

ОСОБЛИВОСТІ ВЗАЄМОДІЇ НОТАРІУСА З ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ В УКРАЇНІ

Голядова Т. О.

У статті розглянута взаємодія нотаріуса з органами державної податкової служби згідно з діючим законодавством України. Нотаріус - це фізична особа, яка проводить незалежно професійну діяльність, доходи якої оподатковуються. Виключний перелік прав органів державної податкової служби зазначений у ст. 20 Податкового Кодексу України

Ключові слова: податкова декларація, обов'язкові платежі, нотаріальні дії, оціночна вартість, податковий агент, обов'язковий податковий період, приватний нотаріус, нотаріальне посвідчення.

В статье рассмотрено взаимодействие нотариуса с органами государственной налоговой службы согласно действующему законодательству Украины. Нотариус - это физическое лицо, которое проводит независимо профессиональную деятельность, доходы которой облагаются налогом. Исключительный перечень прав органов государственной налоговой службы отмечен в ст. 20 Налогового Кодекса Украины

Ключевые слова: налоговая декларация, обязательные платежи, нотариальные действия, оценочная стоимость, налоговый агент, обязательный налоговый период, частный нотариус, нотариальное удостоверение.

In the article the considered co-operating of notary with the organs of government tax service according to the current legislation of Ukraine. A notary is a physical person, that conducts professional activity the acuestss of that are imposed a tax independently. The exceptional list of rights for the organs of government tax service is marked in a century 20 Internal revenue Code of Ukraine

Keywords: tax return, obligatory payments, notarial actions, evaluation cost, tax agent, obligatory tax period, private notary, notarial certification.

Виключний перелік прав органів державної податкової служби, зазначених у ст. 20 Податкового кодексу України, встановлено законодавцем відповідно до реалізації конституційного принципу, що міститься в ч. 2 ст. 19 Конституції.

Перша група прав пов'язана з вказівками ст. 16 Податкового кодексу обов'язками платників податків, зокрема наданням інформації та копій документів, допуском до проведення перевірок. Друга група прав пов'язана з обміном, отриманням податковою інформацією органами митної служби, МВС, нотаріусами, фінансовими установами. Третя група прав являє собою надання органам державної податкової служби права звернення до суду із заявами.

Реалізація цієї групи повноважень дає своє відображення в ст. 183-3 Кодексу адміністративного судочинства України.

Взаємодія нотаріуса з податковою службою можна розглянути у двох аспектах:

нотаріус як платник податку;

нотаріус як уповноважена державою фізична особа, яка здійснює нотаріальну діяльність.

Нотаріус - це фізична особа, яка проводить незалежно професійну діяльність, доходи якої оподатковуються. Оподаткування доходів, отриманих нотаріусом як фізичною особою, яка проводить незалежно професійну діяльність, регулюється ст. 178 Податкового кодексу України, відповідно до якої особи, які мають намір здійснювати незалежно професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати довідку про взяття на облік згідно зі ст. 65 ПКУ. Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними в п. 167.1 ст. 167 ПКУ [1]. Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат. Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року відповідно до розділу IV ПКУ, передбачені для платників податку, на доходи фізичних осіб. Відповідно до ст. 179 ПКУ нотаріус як платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним податковій декларації.

Нотаріус зобов'язаний при вчиненні нотаріальної дії, за якою передбачено сплату податків та інших обов'язкових платежів, перевіряти їх сплату. Відповідно до глави 13 Розділу I Порядку вчинення нотаріусами України, затвердженого 22.02.2012 р. Наказом Міністерства Юстиції України за № 296/5, нотаріус відмовляє у вчиненні нотаріальної дії особі, яка не внесла плату за її вчинення та не внесла встановлені законодавством платежі, пов'язані з її вчиненням, тобто на нотаріуса покладено обов'язок, залежно від виду вчинюваної нотаріальної дії, перевірити сплату особами, які звернулися до нього з проханням про вчинення нотаріальної дії, необхідних платежів і податків [3].

