

Податковий кодекс України:

застосування деяких норм в нотаріальній практиці

Актуальні питання щодо застосування Податкового кодексу України в нотаріальній практиці

1. Згідно з положеннями Податкового кодексу України (далі – Кодекс) нерухоме майно поділяється на житлову та нежитлову нерухомість. Визначення терміна «об'єкти житлової нерухомості» та його типи наведено в підпункті 14.1.129 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу.

До того ж у переліку в п. 172.1 ст. 172 Кодексу відсутні деякі типи об'єктів житлової нерухомості, наприклад: котедж, частки деяких типів об'єктів. У правостановлювальних документах також визначаються й такі типи об'єктів житлової нерухомості (їх частки), як домоволодіння, домобудова, домобудівля, індивідуальний житловий будинок котеджного типу та ін.

Чи можливо застосувати до доходу, отриманого від продажу будь-якого типу об'єкта нерухомого майна житлового призначення (його частки) та/чи земельної ділянки (її частки) порядок оподаткування, визначений у п. 172.1 ст. 172 Кодексу?

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб з операцій продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна встановлено ст. 172 Кодексу.

Згідно з пунктом 172.1 ст. 172 Кодексу 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 ці об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

У свою чергу, пунктом 172.2 вищезазначеної статті Кодексу передбачено, що дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більше ніж одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 цієї статті, або від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п. 172.1 цієї статті, підлягає оподаткуванню за ставкою, визначеною п. 167.2 ст. 167 цього Кодексу.

Так, відповідно до підпункту 14.1.129 п. 14.1 ст. 14 Кодексу об'єкти житлової нерухомості – це будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки. Об'єкти житлової нерухомості поділяються на такі типи:

а) житловий будинок – будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, установлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного в ній проживання. Житлові будинки поділяються на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирної типу різної поверховості;

б) житловий будинок садибного типу – житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається із житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;

в) прибудова до житлового будинку – частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін і яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;

г) квартира – ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного в ньому проживання;

ґ) котедж – одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;

д) кімнати в багатосімейних (комунальних) квартирах – ізольовані помешкання в квартирі, в якій мешкають двоє чи більше квартирнаймачів;

е) садовий будинок – будинок для літнього (сезонного) використання, який з питань нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків;

є) дачний будинок – житловий будинок для використання протягом року з метою позаміського відпочинку.

З огляду на викладене п. 172.1 ст. 172 Кодексу застосовується до доходу, отриманого платником податку від продажу 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), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення.

Дохід, отриманий платником податку від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в пункті 172.1 цієї статті, підлягає оподаткуванню відповідно до п. 172.2 зазначеної статті Кодексу.

2. Чи є з метою оподаткування об'єкт нерухомого майна житлового призначення та земельна ділянка, на якій він розташований, одним об'єктом, дохід від продажу якого не оподатковується?

Чи можливо застосувати порядок оподаткування, визначений у п. 172.1 ст. 172 Кодексу, до доходу, отриманого від продажу об'єкта 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;

– такий об'єкт перебуває у власності платника податку менш ніж три роки, а земельна ділянка понад три роки?

Чи кожен з таких об'єктів буде оподатковуватись як самостійний об'єкт у порядку, визначеному в п. 172.1 ст. 172 Кодексу, відповідно?

Згідно з пунктом 172.1 ст. 172 Кодексу 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 ці об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), 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.

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

Відповідно до пункту 172.2 цієї статті Кодексу дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 цієї статті, або від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п. 172.1 цієї статті, підлягає оподаткуванню за ставкою, визначеною п. 167.2 ст. 167 цього Кодексу.

До того ж відповідно до ч. 1 ст. 120 Земельного кодексу України в разі набуття права власності на жилий будинок, будівлю або споруду, що перебувають у власності, користуванні іншої особи, припиняється право власності, право користування земельною ділянкою, на якій розташовані ці об'єкти. До особи, яка набула право власності на житловий будинок, будівлю або споруду, розміщені на земельній ділянці, що перебуває у власності іншої особи, переходить право власності на земельну ділянку або її частину, на якій вони розміщені, без зміни її цільового призначення.

Разом з цим зазначаємо, що згідно з п. 52.1 ст. 52 Кодексу за зверненням платників податків контрольні органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення цим контрольним органом.

3. Чи можливо застосувати порядок оподаткування, визначений у п. 172.1 ст. 172 Кодексу, до доходу, отриманого від продажу земельної ділянки, яка перебуває у власності платника податку менш ніж три роки, якщо:

– така земельна ділянка виникла в наслідок поділу іншої земельної ділянки, яка належала платнику податку понад три роки, на декілька земельних ділянок;

– така земельна ділянка виникла в наслідок об'єднання декількох земельних ділянок, які перебували у власності платника податку понад три роки?

Згідно з пунктом 172.1 ст. 172 Кодексу 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 ці об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

При цьому відповідно до ч. 1 ст. 79 Земельного кодексу України земельна ділянка – це частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами.

До того ж згідно із ст. 52 Кодексу за зверненням платників податків контрольні органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення цим контрольним органом.

