

## ОРЕНДА ЗЕМЛІ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ: ОСОБЛИВІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ

На практиці все частішають випадки користування земельними ділянками фізичних осіб-орендодавців, які вже померли, а спадкоємці ще не встигли оформили права спадщини. У зв'язку з цим виникає низка запитань: чи може підприємство використовувати такі земельні ділянки, кому нараховувати орендну плату і як сплачувати податок з доходів фізичних осіб.

У випадках, коли право спадщини не оформлене, сільськогосподарське підприємство має право продовжувати користуватися орендованою земельною ділянкою, оскільки договір оренди землі (якщо в ньому не вказано інше) у зв'язку зі смертю фізичної особи-орендодавця не припиняє своєї дії. Він діятиме до того часу, поки не закінчиться строк оренди або новий власник земельної ділянки не зажадає його розірвання. Сам по собі перехід права власності на орендовану земельну ділянку до іншої особи (у цьому випадку – до спадкоємця) не є підставою для зміни умов або припинення договору. Дана норма визначена у ст. 32 Закону України «Про оренду землі» № 161-ХІV(далі – Закон №161-ХІV). Згідно зі ст. 770 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) право і обов'язки орендодавця переходять до нового власника земельної ділянки.

Відповідно до ст. 7 Закону № 161-ХІV Право на оренду земельної ділянки переходить після смерті фізичної особи-орендаря, якщо інше не передбачено договором оренди, до спадкоємців, а в разі їх відмови чи відсутності таких спадкоємців – до осіб, які використовували цю земельну ділянку разом з орендарем і виявили бажання стати орендарями в разі, якщо це не суперечить вимогам Земельного кодексу України та цього Закону.

Якщо строк дії договору оренди земельної ділянки закінчився у день або після смерті орендодавця, але до державної реєстрації права власності на земельну ділянку за новим власником (спадкоємцем), такий договір вважається продовженим (поновленим) до моменту державної реєстрації права власності спадкоємця або територіальної громади на таку земельну ділянку (ст. 19 Закону № 161-ХІV).

У зв'язку з тим що договір оренди продовжує діяти і після смерті орендодавця, усі його умови, зокрема обов'язок орендаря сплачувати орендну плату, повинні виконуватися. Орендна плата нараховується новому власнику земельної ділянки, тобто спадкоємцеві, адже саме до нього згідно зі ст. 770 ЦКУ переходять права і обов'язки орендодавця.

Як указано в ст. 1268 ЦКУ, спадщина належить спадкоємцеві з часу її відкриття (тобто з дня смерті спадкодавця), незалежно від часу прийняття спадщини. Ось тільки оформити право на цю спадщину (отримати відповідне свідоцтво) спадкоємець зможе лише після закінчення шести місяців із дня смерті спадкодавця (ст. 1298 ЦКУ). А право власності на земельну ділянку, отриману в спадщину, виникне у спадкоємця з моменту державної реєстрації цього права (ст. 125, 126 ЗКУ).

Таким чином, із дня смерті орендодавця (спадкодавця) орендна плата за земельну ділянку тільки нараховуватиметься майбутньому власникові, але фактично отримати її спадкоємець зможе лише після отримання свідоцтва про спадщину і держреєстрації права власності на землю. Заборгованість з орендної плати відображається в обліку, а сплата податку фізичних осіб відбувається у строки, визначені чинним законодавством (протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця).

Згідно ст. 1277 ЦКУ у разі відсутності спадкоємців за заповітом і за законом, усунення їх від права на спадкування, неприйняття ними спадщини, а також відмови від її прийняття орган місцевого самоврядування за місцем відкриття спадщини, а якщо до складу спадщини входить нерухоме майно - за його місцезнаходженням, зобов'язаний подати до суду заяву про визнання спадщини відумерлою.

Заява про визнання спадщини відумерлою може також бути подана кредитором спадкодавця, а якщо до складу спадщини входять земельні ділянки сільськогосподарського призначення - власниками або користувачами суміжних земельних ділянок. У такому разі суд залучає до

розгляду справи органи місцевого самоврядування за місцем відкриття спадщини та/або за місцезнаходженням нерухомого майна, що входить до складу спадщини.

Заява про визнання спадщини відумерлою подається після спливу одного року з часу відкриття спадщини.

Спадщина, визнана судом відумерлою, переходить у власність територіальної громади за місцем відкриття спадщини, а нерухоме майно - за його місцезнаходженням.

Територіальна громада, яка стала власником відумерлого майна, зобов'язана задовольнити вимоги кредиторів спадкодавця, що заявлені відповідно до статті 1231 ЦКУ. Якщо власниками відумерлого майна стали декілька територіальних громад, вимоги кредиторів спадкодавця задовольняються територіальними громадами пропорційно до вартості відумерлого майна, набутого у власність кожною з них.

Спадщина, не прийнята спадкоємцями, охороняється до визнання її відумерлою відповідно до статті 1283 ЦКУ.

У подібній ситуації орендну плату, нараховану за період із дати смерті орендодавця і до моменту переходу права власності на земельну ділянку, має право отримати орган місцевого самоврядування. Тобто, фактично, суд може зобов'язати підприємство сплатити нараховану орендну плату органу місцевого самоврядування а державу – повернути сплачений ПДФО.

Якщо спадкоємець, що з'явився, пропустив строк прийняття спадщини з поважної причини, то на підставі його позову суд відповідно до ч. 3 ст. 1272 ЦКУ може визначити йому додатковий строк, достатній для подання заяви про прийняття спадщини.

Після подання такої заяви спадкоємець на підставі ч. 2 ст. 1280 ЦКУ має право вимагати передачі йому в натурі земельної ділянки, що перейшла як відумерле майно у власність органу місцевого самоврядування. Якщо виявиться, що до цього часу земельна ділянка була продана органом місцевого самоврядування, то спадкоємець може претендувати на грошову компенсацію.

Слід звернути увагу також на особливості поновлення договору оренди землі у випадку смерті орендодавця. Так, згідно ст. 33 Закону № 161-XIV по закінченню строку, на який було укладено договір оренди землі, орендар, який належно виконував обов'язки за умовами договору, має переважне право перед іншими особами на укладення договору оренди землі на новий строк (поновлення договору оренди землі).

Орендар, який має намір скористатися переважним правом на укладення договору оренди землі на новий строк, зобов'язаний повідомити про це орендодавця до спливу строку договору оренди землі у строк, встановлений цим договором, але не пізніше ніж за місяць до спливу строку договору оренди землі. У разі смерті орендодавця до спливу строку дії договору оренди землі орендар, який має намір скористатися переважним правом на укладення договору оренди землі на новий строк, зобов'язаний повідомити про це спадкоємця земельної ділянки протягом місяця з дня, коли йому стало відомо про перехід права власності на земельну ділянку.