

**Про затвердження узагальнюючих
податкових консультацій з деяких
питань оподаткування платою за землю**

Відповідно до пункту 52.6 статті 52 глави 3 розділу II Податкового кодексу України та Порядку надання узагальнюючих податкових консультацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2017 року № 811, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13 жовтня 2017 року за № 1266/31134,

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити такі, що додаються:
Узагальнюючу податкову консультацію щодо справляння плати за землю у разі оренди площі у багатоквартирному будинку;
Узагальнюючу податкову консультацію щодо сплати земельного податку власником нерухомого майна, що розташоване на земельній ділянці, права на яку у такої особи не оформлені;
Узагальнюючу податкову консультацію щодо справляння земельного податку з фізичних осіб – підприємців платників єдиного податку.
2. Департаменту податкової політики та Департаменту забезпечення комунікацій та організаційно-аналітичної роботи в установленому порядку забезпечити оприлюднення цього наказу на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України.
3. Податкові консультації застосовувати у частині, що не суперечать цим узагальнюючим податковим консультаціям.
4. В. о. Голови Державної фіскальної служби України Продану М. В. довести цей наказ до відома відповідних підрозділів Державної фіскальної служби України та територіальних органів Державної фіскальної служби України.
5. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою та покладаю на в. о. Голови Державної фіскальної служби України Продана М. В.

В. о. Міністра

О. МАРКАРОВА

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів України
... 2018 року №

**Узагальнююча податкова консультація
щодо справляння плати за землю у разі оренди площі у багатоквартирному
будинку**

Питання:

Чи має юридична особа чи фізична особа сплачувати плату за землю у разі оренди площі як житлового, так і нежитлового приміщення у багатоквартирному будинку?

Відповідь:

Відповідно до підпункту 14.1.147 пункту 14.1 статті 14 Податкового Кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненням (далі – ПКУ) плата за землю – це обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі (а) земельного податку або (б) орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Відповідно до статті 269 ПКУ платниками земельного податку є (а) власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та (б) землекористувачі. Об'єктом оподаткування земельним податком згідно з положеннями статті 270 ПКУ є (а) земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні та (б) земельні частки (паї), які перебувають у власності. Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру (пункт 286.1 статті 286 ПКУ). База оподаткування, ставка, порядок обчислення та сплати, строк сплати визначені статтями 271-287 ПКУ.

Відповідно до пункту 288.2 статті 288 ПКУ платником орендної плати за земельну ділянку є її орендар. Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, надана в оренду (пункт 288.3 статті 288 ПКУ). Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки (пункт 288.1 статті 288 ПКУ). Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем (пункт 288.4 статті 288 ПКУ).

Особливості регулювання відносин в сфері земельного права, в тому числі підстави для набуття земельних ділянок у власність та користування (у тому числі на умовах оренди), визначені Земельним кодексом України від 25.10.2001 № 2768-III, зі змінами та доповненнями (далі – ЗКУ).

Відповідно до частин 1 та 2 статті 42 ЗКУ:

1) земельні ділянки, на яких розташовані багатоквартирні будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території державної або

комунальної власності, надаються в постійне користування підприємствам, установам і організаціям, які здійснюють управління цими будинками;

2) земельні ділянки, на яких розташовані багатоквартирні будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкова територія, що перебувають у спільній сумісній власності власників квартир та нежитлових приміщень у будинку, передаються безоплатно у власність або в постійне користування співвласникам багатоквартирного будинку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України *[наразі не затверджено]*.

Таким чином, платниками земельного податку за земельні ділянки під багатоквартирними житловими будинками є або (1) підприємства, установи і організації, які здійснюють управління цими будинками і яким земельні ділянки під таким будинком та прибудинкова територія надані у постійне користування, або (2) співвласники багатоквартирного будинку, яким земельні ділянки під таким будинком та прибудинкова територія надані у власність або у постійне користування.

Відповідно до статті 125 ЗКУ право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав. Передача в оренду земельних ділянок, що перебувають у державній або комунальній власності, здійснюється на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування згідно з їх повноваженнями, визначеними статтею 122 ЗКУ чи договору купівлі-продажу права оренди земельної ділянки (у разі продажу права оренди) шляхом укладення договору оренди земельної ділянки чи договору купівлі-продажу права оренди земельної ділянки (стаття 124 ЗКУ).

