

Кого стосується

Пп. 14.1.114², ст. 38¹ ПК

МПЗ стосується власників та/або користувачів (на правах оренди, суборенди, емфітевзису, постійного користування) **сільгоспугідь**. До того ж, незалежно від розміру такого угіддя.

Не грає ролі й те, користуєтесь с/г угіддям чи воно «простоює» та ніякої діяльності на ньому не ведеться. Важливим є саме факт володіння с/г угіддям чи оформлення користування (оренда, суборенда, емфітевзис тощо). **Навіть якщо на цих ділянках нічого не вирощують, не виготовляють!**

Якщо ви – юрособа незалежно від системи оподаткування або ФОП (загальносистемник чи платник єдиного податку), або ж звичайна фізособа (не підприємець) у разі наявності у власності чи користуванні с/г угіддя - зважаєте на МПЗ.

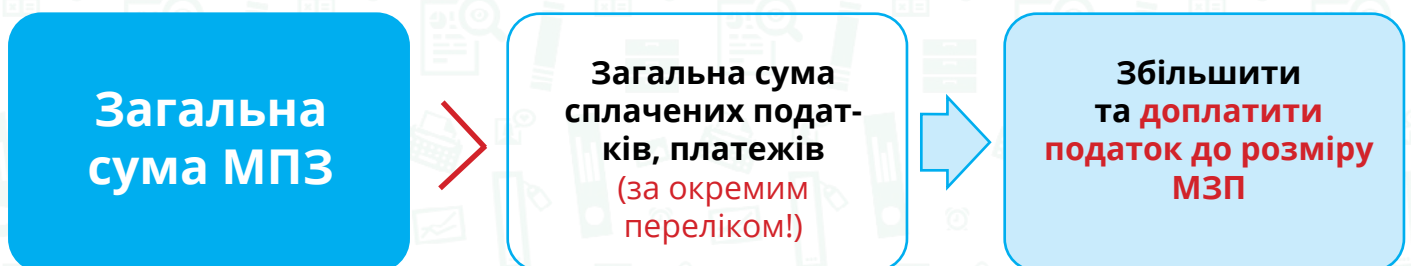
Важливо: у разі відсутності державної реєстрації переходу права власності або права користування, серед іншого оренди, емфітевзису, суборенди, на земельну ділянку, віднесена до с/г угідь, від одного власника, орендаря, користувача на інших умовах (у т. ч. на умовах емфітевзису) до іншого власника, орендаря, користувача на інших умовах (у т. ч. на умовах емфітевзису) протягом календарного року **МПЗ щодо такої земельної ділянки визначається для попереднього власника, орендаря, користувача** на інших умовах (у т. ч. на умовах емфітевзису) на загальних підставах за податковий (звітний) рік (п. 38^{1.4} ПК)

Суть МПЗ

Пп. 14.1.114², ст. 38¹, п. 141.9, п. 170.14, 177.14, ст. 297¹ ПК

МПЗ – це не окремий податок, а «доплата» до мінімального рівня оподаткування (тобто не менше ніж). Ця доплата вважається частиною того податку, платником якого ви є (для єдинника – частиною єдиного податку (далі — ЄП), для платника податку на прибуток – частиною податку на прибуток, для фізособи – ПДФО).

Щоб визначити, чи треба доплачувати до мінімального рівня (МПЗ), треба спочатку розрахувати загальну суму МПЗ за всіма с/г угіддями і порівняти із загальною сумою податків, зборів, платежів, які сплачує особа – власник чи користувач землі (для кожного різний перелік цих платежів!)



Перший період для визначення МПЗ

П. 64 підрозд. 10 розд. ХХ ПК

Перший період нарахування МПЗ – **2022 рік**. Отже, уперше податок з огляду на МЗП треба буде сплатити 2023 року за підсумками 2022-го.

Обчислення МПЗ

Ст. 381 ПК

Фізособам (не підприємцям) МПЗ розраховують податківці. Усім іншим це потрібно зробити самостійно (сам розрахунок і порівняння із загальною сумою сплачених податків, платежів здійснюватимемо в окремих додатках до декларацій). Формула обчислення залежить від того, чи є нормативна грошова оцінка ділянки. Підхід до розрахунку МПЗ для всіх однаковий, незалежно від того, на якій системі оподаткування перебуває платник.

