

*Щодо застосування оціночної вартості
для обчислення та сплати податків і зборів,
передбачених Податковим кодексом України,
нарахування і сплати інших обов'язкових платежів,
які справляються відповідно до законодавства,
та здійснення професійної оціночної діяльності*

У зв'язку з набранням чинності Законом України «Про Фонд державного майна України», Законом України «Про внесення змін до деяких законів України з питань приватизації щодо реалізації положень Державної програми приватизації на 2012 – 2014 роки» та нормативно-правовими актами, прийнятими з метою їх реалізації, Фонд державного майна України вважає за доцільне повідомити таке.

1. Щодо суб'єктів оціночної діяльності, які мають право проводити оцінку майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації), та випадків застосування оціночної вартості при здійсненні операцій з об'єктами нерухомого та рухомого майна.

Відповідно до статті 5 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» суб'єктами оціночної діяльності є, зокрема, суб'єкти господарювання – зареєстровані в установленому законодавством порядку фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, а також юридичні особи незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, які здійснюють господарську діяльність, у складі яких працює хоча б один оцінювач, та які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності відповідно до цього Закону.

Сертифікат суб'єкта оціночної діяльності - суб'єкта господарювання є документом, що засвідчує право суб'єкта оціночної діяльності на внесення його до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності, які здійснюють оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність, за відповідними напрямками (спеціалізаціями) та які визнані суб'єктами оціночної діяльності за напрямками оцінки майна, що в ньому зазначені (частина перша статті 18 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»).

Пунктом 5 статті 5 Закону України «Про Фонд державного майна України» передбачено ведення Фондом державного майна України Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності, які здійснюють оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність за відповідними напрямками (спеціалізаціями), а також за окремим напрямом (спеціалізацією) для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства.

Відповідно до пункту 5.3 розділу V Порядку ведення Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності, затвердженого наказом Фонду

державного майна України від 23 квітня 2012 року № 555, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28 квітня 2012 року за № 658/20971, інформація про суб'єкта оціночної діяльності вноситься до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності за тим напрямом та спеціалізацією (спеціалізаціями) у межах такого напрямку, який зазначено у сертифікаті суб'єкта оціночної діяльності.

Пунктом 4 розділу II «Прикінцеві положення» Закону України «Про внесення змін до деяких законів України з питань приватизації щодо реалізації положень Державної програми приватизації на 2012 – 2014 роки» встановлено, що оцінка майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації), здійснюється відповідно до законодавства з питань оціночної діяльності з урахуванням пункту 5 статті 5 Закону України «Про Фонд державного майна України» суб'єктами оціночної діяльності - суб'єктами господарювання приватної форми власності, виключним видом діяльності яких є оцінка майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації).

Випадки визначення доходу платника податку – фізичної особи виходячи з ціни, зазначеної в договорі, але не нижче оціночної вартості об'єкта оподаткування, як-то, від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна (стаття 172 Податкового кодексу України), від операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна (стаття 173 Податкового кодексу України), та доходу для цілей пункту 189.3 статті 189 Податкового кодексу України, визначені Податковим кодексом України, а також інші випадки, визначені законодавством України.

Підпунктом 1.12 пункту 1 глави 2 розділу II Порядку вчинення нотаріальних дій нотаріусами України, затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 22 лютого 2012 року № 296/5, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 22 лютого 2012 року за № 282/20595, встановлено: під час проведення операцій з продажу (обміну) фізичними особами об'єктів нерухомості у значеннях, наведених у Податковому кодексі України, а також в інших випадках, визначених законодавством України, нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна, яка визначена суб'єктом оціночної діяльності - суб'єктом господарювання приватної форми власності, виключним видом діяльності якого є оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації), який отримав сертифікат суб'єкта оціночної діяльності за напрямом оцінки для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства, та інформація про якого включена до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності за

напрямом оцінки для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства.

Згідно з підпунктом 6.4 пункту 6 глави 2 розділу II Порядку вчинення нотаріальних дій нотаріусами України, затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 22 лютого 2012 року № 296/5, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 22 лютого 2012 року за № 282/20595, нотаріус посвідчує договір відчуження рухомого майна, у тому числі транспортних засобів, за наявності оціночної вартості такого рухомого майна, визначеної суб'єктом оціночної діяльності за напрямом для цілей оподаткування.

Враховуючи наведене, оціночна вартість об'єкта оподаткування для цілей статей 172, 173, пункту 189.3 статті 189, Податкового кодексу України, інших випадків, визначених законодавством України, визначається суб'єктом оціночної діяльності, який відповідає таким вимогам:

- 1) є суб'єктом господарювання приватної форми власності;**
- 2) має виключний вид діяльності «оцінка майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації)»;**
- 3) отримав сертифікат суб'єкта оціночної діяльності за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах;**
- 4) інформація про суб'єкта оціночної діяльності включена до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах.**

При цьому звертаємо увагу на те, що суб'єкти оціночної діяльності, які здійснюють оцінку земельних ділянок для цілей статті 172 Податкового кодексу України, – крім відповідності вищезазначеним вимогам, також повинні мати відповідну ліцензію Державного агентства земельних ресурсів України відповідно до статті 6 Закону України «Про оцінку земель», пункту 33 статті 9 Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності».

