Светлана СТАДНИК, *главный редактор*

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДОВ ФИЗЛИЦ ОТ ПРОДАЖИ ЗЕМЕЛЬ ДЛЯ ВЕДЕНИЯ ЛКХ

Суть вопроса. В предыдущей статье юрист рассказала о правовых нюансах приобретения земельных участков для ведения личного крестьянского хозяйства (далее – ЛКХ). Мы же поговорим об особенностях налогообложения доходов физлиц от продажи таких участков.

Две нормы Налогового кодекса о налогообложении доходов

В Налоговом кодексе (далее – НК) есть две нормы, регулирующие порядок налогообложения доходов физических лиц от продажи земельных участков. Рассмотрим их.

Первая норма

Согласно **пп. 165.1.40** НК не включается в общий месячный (годовой) налогооблагаемый доход физлица сумма дохода, полученного налогоплательщиком вследствие отчуждения земельных участков сельскохозяйственного назначения, земельных долей (паев) по нормам безвозмездной передачи, определенным ст. 121 Земельного кодекса (далее – ЗК) в зависимости от их назначения, непосредственно полученных им в собственность в процессе приватизации.

Как видим из приведенной нормы, от **налогообложения освобождаются** только земельные участки сельхозназначения и земельные доли (паи) участки, полученные:

1) в порядке безвозмездной передачи согласно ст. 121 ЗК. Напомним, согласно этой норме ЗК граждане Украины имеют право на безвозмездную передачу им земельных участков из земель государственной или коммунальной собственности в следующих размерах:

- для ведения фермерского хозяйства (далее – ФХ) – в размере земельной доли (пая), определенной для членов сельхозпредприятий, расположенных на территории сельского, поселкового, городского совета, где находится ФХ;
- ведения ЛКХ – не более 2,0 га;
- ведения садоводства – не более 0,12 га;
- строительства и обслуживания жилого дома, хозяйственных зданий и сооружений (приусадебный участок) в селах – не более 0,25 га, в поселках – не более 0,15 га, в городах – не более 0,10 га;
- индивидуального дачного строительства – не более 0,10 га;
- строительства индивидуальных гаражей – не более 0,01 га.

Из вышеприведенных под земли сельхозназначения подпадают только земли **для ведения ФХ, ЛКХ и садоводства**. Это следует из ст. 22 ЗК, где приведен перечень земель сельскохозяйственного назначения. Земли, которые были предоставлены для строительства и обслуживания жилого дома (хозяйственных зданий и сооружений), для индивидуального дачного строительства, индивидуальных гаражей, не являются землями сельхозназначения, а следовательно, на них не распространяется льгота, установленная пп. 165.1.40 НК. Значит, при продаже таких земель должен быть уплачен НДФЛ и военный сбор (далее – ВС);

2) непосредственно плательщиком в собственность в процессе приватизации. То есть льготой может воспользоваться исключительно лицо, которое получило такие участки в процессе приватизации. Если же участок продает, например, лицо, которое получило участок в наследство или приобрело его у другого лица, то льгота уже не действует.

Обратите внимание: *этой льготой не могут воспользоваться лица, которые получили участки с целевым назначением «для ведения ЛКХ» в процессе распаевания земель коллективных сельхозпредприятий (земель с таким целевым назначением немного, но они есть). Ведь такие земли не подпадают под действие ст. 121 ЗК. В случае продажи этих участков налогообложение осуществляется на условиях, определенных п. 172.1 НК. К тому же до 1 июля 2021 года действует мораторий на продажу таких земельных участков (п. 15 разд. X ЗК).*

Вторая норма

Согласно **п. 172.1** НК не облагается налогами доход, полученный налогоплательщиком от продажи (обмена) не чаще одного раза на протяжении отчетного налогового года земельного участка, который не превышает нормы безвозмездной передачи, определенной ст. 121 ЗК в зависимости от его назначения, и при условии пребывания такого имущества в собственности налогоплательщика **более трех лет**.

Как видим, эта норма, с одной стороны, содержит больше условий для освобождения дохода от налогообложения, а с другой – содержит ограничения, которых нет в пп. 165.1.40 НК. Рассмотрим ее подробнее.

Так, как предусмотрено п. 172.1 НК, от налогообложения освобождаются не только земельные участки сельскохозяйственного назначения и земельные доли паи, но и другие земли. Однако площадь таких участков в зависимости от их целевого назначения не должна превышать нормы, приведенные в ст. 121 ЗК (см. выше).

Но воспользоваться этой льготой по НДФЛ можно **на следующих условиях:**

- в течение года можно продать земельный участок только один раз;
- земельный участок, который подлежит продаже, должен находиться в собственности физлица-продавца более чем три года (это ограничение не распространяется на участок, полученный таким продавцом **по наследству**).

Итак, этой льготой (в отличие от установленной пп. 165.1.40 НК) могут воспользоваться:

- наследники;
- другие лица, которые приобрели земельные участки;
- лица, получившие земельные участки в процессе распаевания земель коллективных сельхозпредприятий (до 1 июля 2021 года действует мораторий на продажу таких земель).