Державна реєстрація земельних ділянок здійснюється у Державному земельному кадастрі в порядку, встановленому Законом (стаття 202 ЗКУ). При цьому земельна ділянка має бути індивідуально визначеним об'єктом нерухомого майна, якому властиві такі характеристики, як площа, межі, ідентифікатор у Державному земельному кадастрі тощо.

Особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку, правові, організаційні та економічні відносини, пов'язані з реалізацією прав та виконанням обов'язків співвласників багатоквартирного будинку щодо його утримання та управління визначені Законом України «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку» від 14.05.2015 № 417-VIII, зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 417).

Відповідно до пункту 5 частини 1 статті 1 Закону № 417 співвласник багатоквартирного будинку – це власник квартири або нежитлового приміщення у багатоквартирному будинку. Відповідно до частини 2 статті 382 Цивільного кодексу України усі власники квартир та нежитлових приміщень у багатоквартирному будинку є співвласниками на праві спільної сумісної власності спільного майна багатоквартирного будинку. Спільним майном багатоквартирного будинку є серед іншого право на земельну ділянку, на якій розташований багатоквартирний будинок та його прибудинкова територія, у разі державної реєстрації таких прав.

Витрати на управління багатоквартирним будинком розподіляються між співвласниками пропорційно до їхніх часток співвласника, якщо рішенням зборів співвласників або законодавством не передбачено іншого порядку

розподілу витрат (частина 2 статті 12 Закон № 417). Зобов'язання із здійснення витрат на управління багатоквартирним будинком у разі здачі в найм (оренду) квартир та/або нежитлових приміщень державної або комунальної власності несуть наймачі (орендарі) таких квартир та/або приміщень (частина 4 статті 12 Закону № 417).

Таким чином, власник нерухомого майна в багатоквартирному будинку, має нарівні з іншими співвласниками нести витрати на утримання будинку пропорційно до своєї частини майна, які можуть включати також передбачену законодавством плату за землю щодо земельної ділянки під таким будинком та прибудинкову територію. При цьому безпосереднім платником плати за землю виступає особа, щодо якої здійснено реєстрацію державних прав на земельну ділянку під будинком та прибудинкову територію (установа або організація, яка здійснює управління багатоквартирним будинком державної або комунальної власності; об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, яке є суб'єктом реєстрації відповідно до рішення співвласників).

У свою чергу, орендар як житлового, так і нежитлового приміщення у багатоквартирному будинку безпосередньо не набуває прав власності чи користування земельними ділянками, які б підлягали державній реєстрації за таким орендарем відповідно до законодавства. Отже, підстав для нарахування та сплати плати за землю (у формі земельного податку чи орендної плати за землю державної чи комунальної власності) як у платника податку у нього не виникає.

**В. о. директора Департаменту
податкової політики**

В. П. Овчаренко

ЗАТВЕРДЖЕНО

**Наказ Міністерства фінансів України
2018 року №**

Узагальнююча податкова консультація

**щодо сплати земельного податку власником нерухомого майна, що
розташоване на земельній ділянці права на яку у такої особи не оформлені**

Питання:

Чи повинна особа сплачувати земельний податок у випадку, якщо вона є власником нерухомого майна (в тому числі у багатоквартирному будинку), що розташоване на земельній ділянці права на яку у такої особи не оформлені?

Відповідь:

Відповідно до підпункту 14.1.72 пункту 14.1 статті 14 Податкового Кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненням (далі – ПКУ) земельний податок – обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Відповідно до підпункту 14.1.73 пункту 14.1 статті 14 ПКУ землекористувачами є юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди.

Відповідно до статті 269 ПКУ платниками земельного податку є (а) власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та (б) землекористувачі. Об'єктом оподаткування земельним податком згідно з положеннями статті 270 ПКУ є (а) земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні та (б) земельні частки (паї), які перебувають у власності. Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру (пункт 286.1 статті 286 ПКУ).

Відповідно до пункту 287.1 статті 287 ПКУ власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою. У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою плата за землю сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

При переході права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на таку земельну ділянку (пункт 287.6 статті 287).

Особливості регулювання відносин в сфері земельного права, в тому числі підстави для набуття земельних ділянок у власність та користування, визначені Земельним кодексом України від 25.10.2001 № 2768-III, зі змінами та доповненнями (далі – ЗКУ).