Інші суб'єкти оціночної діяльності (зокрема, ті, які мають сертифікати суб'єкта оціночної діяльності за напрямом 1 «Оцінка об'єктів у матеріальній формі» та спеціалізаціями у його межах та напрямом 2 «Оцінка цілісних майнових комплексів, паїв, цінних паперів, майнових прав та нематеріальних активів, у тому числі прав на об'єкти інтелектуальної власності» та спеціалізаціями у його межах) не можуть проводити оцінку у вищезазначених випадках.

Крім того, звертаємо увагу на те, що на сьогоднішній день є чинною постанова Кабінету Міністрів України від 26 жовтня 2011 року № 1103 «Деякі питання визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного

будівництва, що продаються (обмінюються)», яка діє в частині, що не суперечить Закону України «Про Фонд державного майна України», Закону України «Про внесення змін до деяких законів України з питань приватизації щодо реалізації положень Державної програми приватизації на 2012 – 2014 роки».

Відповідно до пункту 3 Тимчасового порядку визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються), затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 26 жовтня 2011 року № 1103, суб'єкти оціночної діяльності, які мають намір провадити діяльність з оцінки об'єктів нерухомості для цілей оподаткування, письмово повідомляють про це Фонд державного майна України за установленою Фондом формою.

При цьому, доводимо до відома, що довідки з Державного реєстру суб'єктів оціночної діяльності, що були видані на підставі наказу Фонду державного майна України від 26 грудня 2011 року № 1895 «Про затвердження форм подання інформації про об'єкти нерухомості (крім земельних ділянок), оціночна вартість яких підлягала визначенню» (наказ було скасовано наказом Фонду державного майна України від 12 березня 2012 року № 352) суб'єктам оціночної діяльності, які не відповідають вимогам, зазначеним у цьому пункті листа, були анульовані та є недійсними.

Слід окремо зазначити, що у випадках продажу (обміну) об'єкта нерухомого майна юридичною особою, оцінка такого об'єкту може здійснюватися будь-яким із суб'єктів оціночної діяльності, включеним до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності.

2. Щодо оцінювачів, які здійснюють оціночну діяльність за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах.

Відповідно до статті 6 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» оцінювачами можуть бути громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які склали кваліфікаційний іспит та одержали кваліфікаційне свідоцтво оцінювача відповідно до вимог цього Закону.

Одержання кваліфікаційного свідоцтва здійснюється оцінювачем за обраним (обраними) ним напрямом (напрямами) оцінки майна, майнових прав та спеціалізаціями в його (їх) межах відповідно до Положення про порядок роботи Екзаменаційної комісії, затвердженого наказом Фонду державного майна України від 13 листопада 2002 року № 1997, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28 листопада 2002 року за № 925/7213.

При цьому, одержання кваліфікаційного свідоцтва за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах» не означає і не призводить до втрати чинності кваліфікаційних свідоцтв

за іншими напрямками оцінки майна, майнових прав та спеціалізаціями у їх межах.

Крім того звертаємо увагу на те, що виходячи зі змісту статті 19 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», оцінювач повинен працювати у штатному складі одного суб'єкта оціночної діяльності, тобто за основним місцем роботи в одному суб'єкті оціночної діяльності. А наявність серед оцінювачів, які зазначені у довідці про оцінювачів, які працюють у штатному складі суб'єкта господарювання, який ініціює отримання сертифікату суб'єкта оціночної діяльності, оцінювачів, кваліфікаційні свідоцтва яких заявлені в довідках інших суб'єктів господарювання, які подали заяву про видачу сертифіката раніше, є підставою для відмови у видачі сертифіката суб'єкта оціночної діяльності (частина третя статті 19 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»).

3. Щодо визначення вартості предмета застави (іпотеки) відповідно до Законів України «Про заставу», «Про іпотеку».

Відповідно до частини першої статті 582 Цивільного кодексу України оцінка предмета застави здійснюється у випадках, встановлених договором або законом. Оцінка предмета застави здійснюється заставодавцем разом із заставодержателем відповідно до звичайних цін, що склалися на момент виникнення права застави, якщо інший порядок оцінки предмета застави не встановлений договором або законом (частина друга статті 582 Цивільного кодексу України).

Відповідно до частини третьої статті 12 Закону України «Про заставу» при укладанні договору застави за згодою сторін або на вимогу однієї із сторін може бути проведена оцінка предмета застави відповідно до законодавства.

Відповідно до частини шостої статті 5 Закону України «Про іпотеку» вартість предмета іпотеки визначається за згодою між іпотекодавцем і іпотекодержателем або шляхом проведення оцінки предмета іпотеки відповідним суб'єктом оціночної діяльності у випадках, встановлених законом або договором.

Таким чином, оцінка предмета застави (іпотеки) проводиться з метою визначення його вартості для укладення договору застави (іпотечного договору).