Наприклад, при посвідченні договорів купівлі-продажу, міни, довічного утримання та інших договорів, за якими передбачено перехід права власності на нерухоме майно, нотаріус згідно зі ст. 172 ПКУ посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна й документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору та щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість і суму сплаченого податку в порядку, встановленому цим розділом для податкового розрахунку. Відповідно до п. 15-3 Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів - господарських операцій,

© Т.О. Голядова, 2014

затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 листопада 1998 року № 1740, нотаріальне посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна здійснюється за наявності документального підтвердження сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна.

Наведемо деякі приклади застосування в нотаріальній практиці норм статей 172, 174 Податкового кодексу України:

Стаття 172. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна.

У пункті 172.1 зазначено: “Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку (включаючи земельну ділянку, на якій розташовані такі об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на такій земельній ділянці) [2], а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної статтею 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

Умова щодо перебування такого майна у власності платника податку понад три роки не поширюється на майно, отримане таким платником у спадщину (пункт 172.1 ст. 172 ПКУ доповнено новим абзацом згідно із Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України” від 07.07.2011 № 3609-VI).

Дохід від відчуження господарсько-побутових споруд, що розташовані на одній ділянці з житловим або садовим (дачним) будинком і продаються разом з ним, для цілей оподаткування окремо не визначається”.

Чи є в цілях оподаткування одним об'єктом: об'єкт житлової нерухомості та земельна ділянка, на якій він розташований, дохід від продажу якого не оподатковується - обидва об'єкти перебувають у власності платника податку понад три роки? Земельна ділянка не перевищує норм приватизації. Дохід від продажу отримується вперше у звітному році.

Який порядок оподаткування застосовується до доходу, отриманого від продажу об'єкту нерухомого майна житлового призначення та земельної ділянки, на якій він розташований, якщо такий об'єкт перебуває у власності платника податку понад три роки, а земельна ділянка - менш ніж три роки, або навпаки?

У цілях оподаткування житловий будинок, садовий (дачний) будинок або їх частини, включаючи земельну ділянку, на якій розташовані такі об'єкти, а також господарсько-побутові споруди й будівлі, розташовані на такій земельній ділянці, є одним об'єктом, дохід від продажу якого не оподатковується (незалежно від того, одним чи двома договорами оформлюється такий продаж), у разі якщо до доходу від продажу кожного з об'єктів такого нерухомого майна можливо застосувати однаковий порядок оподаткування.

Якщо житловий будинок, садовий (дачний) будинок або їх частини, включаючи господарсько-побутові споруди та будівлі, перебувають у власності платника податку понад три роки, а земельна ділянка на якій вони розташовані, перебуває у власності платника податку менш ніж три роки, або навпаки, такі об'єкти нерухомого майна в цілях оподаткування є двома самостійними об'єктами, та

при оподаткуванні доходу від продажу кожного з таких об'єктів застосовується різний порядок оподаткування, а саме: дохід, отриманий платником податку від продажу житлового будинку, садового (дачного) будинку або їх частини, включаючи господарсько-побутові споруди й будівлі, є таким, що не оподатковується згідно з пунктом 172.1 статті 172 ПКУ, а дохід від продажу земельної ділянки, на якій вони розташовані, є таким доходом, що оподатковується згідно з п. 172.2 ст. 172 ПКУ [3].

Пункт 172.4 статті 172 ПКУ: “Під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна й документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору та щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість і суму сплаченого податку в порядку, встановленому цим розділом для податкового розрахунку”.

З листа Державної податкової адміністрації України від 28.02.2011 № 2063/т/17-0714 вбачається, що фізична особа, яка укладає договір купівлі-продажу нерухомості з іншою фізичною особою, самостійно визначає й сплачує суму податку до бюджету за місцем нотаріального посвідчення такої угоди (за місцем розташування робочого місця приватного нотаріуса або державної нотаріальної контори) до нотаріального посвідчення такої угоди через банківські установи.

