

**Експрес аналіз застосування норм тимчасового порядку визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються), в нотаріальній практиці.**

Прийняття постанови Кабінету Міністрів України від 26.10.2011 р. № 1103 «Деякі питання визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються)» (далі — Постанова), якою затверджений Тимчасовий порядок визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються) (далі — Порядок), є надзвичайно позитивним кроком держави у врегулюванні питання оцінки нерухомості та впорядкування єдиних вимог щодо процедури визначення її вартості у разі відчуження нерухомого майна (крім спадкування та дарування).

Насамперед нотаріусів хвилює питання щодо застосування положень цього Порядку при посвідченні договорів відчуження нерухомості взагалі та договорів купівлі-продажу (міни) зокрема.

Пунктом 172.8 ст. 172 Податкового кодексу України (далі — ПК України) передбачено, що для цілей цієї статті **під продажем розуміється будь-який перехід права власності на об'єкти нерухомості**, крім їх успадкування та дарування, що для нотаріуса означатиме можливість застосування оціночної вартості нерухомості не лише при посвідченні договорів купівлі-продажу (міни), але й у інших випадках, коли укладений договір щодо нерухомості має наслідком перехід права власності на неї.

Виходячи із преамбули згаданої вище Постанови, вона прийнята відповідно до п. 172.11 ст. 172 ПК України, згідно з яким порядок визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються), визначається Кабінетом Міністрів України.

Згідно з п. 172.3 ст. 172 ПК України **дохід від продажу об'єкта нерухомості визначається, виходячи із ціни**, зазначеної в договорі купівлі-продажу, **але не нижче оціночної вартості такого об'єкта, розрахованої органом**, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону.

**За чинним законодавством** (Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» та Закон України «Про оцінку земель») визначено орган, яким здійснюється державне регулювання у сфері оцінювання.

Так, відповідно до ст. 24 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» органом державної влади, який здійснює державне регулювання оціночної діяльності в Україні, є **Фонд державного майна України**.

Кабінет Міністрів України в питаннях оціночної діяльності здійснює повноваження, визначені Конституцією України, цим Законом та іншими нормативно-правовими актами.

Інші органи державної влади та органи місцевого самоврядування здійснюють свої повноваження в питаннях оцінки майна відповідно до законодавства.

Методичне регулювання оцінки майна згідно зі ст. 9 цього ж Закону здійснюється у відповідних нормативно-правових актах з оцінки майна: положеннях (національних стандартах) оцінки майна, що затверджуються Кабінетом Міністрів України, методиках та інших нормативно-правових актах, які розробляються з урахуванням вимог положень (національних стандартів) і затверджуються Кабінетом Міністрів України або Фондом державного майна України.

Згідно зі ст. 25 Закону України «Про оцінку земель» державне регулювання у сфері оцінки земель здійснюють Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів (у Постанові — Держземагенство), а також інші органи виконавчої влади відповідно до закону.

Виходячи зі змісту п. 1 Порядку, він встановлює **механізм визначення оціночної вартості** нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва (далі — об'єкти нерухомості), **що використовується для обчислення доходу від продажу (обміну) об'єкта нерухомості та іншого доходу платника податку у вигляді отриманої ним грошової компенсації від відчуження об'єкта нерухомості, крім випадків його успадкування та дарування.**

**Тобто в першу чергу, Порядок є спеціальним нормативним актом для суб'єктів оціночної діяльності, які провадитимуть таке оцінювання.**

Слід зауважити також, що йдеться не про дохід, який оподатковується за конкретним договором, а про визначення оціночної вартості для обчислення доходу незалежно від того, оподатковується цей дохід чи за наявності певних ознак не оподатковується. В преамбулі Постанови, якою затверджено Порядок, йде посилання на ст. 172 ПК України. Усі Пункти 172.1–172.3 ст. 172 ПК України починаються зі слова «дохід».

Потрібно відзначити принцип конституційної рівності всіх громадян перед законом, закладений в нормах цієї Постанови, адже не може бути різниці у підходах визначення оціночної вартості для обчислення доходу. Більше того процедура, порядок та перелік документів, які надаються для посвідчення договорів відчуження нерухомого майна, не можуть відрізнитися за принципом оподаткування чи неоподаткування доходів.