4. Чи можливо застосувати порядок оподаткування, визначений у п. 172.1 ст. 172 Кодексу, при відчуженні частки земельної ділянки, яка перебуває у власності платника податків понад три роки, при цьому загальна площа всієї земельної ділянки перевищує норми безоплатної передачі, а площа частки земельної ділянки, яка відчужується, не перевищує норми безоплатної приватизації, визначені ст. 121 Земельного кодексу України?

Згідно з пунктом 172.1 ст. 172 Кодексу 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 ці об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

Також Кодексом не врегульовано питання щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходу, отриманого платником податку від продажу частки земельної ділянки.

Разом з цим згідно із ст. 52 Кодексу за зверненням платників податків контрольні органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення цим контролюючим органом.

5. Чи можливо застосувати порядок оподаткування, визначений у п. 172.1 ст. 172 Кодексу, до доходу, отриманого від продажу об'єкта житлової нерухомості, на який право власності визнано судом менше ніж три роки тому, але з такого рішення суду вбачається, що об'єкт житлової нерухомості:

– був придбаний більше трьох років тому платником податку за домашньою угодою, яку цим рішенням суду визнано дійсною та у зв'язку з якою визнано право власності на такий об'єкт нерухомості;

– перебував у власності платника податку більше трьох років, але був переобладнаний, перебудований, добудований, реконструйований менш ніж три роки;

– виник у результаті поділу об'єкта нерухомості, який перебував у власності платника податку більше трьох років;

– виник у результаті об'єднання декількох об'єктів нерухомості, які перебували у власності платника податку більше трьох років?

Згідно з пунктом 172.1 ст. 172 Кодексу 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 ці об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

Таким чином, зазначеним положенням Кодексу передбачена зокрема вимога

щодо перебування об'єкта житлової нерухомості у власності платника податку понад три роки.

У свою чергу відповідно до ч. 1 ст. 182 Цивільного кодексу України право власності та інші речові права на нерухомі речі, обмеження цих прав, їх виникнення, перехід і припинення підлягають державній реєстрації.

Разом з тим нормами вказаного Кодексу, залежно від способів набуття права власності на нерухоме майно, порізно визначається момент виникнення права власності на це майно.

Так, системний аналіз норм Цивільного кодексу України (ст. ст. 331, 344, 1299) дає підстави стверджувати, що право власності виникає лише з моменту державної реєстрації права власності на таке майно:

новостворене нерухоме майно, об'єкт незавершеного будівництва;

нерухоме майно, що набувається за набувальною давністю;

нерухоме майно, що успадковується.

Що стосується моменту виникнення права власності на нерухоме майно, яке набувається на підставі договору, то право власності на таке майно виникає з моменту державної реєстрації договору (ст. ст. 334, 657 Цивільного кодексу України).

Також частиною першою ст. 223 Цивільного процесуального кодексу України рішення суду набирає законної сили після закінчення строку для подання апеляційної скарги, якщо апеляційну скаргу не було подано. У разі подання апеляційної скарги рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після розгляду справи апеляційним судом.

Разом з цим згідно із ст. 52 Податкового кодексу України за зверненням платників податків контрольні органи надають безоплатно консультації з питань

практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення цим контрольним органом.

б. Чи можливо застосувати порядок оподаткування, визначений у п. 172.1 ст. 172 Кодексу, до доходу, отриманого від продажу об'єкта житлової нерухомості, на який органом місцевого самоврядування видано свідоцтво про право власності менше ніж трьох років тому, але з такого свідоцтва вбачається, що об'єкт житлової нерухомості:

– був придбаний більше трьох років тому платником податку на підставах та в порядку, установленому законом;

– перебував у власності платника податку більше трьох років, але був переобладнаний, перебудований, добудований, реконструйований менш ніж три роки тому;

– виник у результаті поділу об'єкта нерухомості, який перебував у власності платника податку більше ніж три роки;

– виник у результаті об'єднання декількох об'єктів нерухомості, які перебували у власності платника податку більше ніж три роки?

Згідно з пунктом 172.1 ст. 172 Кодексу 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 ці об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови пе-

ребування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

У свою чергу відповідно до ч. 1 ст. 182 Цивільного кодексу України право власності та інші речові права на нерухомі речі, обмеження цих прав, їх виникнення, перехід і припинення підлягають державній реєстрації.

Разом з тим нормами зазначеного Кодексу, залежно від способів набуття права власності на нерухоме майно, порізненому визначається момент виникнення права власності на це майно.

Так, системний аналіз норм Цивільного кодексу України (ст. ст. 331, 344, 1299) дає підстави стверджувати, що право власності виникає лише з моменту державної реєстрації права власності на таке майно:

новостворене нерухоме майно, об'єкт незавершеного будівництва;

нерухоме майно, що набувається за набувальною давністю;

нерухоме майно, що успадковується.

Щодо моменту виникнення права власності на нерухоме майно, яке набувається на підставі договору, то право власності на таке майно виникає з моменту державної реєстрації договору (ст. ст. 334, 657 Цивільного кодексу України).

Разом з цим згідно із ст. 52 Податкового кодексу України за зверненням платників податків контрольні органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення цим контрольним органом.