Подытожим

Первая норма НК (пп. 165.1.40) относительно освобождения дохода от обложения НДФЛ и ВС подходит только для лиц, которые **получили безвозмездно земельные участки** сельхозназначения в порядке безвозмездной приватизации из земель государственной или коммунальной собственности. Это, например, земли, которые выделялись работникам социальной сферы, АТОшникам и т. п.

Продажа земельных участков непосредственно такими лицами (наследники, например, не могут воспользоваться этой нормой) освобождается от налогообложения. Причем независимо от того, когда приобретено право собственности (ограничение в 3 года собственности здесь не действует).

Вторая норма НК (п. 172.1) может быть применена к земельным участкам, которые принадлежат каким-либо физлицам. Но земельный участок должен быть в собственности продавца **более чем три года** (кроме случаев, когда он получен в наследство). К тому же продать без налогообложения физлицо может земельный участок только раз в год.

От налогообложения согласно этой норме освобождаются не только земельные участки сельхозназначения (для ведения ФХ, ЛКХ и садоводства), а и земли, предоставленные для строительства и обслуживания жилого дома (хозяйственных зданий и сооружений), для индивидуального дачного строительства, индивидуальных гаражей. Но только при условии, что размер такого участка не превышает нормы, приведенные в ст. 121 ЗК.

Нужно ли платить ВС, если операция от продажи земельного участка подпадает под действие пп. 165.1.40 или п. 172.1 НК?

Нет, не нужно. Ведь согласно п. 1.2 подразд. 10 разд. XX НК объектом обложения ВС являются доходы, которые подлежат обложению НДФЛ.

Поскольку такие доходы освобождаются от обложения НДФЛ, ВС из них не удерживается и не платится.

Как быть, если физлицо – ветеран АТО желает продать полученный им в процессе приватизации земельный участок с целевым назначением «для ведения ЛКХ», а нотариус требует уплаты НДФЛ, несмотря на то, что согласно пп. 165.1.40 НК такая операция освобождается от налогообложения?

Действительно, на практике бывают случаи, когда нотариус отказывается удостоверять договор купли-продажи без уплаты физлицом НДФЛ, мотивируя тем, что для освобождения от налогообложения земельный участок должен находиться в собственности более 3 лет. Почему-то некоторые нотариусы «не видят» норму пп. 165.1.40 НК, а принимают во внимание только п. 172.1 НК, которым действительно предусмотрено условие о трехлетнем пребывании в собственности.

В таком случае **рекомендуем** или обратиться к другому, более компетентному нотариусу, или предусмотреть в договоре купли-продажи условие об отсрочке платежа. Например, о том, что средства за земельный участок будут уплачены в течение определенного срока после заключения договора (например, в течение 10 дней после заключения договора). Тогда нотариус не имеет оснований требовать уплаты налога до засвидетельствования договора, ведь доход физлицом на дату заключения договора не получен (пп. 168.1.2 НК). А при уплате средств покупатель (сельхозпредприятие) не будет удерживать НДФЛ и ВС на основании льготы, предусмотренной пп. 165.1.40 НК.

Как уплатить НДФЛ и ВС, если операция подлежит налогообложению

Если вышеприведенные условия относительно освобождения от налогообложения не выполняются, то операция по продаже земельного участка подлежит обложению НДФЛ и ВС.

В случае если покупателем земельного участка выступает **юрлицо или физлицо-предприниматель**, такому лицу как налоговому агенту необходимо удержать из дохода физлица-продавца и уплатить НДФЛ по ставке 5 % (п. 167.2, 172.3 НК). Также покупатель должен удержать и уплатить ВС в размере 1,5 % (п. 1.2 подразд. 10 разд. XX НК).

При этом налоги исчисляются от цены, указанной в договоре купли-продажи, но **не ниже оценочной стоимости** такого земельного участка, рассчитанного органом, уполномоченным осуществлять такую оценку согласно закону (п. 172.3 НК).

Если покупателем является **физическое лицо**, то НДФЛ по ставке 5 % от цены, указанной в договоре купли-продажи, платит именно это лицо, как и ВС по ставке 1,5 % (п. 172.5 НК). Такая уплата осуществляется до нотариального удостоверения договора купли-продажи.

Для справки: *за удостоверение договоров отчуждения земельных участков физлицом взимается государственная пошлина в размере **1 %** суммы договора, но не менее 1 НМДГ.*

ИНДЕКС ИНФЛЯЦИИ

Газета «Урядовий кур'єр» от 13.10.20 г. № 199

По данным Госслужбы статистики, индекс потребительских цен на товары и услуги (индекс инфляции) в Украине (без учета временно оккупированной территории АР Крым, г. Севастополя и части зоны проведения ООС) **в сентябре 2020 года** к предыдущему месяцу составил **100,5 %**, к декабрю предыдущего года – 101,7 %.

Напоминаем, что в январе 2020 года индекс инфляции составил 100,2, в феврале – 99,7 %, в марте – 100,8 %, в апреле – 100,8 %, в мае – 100,3 %, в июне – 100,2 %, в июле – 99,4 %, в августе – 99,8 %.