**Тому напрошується висновок, що визначення оціночної вартості для обчислення доходу при купівлі-продажі (міні) потрібне у кожному випадку отримання такого доходу.**

**Крім самого механізму визначення оціночної вартості, який не стосується нотаріусів, у Порядку зазначаються суб'єкти оціночної діяльності:**

**для земельних поліпшень** — суб'єкти господарювання, які відповідають вимогам, установленим Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні». Суб'єкти оціночної діяльності, які мають намір провадити діяльність з оцінки об'єктів нерухомості для цілей оподаткування, письмово повідомляють про це Фонд державного майна за установленою Фондом формою;

**для земельних ділянок** — юридичні особи — суб'єкти господарювання та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, які відповідно до Закону

України «Про оцінку земель» отримали відповідні ліцензії, а також Держземагентство.

**З огляду на те, що згідно із затвердженим Порядком суб'єкти оціночної діяльності, які мають намір провадити діяльність з оцінки об'єктів нерухомості для цілей оподаткування, письмово повідомляють про це Фонд державного майна за установленою Фондом формою, цей факт має бути підтверджений документально. Відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», а саме ст. 17, Фонд державного майна України веде Державний реєстр оцінювачів, які отримали кваліфікаційне свідоцтво. Тобто вони вже є суб'єктами оціночної діяльності, так як згідно зі ст. 5 цього ж Закону суб'єктами оціночної діяльності є 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.**

Враховуючи те, що сертифікат суб'єкта оціночної діяльності є документом, що засвідчує право суб'єкта оціночної діяльності на внесення його до Державного реєстру суб'єктів оціночної діяльності, які здійснюють оціночну діяльність у формі практичної діяльності з оцінки майна та які визнані суб'єктами оціночної діяльності за напрямками оцінки майна, що в ньому зазначені, можливо, результатом такого повідомлення має бути саме **сертифікат за зазначеним у Порядку напрямком оцінювання для цілей оподаткування або інший документ, який даватиме можливість упевнитись, що оцінка зроблена належним суб'єктом оцінювання.**

**Щодо звітів про оцінку.** Спеціальний порядок прийнятий, а щодо документації за результатами оцінки за цим Порядком, то знову ж таки мають місце відсилання до спеціальних законів щодо оцінки земель та оцінки майна, які існували й до прийнятого Порядку та чинні на сьогоднішній день.

Відповідно до п. 9 Порядку оціночна вартість земельної ділянки зазначається у документації з оцінки земель відповідно до ст. 20 Закону України «Про оцінку земель», яка, у свою чергу, передбачає таку документацію: за результатами бонітування ґрунтів, економічної оцінки земель та нормативної грошової оцінки земельних ділянок складається технічна документація, а за результатами проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок складається звіт.

Згідно з п. 10 цього ж Порядку за результатами оцінки земельних поліпшень суб'єкт оціночної діяльності складає звіт про оцінку таких поліпшень відповідно до п. 57 Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440.

**Строк дії звіту про оцінку, що становить не більш як шість місяців з дати проведення оцінки, зазначається у такому звіті.**

Строк дії звіту встановлений лише для звіту про оціночну вартість земельних поліпшень, для звіту про оціночну вартість земельних ділянок.

Порядок не передбачає обмежувального строку.

Строку щодо дії документації з оцінки земель не передбачено ні Законом України «Про оцінку земель», ні у методиках, які слід застосовувати оцінювачам при визначенні оціночної вартості земель. Виходить, що строк дії такого звіту або має бути зазначений у ньому, якщо нормативна грошова оцінка земель, за результатами якої визначається оціночна вартість для цілей оподаткування, не проводилась, або він чинний протягом строку чинності нормативної грошової оцінки.

Відповідно до ст. 18 Закону України «Про оцінку земель» **нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться:**

розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення — не рідше ніж один раз на 5–7 років;

розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення — не рідше ніж один раз на 5–7 років, а несільськогосподарського призначення — не рідше ніж один раз на 7–10 років.

До п. 29 Національного стандарту № 2 «Оцінка нерухомого майна», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1442, внесені зміни, і тепер він має таку редакцію: **«Звіт про оцінку майна у стислій формі** може складатися під час проведення оцінки квартир, дачних та садових будинків, гаражів (гаражних місць), земельних ділянок для дачного та гаражного будівництва, присадибних земельних ділянок, а також під час проведення оцінки об'єктів нерухомості, дохід від продажу (обміну) яких оподатковується відповідно до Податкового кодексу України».

Національним стандартом № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440, на який є посилання в Порядку щодо вимог до звіту про визначення оціночної вартості земельних поліпшень, а саме на п. 57 цього стандарту, визначено, що звіт про оцінку майна дозволяється складати **у стислій формі**.