З листа Державної податкової адміністрації України від 26.01.2011 № 1984/7/17-0717 вбачається наступне: “Пунктом 172.4 ст. 172, п. 173.4 ст. 173, п. 174.4 ст. 174 розділу IV Податкового кодексу України встановлено [1], що приватний нотаріус щокварталу подає до органу ДПС за місцем розташування свого робочого місця інформацію про посвідчені ним договори щодо проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна між фізичними особами й продажу (обміну) рухомого майна між стороною (сторонами) цього договору, включаючи інформацію про вартість такого майна й суму сплаченого податку, а також інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину та/або посвідчення договорів дарування в порядку, встановленому вказаним розділом ПКУ для податкового розрахунку.

Відповідно до пп. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 розділу I, п. 51.1 ст. 51 розділу II, пп. 168.4.5 п. 168.4 ст. 168, п. 176.2 ст. 176 розділу IV ПКУ стосовно помічників (консультантів) приватного нотаріуса або інших працівників, які перебувають у трудових відносинах з приватним нотаріусом, такий нотаріус є податковим агентом і зобов'язаний виконати всі покладені на нього Кодексом функції податкового агента відповідно до зазначених норм Кодексу, зокрема подати до органу державної податкової служби за місцем своєї реєстрації (обліку) податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку й податкову декларацію з податку на доходи фізичних осіб за базовий податковий період, що дорівнює календарному місяцю, про загальні суми доходів, що нараховані (виплачені, надані) на користь платників податку, і загальні суми податку на доходи фізичних осіб, що утримані з цих доходів, а також обсяги перерахованого податку до бюджету.

Чи повинен нотаріус подавати інформацію про договір

купівлі-продажу (міни) нерухомого майна, якщо за таким договором платником податку отримано дохід, який не оподатковується?

В якій формі та в які строки нотаріусом подається інформація про договір купівлі-продажу (міни) нерухомого майна, якщо за таким договором платником податку сплачено податок?

Нотаріус не подає інформацію про договір купівлі-продажу (міни) нерухомого майна, якщо за таким договором платником податку отримано дохід, який не оподатковується. Нотаріус подає інформацію тільки про договори купівлі-продажу (міни) нерухомого майна, за якими платниками податку сплачено податок відповідно до ст. 172 ПКУ, за ставками (5 %, або 15-17 %), передбаченими пунктами 167.1, 167.2 ст. 167 ПКУ.

Ця інформація не є податковою звітністю, але подається нотаріусом щокварталу в порядку, встановленому IV розділом ПКУ для податкового розрахунку. Рекомендуємо подавати таку інформацію протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (підпункт 49.18.2 пункту 49.18 статті 49 ПКУ). У разі надіслання інформації поштою, бажано здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу податкової служби не пізніше ніж за десять днів до граничного строку подання такої інформації (пункт 49.5 статті 49 ПКУ) [2].

Діючим законодавством не встановлено форму подачі нотаріусом інформації про договір купівлі-продажу (міни). Вважаємо, що інформація про договір купівлі-продажу (міни) нерухомого майна (за яким платником податку самостійно нараховано дохід, самостійно нараховано податок і самостійно сплачено податок), включаючи інформацію про вартість нерухомого майна та суму сплаченого податку, може подаватися нотаріусом у формі зведеної інформації про видачу свідоцтва про право на спадщину, посвідчення договорів дарування, посвідчення договорів купівлі-продажу (обміну) нерухомого майна та рухомого майна.

Пункт 172.5 статті 172 ПКУ: “Сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи:

а) особою, яка продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість, - до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни;

б) особою, у власності якої перебував об’єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно. Фізична особа зобов’язана відобразити дохід від такого відчуження в річній податковій декларації.”