Відповідно до статті 125 ЗКУ право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав. Передача в оренду земельних ділянок, що перебувають у державній або комунальній власності, здійснюється на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування згідно з їх повноваженнями, визначеними статтею 122 ЗКУ, чи договору купівлі-продажу права оренди земельної ділянки (у разі продажу права оренди) шляхом укладення договору оренди земельної ділянки чи договору купівлі-продажу права оренди земельної ділянки (стаття 124 ЗКУ).

Державна реєстрація земельних ділянок здійснюється у Державному земельному кадастрі в порядку, встановленому Законом (стаття 202 ЗКУ). При цьому земельна ділянка має бути індивідуально визначеним об'єктом нерухомого майна, якому властиві такі характеристики, як площа, межі, ідентифікатор у Державному земельному кадастрі тощо.

Особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку, правові, організаційні та економічні відносини, пов'язані з реалізацією прав та

виконанням обов'язків співвласників багатоквартирного будинку щодо його утримання та управління визначені Законом України «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку» від 14.05.2015 № 417-VIII, зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 417).

Відповідно до пункту 5 частини 1 статті 1 Закону № 417 співвласник багатоквартирного будинку – це власник квартири або нежитлового приміщення у багатоквартирному будинку. Відповідно до частини 2 статті 382 Цивільного кодексу України усі власники квартир та нежитлових приміщень у багатоквартирному будинку є співвласниками на праві спільної сумісної власності спільного майна багатоквартирного будинку. Спільним майном багатоквартирного будинку є, зокрема, права на земельну ділянку, на якій розташований багатоквартирний будинок, та його прибудинкова територія, у разі державної реєстрації таких прав.

Витрати на управління багатоквартирним будинком розподіляються між співвласниками пропорційно до їхніх часток співвласника, якщо рішенням зборів співвласників або законодавством не передбачено іншого порядку розподілу витрат (частина 2 статті 12 Закон № 417).

Відповідно до пункту 287.8 статті 287 ПКУ власник нежилого приміщення (його частини) у багатоквартирному жилому будинку сплачує до бюджету податок за площі під такими приміщеннями (їх частинами) з урахуванням пропорційної частки прибудинкової території з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно.

З огляду на вказане, особу, яка володіє нерухомим майном, що розташоване на земельній ділянці, права на яку для такої особи не оформлені, не можна вважати платником земельного податку в розумінні статті 269 ПКУ до моменту виникнення відповідних прав такої особи на цю земельну ділянку відповідно до запису, сформованого у Державному земельному кадастрі у порядку визначеному законом. До такого моменту зазначена особа відповідно до вимог Податкового кодексу України не повинна сплачувати земельний податок.

Що стосується особи, яка володіє нерухомим майном у багатоквартирному будинку, то, виходячи із викладеного вище, права на земельну ділянку під багатоквартирним будинком та прибудинкову територію виникають у всіх співвласників (власників житлових та нежитлових приміщень у багатоквартирному будинку) з моменту державної реєстрації таких прав на земельну ділянку під цим багатоквартирним будинком та відповідну прибудинкову територію у Державному земельному кадастрі у порядку, визначеному законом. Тому, безпосереднім платником земельного податку в цьому випадку буде виступати особа, щодо якої здійснено державну реєстрацію прав на земельну ділянку під багатоквартирним будинком з урахуванням прибудинкової території (установа або організація, яка здійснює управління багатоквартирним будинком державної або комунальної власності; об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, яке є суб'єктом реєстрації відповідно до рішення співвласників), з моменту такої реєстрації прав особи на земельну ділянку.

**В. о. директора Департаменту
податкової політики**

В. П. Овчаренко

ЗАТВЕРДЖЕНО

**Наказ Міністерства фінансів України
... 2018 року №**

**Узагальнююча податкова консультація
щодо справляння земельного податку з фізичних осіб - підприємців
платників єдиного податку**

Питання:

Чи має сплачуватись земельний податок за земельні ділянки, на яких розташовані (а) будівлі (споруди), їх частини, або (б) нежитлові приміщення у багатоквартирних будинках, фізичною особою – підприємцем, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності і використовує такі будівлі (споруди), їх частини або приміщення для провадження господарської діяльності?

Відповідь:

Відповідно до підпункту 14.1.72 пункту 14.1 статті 14 Податкового Кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненням (далі – ПКУ) земельний податок – обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Відповідно до підпункту 14.1.73 пункту 14.1 статті 14 ПКУ землекористувачами є юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди.

