

Затверджено

наказом ДПС України

від 20.02.2012 р. № 136

УЗАГАЛЬНЮЮЧА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності фізичними особами - підприємцями, які здійснюють діяльність з надання нерухомого майна в оренду

В Узагальнюючій податковій консультації вживаються такі скорочення:

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI - Кодекс;

Закон України від 04.11.2011 р. № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» - Закон № 4014;

Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV - Господарський кодекс;

Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV - Цивільний кодекс;

Закон України від 01.07.2004 р. № 1952-IV «Про державну реєстрацію речових прав на

нерухоме майно та їх обтяжень» - Закон № 1952.

Відповідно до п. 1 ст. 42 Господарського кодексу підприємство - це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Зокрема, право приватної власності закріплено Конституцією України та Цивільним кодексом (статті 41 та 325), згідно з якими суб'єктами права власності є фізичні особи та юридичні особи. Фізичні та юридичні особи можуть бути власниками будь-якого майна, за винятком окремих видів майна, які відповідно до закону не можуть їм належати. Склад, кількість та вартість майна, яке може бути у власності фізичних та юридичних осіб, не є обмеженими. Законом може бути встановлено обмеження розміру земельної ділянки, яка може бути у власності фізичної та юридичної особи (ст. 325 Цивільного кодексу).

Відповідно до п. 1 ст. 320 Цивільного кодексу власник має право використовувати своє майно для здійснення підприємницької діяльності, крім випадків, встановлених законом. Вказане положення також стосується використання майна, яке надається в оренду підприємцем на спрощеній системі оподаткування.

Основні положення, що регулюють правовідносини за договором найму (оренди), встановлено у главі 58 «Найм (оренда)» Цивільного кодексу.

Право користування - це передбачене законодавством повноваження особи одержувати матеріальні, культурні та інші блага від майна, речей відповідно до їх корисних властивостей і господарського призначення та пов'язане із правом володіння. При цьому право користування є одним із повноважень власника і здійснюється ним у межах, встановлених законом.

Відповідно до засад регулювання відносин найму (оренди), що визначені Цивільним кодексом, а також виходячи з положень ст. 4 Закону № 1952, на правовідносини, що виникають з договорів найму (оренди), поширюються вимоги щодо обов'язковості державної реєстрації такого речового права, як користування (найму, оренди) будівлею

або іншими капітальними спорудами, їх окремими частинами.

З 1 січня 2012 року введено в дію Закон України від 4 листопада 2011 року № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності», яким запроваджено нові правила та умови застосування спрощеної системи для юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців.

Абзацом другим п. 291.4 ст. 291 глави 1 розділу XIV Кодексу (у редакції Закону № 4014) встановлено, що фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб, обсяг доходу не перевищує 1 000 000 гривень, мають право обрати другу групу.

При цьому дія цього пункту не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для третьої групи.

Третю групу можуть обрати фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб, обсяг доходу не перевищує 3 000 000 гривень (абзац третій п. 291.4 Кодексу).

Відповідно до КВЕД ДК 009:2005 діяльність, пов'язана із здаванням в оренду власного нерухомого майна, відноситься до групи 70.20.0.

Підпунктом 291.5.3 п. 291.5 ст. 291 Кодексу передбачено, що фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення, загальна площа яких перевищує 100 м², нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 м², не можуть бути платниками єдиного податку.

Отже, якщо площа майна, яке належить на правах власності фізичній особі та надається в оренду (частина здається фізичною особою - підприємцем, а частина фізичною особою - несуб'єктом господарювання), перевищує норми, встановлені пп. 3 п. 291.5 ст. 291 Кодексу, то така фізична особа - підприємець, що здійснює діяльність з надання в оренду власної нерухомості, не має права перебувати на спрощеній системі оподаткування.

Вищезазначене не забороняє фізичній особі - підприємцю здійснювати діяльність на загальній системі оподаткування.

Запитання 1. У власності фізичної особи перебуває нерухоме майно нежитлового призначення загальною площею 400 м². Чи може вона надавати 110 м² в оренду як фізична особа, а решту 290 м² як фізична особа - підприємець на спрощеній системі оподаткування?

Відповідь. У цьому випадку фізична особа - підприємець не має права перебувати на спрощеній системі оподаткування. Така фізична особа може надавати нерухомість в оренду як фізична особа - підприємець за загальною системою оподаткування або як фізична особа - несуб'єкт господарювання.

Запитання 2. Фізична особа має у власності житлове приміщення загальною площею 150 м². Чи має право вона надавати в оренду частину цього приміщення (кімнату) площею 30 м² як фізична особа - підприємець на спрощеній системі оподаткування?

Відповідь. Фізична особа - підприємець може перебувати на спрощеній системі оподаткування та здавати частину житлового приміщення в оренду (30 м²) за умови, якщо решта житлового приміщення (120 м²) не перебуває в оренді.

Директор Департаменту оподаткування фізичних осіб В. В. БУСАРЄВ