Враховуючи наведене, вартість предмета застави (іпотеки), що передається фізичною особою в заставу (іпотеку), визначається за згодою між заставодавцем (іпотекодавцем) і заставодержателем (іпотекодержателем) або, якщо це передбачено договором між ними або законом, - шляхом проведення оцінки предмета іпотеки суб'єктом оціночної діяльності відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», Закону України «Про оцінку земель», які діють в частині, що не суперечить Закону України «Про Фонд державного майна України» (тобто, суб'єктами оціночної діяльності за напрямом 1 «Оцінка об'єктів у матеріальній формі» та спеціалізаціями у його межах та напрямом 2 «Оцінка цілісних майнових комплексів, паїв, цінних паперів, майнових прав та нематеріальних

активів, у тому числі прав на об'єкти інтелектуальної власності» та спеціалізаціями у його межах).

Оцінка предмета застави (іпотеки), що відчужується юридичною особою (банком, іншим заставодержателем (іпотекодержателем)) не проводиться суб'єктами оціночної діяльності – суб'єктами господарювання приватної форми власності, виключним видом діяльності яких є оцінка майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації), які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах та інформація про яких включена до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах.

Разом з тим, якщо предмет застави (іпотеки) відчужується фізичною особою, його оцінка проводиться суб'єктами оціночної діяльності – суб'єктами господарювання приватної форми власності, виключним видом діяльності яких є оцінка майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації), які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах та інформація про яких включена до Державного реєстру оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності за напрямом 3 «Оцінка для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства» та спеціалізаціями у його межах (а у разі оцінки предмета іпотеки, яким є земельна ділянка, - також за наявності у суб'єкта оціночної діяльності ліцензії Державного агентства земельних ресурсів України відповідно до статті 6 Закону України «Про оцінку земель», пункту 33 статті 9 Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності»).

4. Щодо правових наслідків порушення вимог щодо визначення оціночної вартості при здійсненні операцій з об'єктами нерухомого майна.

Відповідно до частини першої статті 203 Цивільного кодексу України зміст правочину не може суперечити цьому Кодексу, іншим актам цивільного законодавства, а також інтересам держави і суспільства, його моральним засадам.

Недодержання в момент вчинення правочину стороною (сторонами) вимог, які встановлені, зокрема, частиною першою статті 203 Цивільного кодексу України є підставою недійсності правочину (частина перша статті 215 Цивільного кодексу України).

Статтею 228 Цивільного кодексу України визначені правові наслідки правочину, який порушує публічний порядок, вчинений з метою, що суперечить інтересам держави і суспільства. Зокрема, відповідно до частини третьої статті 228 Цивільного кодексу України у разі недодержання вимоги щодо відповідності правочину інтересам держави і суспільства, його моральним засадам такий правочин може бути визнаний недійсним. Якщо визнаний судом недійсний правочин було вчинено з метою, що завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, то при наявності умислу у обох сторін - в разі виконання правочину обома сторонами – в дохід держави за рішенням суду стягується все одержане ними за угодою, а в разі виконання правочину однією стороною з іншої сторони за рішенням суду стягується в дохід держави все одержане нею і все належне - з неї першій стороні на відшкодування одержаного. При наявності умислу лише у однієї із сторін все одержане нею за правочином повинно бути повернуто іншій стороні, а одержане останньою або належне їй на відшкодування виконаного за рішенням суду стягується в дохід держави.

Рекомендуємо враховувати зазначені норми при здійсненні операцій з об'єктами нерухомого майна для цілей статей 172, 173 Податкового кодексу України.

5. Щодо замовника оцінки майна, майнових прав для цілей оподаткування та нарахування і сплати інших обов'язкових платежів, які справляються відповідно до законодавства (у тому числі правочинів, що підлягають нотаріальному посвідченню та/або державній реєстрації).

Відповідно до частини першої статті 10 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» оцінка майна проводиться, зокрема, на підставі договору між суб'єктом оціночної діяльності - суб'єктом господарювання та замовником оцінки.

Згідно з частиною першою статті 11 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» договір на проведення оцінки майна укладається в письмовій формі та може бути двостороннім або багатостороннім. Під час укладання багатостороннього договору крім замовника оцінки стороною договору може виступати особа-платник, якщо оплату послуг суб'єкта оціночної діяльності здійснює інша особа, а не замовник.

Замовниками оцінки майна можуть бути особи, яким зазначене майно належить на законних підставах або у яких майно перебуває на законних підставах, а також ті, які замовляють оцінку майна за дорученням зазначених осіб (частина друга статті 11 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»).

Враховуючи наведене, замовником оцінки може бути будь-яка особа: як особа, якій майно належить на законних підставах, так і особа, яка замовляє оцінку за дорученням зазначеної особи (наприклад, посередник, нотаріус тощо). При цьому, оплата послуг суб'єкта оціночної діяльності може бути здійснена як замовником оцінки, так і будь-якою особою на підставі договору, укладеного відповідно до вимог Цивільного кодексу

України, інших актів законодавства, Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».