Відповідно до цього ж п. 57 у звіті про оцінку майна, складеному у стислій формі, повинні зазначатися етапи проведення незалежної оцінки майна, здійснені оціночні процедури, міститися висновок про вартість, а також зібрані оцінювачем вихідні дані та інша інформація.

**Виходячи із цього, звіти** щодо визначення оціночної вартості, які передбачені Порядком, **складаються у стислій формі** відповідно до п. 57 Національного стандарту № 1, який регламентує загальні засади оцінки майна.

**Щодо рецензування звітів.** В п. 11 Порядку передбачено, що рецензування звіту про оцінку об'єктів нерухомості здійснюється у випадках і порядку, що передбачені Законами України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», «Про оцінку земель» та Національним стандартом № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440. **За Національним стандартом № 1 рецензування звіту про оцінку майна здійснюється на вимогу:**

- особи, яка використовує оцінку майна та її результати для прийняття рішень, у тому числі на вимогу замовників (платників) оцінки майна;
- органів державної влади та органів місцевого самоврядування;
- судів;

- осіб, які заінтересовані у неупередженому критичному розгляді оцінки майна;

- за власною ініціативою суб'єкта оціночної діяльності.

Підставою для проведення рецензування є письмовий запит до осіб, які відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» мають право здійснювати рецензування звіту про оцінку майна.

При посвідченні договорів відчуження нотаріуса не можна віднести до якоїсь із перелічених осіб.

Згідно зі ст. 22 Закону України «Про оцінку земель» звіти з експертної грошової оцінки земельних ділянок, крім звітів з експертної грошової оцінки земельних ділянок державної та комунальної власності у разі їх продажу, підлягають рецензуванню. Рецензування звіту з експертної грошової оцінки земельних ділянок здійснюється у разі **обов'язкового проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок**, а також на вимогу заінтересованих осіб та в інших випадках, визначених законом.

Обов'язковим є рецензування звітів з експертної грошової оцінки земельних ділянок у разі викупу земельних ділянок права приватної власності для суспільних потреб та примусового їх відчуження з мотивів суспільної необхідності відповідно до закону.

Стаття 13 вказаного Закону передбачає випадки, коли проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок є обов'язковим:

«Експертна грошова оцінка земельних ділянок проводиться у разі:

відчуження та страхування земельних ділянок, що належать до державної або комунальної власності;

застави земельної ділянки відповідно до закону;

визначення інвестиційного вкладу в реалізацію інвестиційного проекту на земельні поліпшення;

визначення вартості земельних ділянок, що належать до державної або комунальної власності, у разі якщо вони вносяться до статутного фонду господарського товариства;

визначення вартості земельних ділянок при реорганізації, банкрутстві або ліквідації господарського товариства (підприємства) з державною часткою чи часткою комунального майна, яке є власником земельної ділянки;

виділення або визначення частки держави чи територіальної громади у складі земельних ділянок, що перебувають у спільній власності;

відображення вартості земельних ділянок та права користування земельними ділянками у бухгалтерському обліку відповідно до законодавства України;

визначення збитків власникам або землекористувачам у випадках, встановлених законом або договором;

рішення суду.

У всіх інших випадках грошова оцінка земельних ділянок може проводитися за згодою сторін та у випадках, визначених цим та іншими законами України».

Постановою Кабінету Міністрів України від 26.10.2011 р. № 1103 Фонду державного майна надано доручення розробити проект закону, яким мають

бути внесені зміни як до Податкового Кодексу України, так і до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

Аналізуючи положення Порядку, можна зробити висновок, що нотаріуса вони стосуються виключно в частині щодо окреслення переліку суб'єктів, які мають право визначати оціночну вартість для обчислення доходу, об'єктів оцінювання та у якій саме формі повинен складатися звіт щодо визначення оціночної вартості, без обов'язку перевірки нотаріусом методик та порядку розрахунків. Нотаріус також не є суб'єктом, якому належить право звернення щодо проведення рецензування цих звітів.

Виходячи із норми п. 164.3 ст. 164 ПК України, відповідно до якої при визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і не грошовій формах, а також того, що в будь-якому випадку при укладанні договорів відчуження сторони таких договорів чи одна із них отримують дохід, наявність оціночної вартості для визначення доходу при укладенні договорів купівлі-продажу (міни) є обов'язковою у кожному випадку отримання доходу, незалежно від того, оподатковується цей дохід чи ні.