

УДК 336.226

Помулева В.М.

старш. викл. НУ «Запорізька політехніка»

ЗЕМЕЛЬНІ ПАЇ: ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ

Досить часто громадяни, маючи земельну ділянку сільськогосподарського призначення або земельну частку (пай), надають їх в користування (оренду).

У разі надання земельної ділянки в оренду, відповідно до Закону України "Про оренду землі" укладається письмовий договір оренди землі та проводиться його державна реєстрація у встановленому Законом порядку.

Істотною умовою договору оренди землі., які встановлені ст.15 Закону України «Про оренду землі», є зокрема орендна плата із зазначенням її розміру, індексації, способу та умов розрахунків, строків, порядку її внесення і перегляду та відповідальності за її несплату. Отже, в договорі оренди обов'язково має бути визначено розмір орендної плати, який має бути не менше, ніж 7 % від нормативної грошової оцінки. Саме договір оренди земельної ділянки є підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку.

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб встановлено розділом IV Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі - ПКУ).

Згідно з п.п.164.2.5 п.164.2 ст.164 ПКУ до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються, зокрема, дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п.170.1 ст.170 ПКУ.

Тобто, орендна плата за оренду земельного паю включається до загального оподаткованого доходу фізичної особи – орендодавця.

П.170.1 Податкового кодексу України передбачені спеціальні норми оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм), відповідно до яких податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки сільгосп призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар (пп. 170.1.1 ПКУ).

Розрахунок податкових зобов'язань з оподаткованого доходу платника податку, нарахованого у джерела його виплати, проводиться податковим агентом. Варто зазначити, що відповідно до п. 168.2.2 ПКУ не є податковим агентом нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка перебуває на обліку у контролюючих органах як особа, що провадить незалежну професійну діяльність.

Отже, юридичні особи, або фізичні особи - підприємці, що взяли в оренду земельну ділянку (частку, пай) зобов'язані згідно ст. 168 Податкового кодексу України при виплаті доходу на користь платника податку утримувати із суми такого доходу за його рахунок податок на доходи фізичних осіб за ставкою 18 відсотків та сплачувати його до бюджету.

Згідно з п.п.1.2 п.16 прим. 1 підрозділу 10 розд. XX ПКУ об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені ст.163 ПКУ.

Відтак, доходи від оренди земельного паю підлягають оподаткуванню військовим збором. Ставка збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування, визначеного п. п. 1.2 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу (п.п. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

На орендну плату єдиний соціальний внесок не нараховується, оскільки базою для його нарахування є суми нарахованої заробітної плати та суми винагород фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, а договір оренди не передбачає виконання робіт чи надання послуг (п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 № 2464-VI).

Якщо орендар є фізичною особою, яка не є самозайнятою особою, особою, відповідальною за нарахування та сплату (перерахування) податку до бюджету, є платник податку – орендодавець (п.170.1.5 ПКУ).

Виходячи з норм п. 168.2.2 і п.170.1.5 ПКУ, якщо ж громадяни отримали доходи від надання в оренду земельного паю орендарю - фізичній особі, яка не є суб'єктом господарювання, то такі громадяни повинні самостійно прозвітувати про отримані доходи шляхом подання Податкової декларації про майновий стан і доходи. Тобто власник земельного паю —

орендодавець зобов'язаний самостійно нараховувати та сплатити податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. Така декларація подається не пізніше 1 травня року, наступним за роком отримання доходу.

Втім, можливий і інший варіант, коли власники паїв нікому землю в оренду не передають (ні офіційно, ні неофіційно), а працюють на ній самостійно, споживають чи навіть продають продукцію.

У такому разі, громадяни, які самостійно обробляють земельні паї, повинні декларувати дохід від продажу власної сільгосппродукції і сплатити податок на доходи фізичних осіб (18%) та військовий збір (1,5%).

Якщо у фізичної особи орендує земельні паї сільгосппідприємство – платник єдиного податку 4-ї групи, то такий земельний пай зараховується до об'єкта оподаткування єдиним податком.

Таким чином, сума орендної плати земельної частки (паю), що виплачується за договором оренди підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб та військовим збором на загальних підставах. У випадку передачі в оренду паю фізичній особі, або обробленні самостійно, громадяни зобов'язані самостійно задекларувати такі доходи.