Чи повинна фізична особа подавати річну декларацію, якщо нею протягом звітного року отримано дохід тільки від продажу (міни) нерухомого майна, при нотаріальному оформленні якого був сплачений податок відповідно до розділу IV ПКУ (пункт 172.5 статті 172, пункт 174.3 статті 174, пункт 179.2 статті 179 ПКУ)?

Згідно з підпунктом “а” пункту 172.5 статті 172 ПКУ сума податку визначається й самостійно сплачується через банківські установи особою, яка продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість, - до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни. Згідно з підпунктом 179.2 статті 179 ПКУ обов’язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, зокрема, якщо він отримував доходи від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів за якими був сплачений податок відповідно до розділу IV ПКУ. Отже, якщо платник податку отримував доходи виключно від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів за якими був сплачений податок відповідно до розділу IV ПКУ, його обов’язок щодо подання податкової декларації вважається вико-

наним, а якщо платник податку отримував ще й інші доходи, такий платник зобов’язаний подати податкову декларацію згідно з нормами ПКУ й відобразити дохід від такого відчуження в річній податковій декларації з визначенням суми сплаченого податку [1].

Згідно з підпунктом “б” пункту 172.5 статті 172 ПКУ сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи особою, у власності якої перебував об’єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно. Фізична особа зобов’язана відобразити дохід від такого відчуження в річній податковій декларації. Отже, відображенню в річній податковій декларації підлягає тільки дохід, отриманий особою від відчуження за рішенням суду про зміну власника, та перехід права власності на таке майно, оскільки при такому відчуженні податок не було сплачено, отже, обов’язок щодо подання декларації не є виконаним.

Згідно з підпунктом “а” підпункту 174.2.1 пункту 174.2 ПКУ за нульовою ставкою оподатковується вартість власності, що успадковується членами сім’ї спадкодавця першого ступеня споріднення.

Чи можливо застосування нульової ставки при оподаткуванні вартості власності, що успадковується членами сім’ї спадкодавця першого ступеня споріднення-нерезидентами?

Пунктом 174.2 статті 174 ПКУ встановлено окремі ставки податку для окремих категорій спадкоємців. При цьому для цілей оподаткування визначено три основні категорії платників податку [1]:

спадкоємці - члени сім’ї спадкодавця першого ступеня споріднення, до яких згідно з підпунктом 14.1.263 пункту 14.1 статті 14 ПКУ відносяться батьки спадкодавця, його чоловік або дружина та діти спадкодавця - ставка податку 0 %;

спадкоємцями, які не є членами сім’ї спадкодавця першого ступеня споріднення - ставка податку 5 %;

спадкоємці-нерезиденти та спадкоємці, які отримали спадщину від спадкодавця-нерезидента - ставка податку 15-17 %.

Отже, неможливе застосування нульової ставки при оподаткуванні вартості майна, що успадковується членами сім’ї спадкодавця першого ступеня споріднення - нерезидентами, оскільки пунктом 174.2 статті 174 ПКУ та пунктом 174.4 статті 174 ПКУ чітко встановлено окремий порядок і ставки оподаткування доходів спадкоємців-нерезидентів і спадкоємців, які отримали спадщину від спадкодавця-нерезидента незалежно від ступеня споріднення.

Нотаріус видає спадкоємцю-нерезиденту свідоцтво про право на спадщину за наявності документа про сплату таким спадкоємцем податку з вартості об’єкта спадщини.

Література

1. Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. - 2011. - № 13-14, № 15-16, № 17. - Ст. 112.

2. Безрудченко С.М. Науково-практичний коментар Податкового Кодексу України / С.М. Безрудченко, О.І. Клименко, А.С. Овчаренко. - 1-й том. - К.: “Видавничий дім “Професіонал”, 2011. - 926 с.

3. Міністерство юстиції України. Головне управління юстиції в Одеській області. - [Електронний ресурс]: <http://www.just.odessa.gov.ua>.

Голоядова Т.О.
доцент кафедри конституційного права
та державного управління
Надійшла до редакції: 18.02.2014