

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг з надання в оренду (суборенду) земельних ділянок, що перебувають у власності міської ради, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні товариство (орендар) користується земельною ділянкою комунальної форми власності на підставі договору оренди земельної ділянки (далі – договір оренди), укладеного із міською радою. При цьому товариством (орендарем) згідно з умовами договору оренди таку земельну ділянку було передано у суборенду іншому суб'єкту господарювання (суборендарю).

Відносини, пов'язані з орендою землі, регулюються Земельним кодексом України (далі – ЗКУ), Цивільним кодексом України, Законом України від 06 жовтня 1998 року № 161-XIV «Про оренду землі» (далі – Закон № 161), законами України, іншими нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до них, а також договором оренди землі (стаття 2 Закону № 161).

Відповідно до частини першої статті 116 ЗКУ громадяни та юридичні особи набувають права власності та права користування земельними ділянками із земель державної або комунальної власності за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування в межах їх повноважень, визначених ЗКУ, або за результатами аукціону.

Згідно із частиною шостою статті 93 ЗКУ орендована земельна ділянка або її частина може за згодою орендодавця, крім випадків, визначених законом, передаватися орендарем у володіння та користування іншій особі (суборенда).

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

При цьому ПКУ не регулює відносини за договорами суборенди землі та не містить норм щодо делегування повноважень суборендарю на внесення до бюджету орендної плати.

Відповідно до пунктів 38.2 і 38.3 статті 38 розділу I ПКУ сплата податку та збору здійснюється платником податку безпосередньо, а у випадках, передбачених податковим законодавством, - податковим агентом, або представником платника податку. При цьому спосіб, порядок та строки виконання податкового обов'язку встановлюються ПКУ та законами з питань митної справи.

Підпунктом 14.1.147 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ визначено, що плата за землю – це обов'язковий платіж у складі податку на майно, що

справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Згідно з підпунктом 14.1.136 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності - обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою.

Відповідно до пункту 288.2 статті 288 розділу XIII ПКУ платником орендної плати є орендар земельної ділянки.

Таким чином, оскільки стороною договору оренди є товариство (орендар), а не суборендар, то обов'язковий платіж за оренду земельної ділянки державної або комунальної власності повинен сплачуватися безпосередньо товариством (орендарем).

При цьому у разі, якщо сплата обов'язкового платежу за оренду земельної ділянки державної або комунальної власності здійснюється суборендарем, то податковий борг з орендної плати за таку земельну ділянку виникатиме у товариства (орендаря).

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України.

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Відповідно до підпункту 197.1.21 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання послуг з надання в оренду (суборенду) земельних ділянок, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо кошти за такі послуги у повному обсязі сплачуються безпосередньо на відповідні рахунки органів, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Отже, для застосування режиму звільнення від оподаткування ПДВ, визначеного підпунктом 197.1.21 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ, необхідне одночасне виконання таких вимог:

земельні ділянки, які надаються в оренду (суборенду), повинні перебувати у власності держави або територіальної громади (у тому числі місцевих рад);

кошти за послуги з надання в оренду (суборенду) земельних ділянок, що перебувають у власності держави або територіальної громади, повинні

сплачуватися у повному обсязі до бюджету (на відповідні рахунки органів, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів) безпосередньо тією особою, на яку покладено обов'язок щодо сплати обов'язкового платежу за оренду таких земельних ділянок.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II ПКУ).