5 % (п. 1.2 підрозд. 10 розд. XX ПК).

При цьому податки обчислюються від ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але **не нижче за оціночну вартість** такої земельної ділянки, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону (п. 172.3 ПК).

Якщо покупцем є **фізична особа**, то ПДФО за ставкою 5 % від ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, сплачує саме ця особа, як і ВЗ за ставкою 1,5 % (п. 172.5 ПК). Така сплата здійснюється до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу.

Для довідки: за посвідчення договорів відчуження земельних ділянок фізособою справляється державне мито в розмірі **1 %** суми договору, але не менше 1 НМДГ.

ІНДЕКС ІНФЛЯЦІЇ

Газета «Урядовий кур'єр» від 13.10.20 р. № 199

За даними Держслужби статистики, індекс споживчих цін на товари і послуги (індекс інфляції) в Україні (без урахування тимчасово окупованої території АР Крим, м. Севастополя і частини зони проведення ООС) **у вересні 2020 року** до попереднього місяця становив **100,5 %**, до грудня попереднього року – 101,7 %.

Нагадуємо, що в січні 2020 року індекс інфляції становив 100,2 %, у лютому – 99,7 %, у березні – 100,8 %, у квітні – 100,8 %, у травні – 100,3 %, у червні – 100,2 %, у липні – 99,4 %, у серпні – 99,8 %.