

# ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

від 04.08.2021 р. № 2939/ІПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо оподаткування ПДВ операцій з постачання майнових прав на житло та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, замовник самостійно не здійснює будівництво житла, а залучає до такого будівництва підрядну організацію. У ході будівництва замовник укладає договори купівлі-продажу майнових прав на житло з покупцями (майбутніми власниками житла).

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

Відповідно до пунктів 5.2 і 5.3 статті 5 розділу I ПКУ у разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ. Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Правові основи укладення договорів купівлі-продажу регулюються нормами ЦКУ, зокрема статтями 655 і 656 ЦКУ. За договором купівлі-продажу одна сторона (продавець) передає або зобов'язується передати майно (товар) у власність другій стороні (покупцеві), а покупець приймає або зобов'язується прийняти майно (товар) і сплатити за нього певну грошову суму.

Предметом договору купівлі-продажу можуть бути:

товар, який є у продавця на момент укладення договору або буде створений (придбаний, набутий) продавцем у майбутньому; майнові права.

До договору купівлі-продажу майнових прав застосовуються загальні положення про купівлю-продаж, якщо інше не впливає із змісту або характеру цих прав. При цьому частиною другою статті 190 ЦКУ встановлено,

що майнові права є неспоживною річчю. Майнові права визнаються речовими правами.

Правові засади здійснення оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності в Україні, її державного та громадського регулювання, забезпечення створення системи незалежної оцінки майна з метою захисту законних інтересів держави та інших суб'єктів правовідносин у питаннях оцінки майна, майнових прав та використання її результатів регулюються Законом України від 12 липня 2001 року № 2658-III «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» (далі – Закон № 2658).

Статтею 3 Закону № 2658 визначено, що майновими правами визнаються будь-які права, пов'язані з майном, відмінні від права власності, у тому числі права, які є складовими частинами права власності (права володіння, розпорядження, користування), а також інші специфічні права (права на провадження діяльності, використання природних ресурсів тощо) та права вимоги.

Об'єкти житлової нерухомості – це будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки, зокрема житловий будинок та квартира (підпункт 14.1.129 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Об'єкти нежитлової нерухомості – це будівлі, приміщення, що не віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду. У нежитловій нерухомості виділяють готельні, офісні, торговельні та промислові будівлі, гаражі, склади, будівлі для публічних виступів, господарські (присадибні) будівлі, інші будівлі (підпункт 14.1.129<sup>1</sup> пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

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 товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ). При цьому продаж (реалізація) товарів – це будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а

також операції з безоплатного надання товарів (підпункт 14.1.202 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

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).

Особливості оподаткування ПДВ операцій з постачання житла (об'єктів житлового фонду) визначено у підпункті 197.1.14 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ.

Відповідно до підпункту 197.1.14 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання, якщо інше не передбачено цим підпунктом.

У цьому підпункті перше постачання житла (об'єкта житлового фонду) означає:

а) першу передачу готового новозбудованого житла (об'єкта житлового фонду) у власність покупця або постачання послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) із спорудження такого житла за рахунок замовника;

б) перший продаж реконструйованого або капітально відремонтованого житла (об'єкта житлового фонду) покупцю, який є особою, іншою, ніж власник такого об'єкта на момент виведення його з експлуатації (використання) у зв'язку з такою реконструкцією або капітальним ремонтом, або постачання послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) на таку реконструкцію чи капітальний ремонт за рахунок замовника.

Правила формування податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ, а також складання податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних і їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) встановлено статтями 187, 198 і 201 розділу V ПКУ.

Пунктом 187.1 статті 187 розділу V ПКУ визначено, що датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі

платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку; дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Згідно з підпунктом «б» пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені ПКУ для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами, придбаними/виготовленими з податком на додану вартість (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в операціях, звільнених від оподаткування ПДВ відповідно до статті 197 розділу V, підрозділу 2 розділу XX ПКУ, міжнародних договорів (угод) (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 197.1.28 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ та операцій, передбачених пунктом 197.11 статті 197 розділу V ПКУ).

Враховуючи викладене, та виходячи із аналізу норм ПКУ та інших нормативно-правових актів зазначених вище, опису питання і фактичних обставин, наявних у зверненні, ДПС повідомляє, що для цілей оподаткування ПДВ операція з постачання (продажу) майнових прав на об'єкт житлової нерухомості є для постачальника (продавця) операцією з постачання об'єкта житлової нерухомості.

Оскільки в описаній у зверненні ситуації замовник самостійно не здійснює будівництво об'єкта житлової нерухомості, а залучає до такого будівництва підрядну організацію, то першим постачанням об'єкта житлової нерухомості у розумінні норм підпункту 197.1.14 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ буде операція підрядної організації (платника ПДВ) з постачання послуг із спорудження такого об'єкта житлової нерухомості замовнику, яка підлягає оподаткуванню ПДВ у загальновстановленому порядку з нарахуванням податкових зобов'язань з ПДВ за ставкою 20 відсотків.

Операція замовника з постачання майнових прав на об'єкт житлової нерухомості покупцям буде другим постачанням об'єкта житлової

нерухомості у розумінні норм підпункту 197.1.14 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ, яка підлягатиме звільненню від оподаткування ПДВ. Одночасно з цим, у замовника виникне обов'язок щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за правилами, встановленими пунктом 198.5 статті 198 розділу V ПКУ, оскільки придбані замовником з ПДВ послуги із спорудженого об'єкта житлової нерухомості призначаються для використання в операціях, звільнених від оподаткування ПДВ відповідно до підпункту 197.1.14 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ.

Додатково інформуємо, що операції замовника з постачання майнових прав на об'єкти **нежитлової** нерухомості покупцям оподатковуватимуться ПДВ у загальновстановленому порядку з нарахуванням податкових зобов'язань з ПДВ за ставкою 20 відсотків на усіх етапах їх постачання.

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