

Світлана СТАДНИК, головний редактор

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД ПРОДАЖУ СІЛЬГОСПЗЕМЛІ: КОЛИ Є ПІЛЬГА

Із 1 липня цього року стартував продаж земель сільгосппризначення. Процес поки що йде повільно. Адже законодавство містить багато умов як для продавців, так і для набувачів земельних ділянок, які необхідно враховувати в разі купівлі-продажу землі. Докладно про такі умови та практичні моменти купівлі-продажу сільгоспземлі ми писали в «БАЛАНС-АГРО», 2021, № 29.

Одним із питань, які стримують продаж землі і хвилюють фізосіб – продавців сільгоспземлі, а також нотаріусів (саме вони є податковими агентами в цьому разі), є питання про те, чи треба сплачувати ПДФО та військовий збір (далі – ВЗ) при продажу таких земель. Адже в Податковому кодексі (далі – ПК) є дві норми, які звільняють від оподаткування дохід фізособи від продажу земельних ділянок сільгосппризначення. Тож у цій статті розглянемо, за яких умов дохід від продажу сільгоспземлі звільняється від обкладення ПДФО та ВЗ.

Пільга для осіб, які отримали землю шляхом безоплатної приватизації

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

Як впливає з наведеної норми, від **оподаткування звільняються** тільки земельні ділянки сільгосп-призначення та земельні частки (паї) ділянки, отримані у власність у процесі приватизації за нормами і за призначенням, перебаченими ст. 121 ЗК. Розглянемо, про які норми та ділянки ідеться.

Так, згідно зі ст. 121 ЗК громадяни України мають право на безоплатне передання їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності в таких розмірах:

- для ведення фермерського господарства (далі – ФГ) – у розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільгосппідприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться ФГ. Якщо на території сільської, селищної, міської ради розташовано декілька сільгосппідприємств, розмір земельної частки (паю) визначається як середній по цих підприємствах. У разі відсутності сільгосппідприємств на території відповідної ради розмір земельної частки (паю) визначається як середній по району;
- ведення особистого селянського господарства – 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, у містах – не більше 0,10 га;
- індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 га;
- будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 га.

Як бачимо, у ст. 121 ЗК не згадуються сільгоспземлі із цільовим призначенням «для ведення товарного сільгоспвиробництва». А саме такі ділянки зазвичай перебувають у власності фізосіб, які отримали право продавати їх із 1 липня 2021 року.

Тож від обкладення ПДФО та ВЗ на підставі **пп. 165.1.40 ПК звільняються** тільки доходи, отримані від продажу сільгоспземель із цільовим призначенням, указаним у ст. 121 ЗК, тобто для ведення ФГ, особистого селянського господарства та садівництва (якщо площа таких ділянок не перевищує наведені у цій статті ЗК розміри). Адже відповідно до ст. 22 ЗК, де міститься

перелік земель сільгосппризначення, 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, установлена пп. 165.1.40 ПК.

На жаль, **не звільняється від оподаткування на підставі пп. 165.1.40 ПК і дохід від продажу земель із цільовим призначенням «для ведення товарного сільгоспвиробництва»**, оскільки такі землі не включено до ст. 121 ЗК. Тобто із такого доходу продавець (власник) землі повинен сплатити ПДФО в розмірі 5 % та ВЗ за ставкою 1,5 %.

До відома: пільгою із пп. 165.1.40 ПК може скористатися тільки особа, яка безпосередньо отримала землю у власність у процесі приватизації. Якщо ж ділянку продає, наприклад, особа, що отримала ділянку у спадок чи придбала її в іншої особи, ця пільга вже не діє. Але для таких осіб пільга передбачена іншою нормою ПК (див. далі).

Пільга для спадкоємців та осіб, що придбали землю

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 безоплатного передання, визначеної ст. 121 ЗК залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку **понад три роки**.

Тож ця норма, з одного боку, містить більше підстав для звільнення доходу від оподаткування, а з іншого – установлює обмеження, яких немає у пп. 165.1.40 ПК. Розглянемо її докладніше.

Як передбачено п. 172.1 ПК, від оподаткування звільняються не тільки земельні ділянки сільгосппризначення і земельні частки (паї), але й інші землі (наприклад, надані для будівництва й обслуговування житлового будинку (господарських будівель і споруд), для індивідуального дачного будівництва, індивідуальних гаражів). Проте обмеження щодо площі діє те саме, що й для попередньої норми, – вона не повинна перевищувати норми, наведені у ст. 121 ЗК (див. вище).

Але скористатися цією пільгою можна лише **за таких умов:**

- протягом року можна продати земельну ділянку лише один раз;
- земельна ділянка, що підлягає продажу, має 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.

Як бачимо, **вказана норма також не поширюється на землі із цільовим призначенням «для ведення товарного сільгоспвиробництва»**, адже ст. 121 ЗК для таких земель норми не встановлено.

Підсумуємо

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

- ФГ;
- особистого селянського господарства;
- садівництва.

Спадкоємці та особи, які придбали такі ділянки, не можуть скористатися цією нормою.

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

Згідно з п. 172.1 ПК від оподаткування звільняються не тільки земельні ділянки сільгосппризначення (для ведення ФГ, особистого селянського господарства і садівництва), але й землі, надані для будівництва й обслуговування житлового будинку (господарських будівель і спо-

руд), для індивідуального дачного будівництва, індивідуальних гаражів. Щоправда, за умови, що розмір такої ділянки не перевищує норми, визначені ст. 121 ЗК.

Отже, жодною нормою ПК не передбачено звільнення від оподаткування доходів, отриманих від продажу земельних ділянок із цільовим призначенням «для ведення товарного сільськогосподарського виробництва». Тому при продажу таких ділянок продавець має сплатити ПДФО (5 %) та ВЗ (1,5 %).



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

Ні, не треба. Адже відповідно до п. 1.2 підрозд. 10 розд. ХХ 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.

Про порядок сплати ПДФО та ВЗ із доходів від продажу землі див. у «БАЛАНС-АГРО», 2021, № 29, с. 24.