Відповідно статті 269 ПКУ платниками земельного податку є (а) власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та (б) землекористувачі. Об'єктом оподаткування земельним податком згідно з положеннями статті 270 ПКУ є (а) земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні та (б) земельні частки (паї), які перебувають у власності. Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру (пункт 286.1 статті 286 ПКУ).

Відповідно до пункту 287.6 статті 287 ПКУ при переході права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на таку земельну ділянку (пункт 287.6 статті 287 ПКУ).

Особливості регулювання відносин в сфері земельного права, в тому числі підстави для набуття земельних ділянок у власність та користування, визначені Земельним кодексом України від 25.10.2001 № 2768-III, зі змінами та доповненнями (далі – ЗКУ).

Відповідно до статті 125 ЗКУ право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав. Передача в оренду земельних ділянок, що перебувають у державній або комунальній власності, здійснюється на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування згідно з їх повноваженнями, визначеними статтею 122 ЗКУ, чи договору купівлі-продажу права оренди земельної ділянки (у разі продажу права оренди) шляхом укладення договору оренди земельної ділянки чи договору купівлі-продажу права оренди земельної ділянки (стаття 124 ЗКУ).

Державна реєстрація земельних ділянок здійснюється у Державному земельному кадастрі в порядку, встановленому Законом (стаття 202 ЗКУ). При цьому земельна ділянка має бути індивідуально визначеним об'єктом нерухомого майна, якому властиві такі характеристики, як площа, межі, ідентифікатор у Державному земельному кадастрі тощо.

Особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку, правові, організаційні та економічні відносини, пов'язані з реалізацією прав та виконанням обов'язків співвласників багатоквартирного будинку щодо його утримання та управління визначені Законом України «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку» від 14.05.2015 № 417-VIII, зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 417).

Відповідно до пункту 5 частини 1 статті 1 Закону № 417 співвласник багатоквартирного будинку – це власник квартири або нежитлового приміщення у багатоквартирному будинку. Відповідно до частини 2 статті 382 Цивільного кодексу України усі власники квартир та нежитлових приміщень у багатоквартирному будинку є співвласниками на праві спільної сумісної власності спільного майна багатоквартирного будинку. Спільним майном багатоквартирного будинку є, серед іншого, права на земельну ділянку, на якій розташований багатоквартирний будинок та його прибудинкова територія, у разі державної реєстрації таких прав.

Витрати на управління багатоквартирним будинком розподіляються між співвласниками пропорційно до їхніх часток співвласника, якщо рішенням зборів співвласників або законодавством не передбачено іншого порядку розподілу витрат (частина 2 статті 12 Закону № 417).

Відповідно до пункту 287.8 статті 287 ПКУ власник нежилого приміщення (його частини) у багатоквартирному жилу будинку сплачує до бюджету податок за площі під такими приміщеннями (їх частинами) з урахуванням пропорційної частки прибудинкової території з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно.

При цьому, згідно з положеннями абзацу 4 пункту 297.1 статті 297 ПКУ, платники єдиного податку першої – третьої груп звільняються від сплати податку на майно (в частині земельного податку) крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються такими платниками єдиного податку для провадження господарської діяльності.

Отже, фізична особа – підприємець – платник єдиного податку, який використовує будівлі (споруди), їх частини, для провадження господарської діяльності та який оформив відповідно до вимог законодавства свої права на земельну ділянку під такими об'єктами, не повинен сплачувати земельний податок.

Разом із тим, абзац 4 пункту 297.1 статті 297 ПКУ не передбачає звільнення від земельного податку для фізичної особи підприємця – платника єдиного податку у випадку, коли обов'язок по сплаті податку виникає у нього як у співвласника багатоквартирного будинку у складі витрат на управління. Платником податку за земельну ділянку під багатоквартирним будинком з урахуванням прибудинкової території виступає особа, щодо якої здійснено реєстрацію державних прав на таку земельну ділянку (установа або організація, яка здійснює управління багатоквартирним будинком державної або комунальної власності, об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, яке є суб'єктом реєстрації відповідно до рішення співвласників). Всі співвласники багатоквартирного будинку (в тому числі фізичні особи – підприємці на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності) мають рівні обов'язки щодо здійснення витрат на управління будинком (пропорційно до своєї частки у спільному майні багатоквартирного будинку), до складу яких буде включатися передбачена законодавством плата за землю щодо земельної ділянки під таким будинком та прибудинковою територією.

**В. о. директора Департаменту
податкової політики**

В. П. Овчаренко