Нормативну грошову оцінку
земельної ділянки проведено
 $МПЗ = НГОд \times K \times M / 12$

Нормативну грошову оцінку
земельної ділянки НЕ проведено
 $МПЗ = НГО \times S \times K \times M / 12$

де:

- **МПЗ** — мінімальне податкове зобов'язання;
- **НГОд** — нормативна грошова оцінка відповідної земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого ПК для справляння плати за землю;
- **НГО** — нормативна грошова оцінка 1 гектара ріллі по АР Крим або по області з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого ПК для справляння плати за землю (Довідник показників НГО – за даними офіційного вебсайту Держгеокадастру <https://land.gov.ua>);
- **S** — площа земельної ділянки, в гектарах;
- **K** — коефіцієнт, що становить 0,05. Для 2022 і 2023 рр. – $K = 0,04$ (п. 67 підрозд. 10 розд. XX ПК). Для ФОП-фермерів четвертої групи (які провадять діяльність лише в межах ФГ) $K = 0,025$ (пп. 381.1.3 ПК). Зверніть увагу, що зменшений коефіцієнт не стосується юросіб-ФГ, а 0,025 – лише для фермерів-фізосіб четвертої групи;
- **M** — кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (у т. ч. на умовах емфітевзису) платника податків.

У разі зміни власника чи передання в користування (оренда, суборенда, емфітевзис тощо) посеред року за місяць, в якому змінився користувач чи власник, МПЗ розраховує вже новий користувач/власник, а старий – ще до місяця зміни (п. 381.4 ПК). Тобто якщо в березні 2022 р. передали в оренду с/г угіддя, то за січень – лютий рахуєте МПЗ (у формулі відповідно 2/12), а новий користувач – уже з березня до грудня 2022 р. (у нього у формулі - 9/12).

Визначення загальної суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду (ЗСП)

З цією сумою треба порівняти загальне МПЗ за всіма с/г угіддями.

ЗСП розраховується залежно від системи оподаткування, а для деякого – ще й залежно від частки с/г товаровиробництва!

Платники податку на прибуток

Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП)	
Якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва $\geq 75\%$ пп. 141.9.2 ПК	Якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва $< 75\%$ пп. 141.9.3 ПК
<i>Частка с/г товаровиробництва – це питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу (пп. 14.1.262 ПК)</i>	
Податок на прибуток підприємств	Податок на прибуток підприємств пропорційно до частки с/г товаровиробництва за звітний рік
ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають у трудових або цивільно-правових відносинах із платником податку (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб); ПДФО та ВЗ з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок с/г призначення	ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають у трудових або цивільно-правових відносинах із платником податку (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізичних осіб), - пропорційно до частки с/г товаровиробництва за звітний рік; ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до с/г угідь
<i>У разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису ПДФО та ВЗ, сплачені під час здійснення виплат за таким договором емфітевзису, щорічно враховуються в частці, розрахованій пропорційно до річної суми нарахованої амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису (пп. 141.9.4 ПК)</i>	
Єдиний податок (у разі переходу в податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну)	Єдиний податок платника четвертої групи (у разі переходу в податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну); єдиний податок платника третьої групи (у разі переходу в податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну) - пропорційно до частки с/г товаровиробництва за звітний рік
Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь	Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь
Рентна плата за спеціальне використання води	Рентна плата за спеціальне використання води – пропорційно до частки с/г товаровиробництва за звітний рік
20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності	20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності

Платники єдиного податку другої групи

Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП) (п. 297 ¹ .2 ПК)	
Єдиний податок	
ПДФО та ВЗ з доходів (чистого оподаткованого доходу) від продажу (реалізації) власної с/г продукції (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)	
ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають з платником єдиного податку другої групи у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб)	
ПДФО та ВЗ з доходів фізичних осіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до с/г угідь, за податковий (звітний) рік. У разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису ПДФО та ВЗ, сплачені під час здійснення виплат за таким договором емфітевзису, щорічно враховуються у частці, розрахованій пропорційно до річної суми нарахованої амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису (п. 297 ¹ .6 ПК)	
Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь, які використовуються такими платниками для здійснення підприємницької діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)	
Рентна плата за спеціальне використання води (у разі її сплати)	
20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності	

Платники єдиного податку третьої групи (юрособи та ФОП)

Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП)	
Якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва $\geq 75\%$ п. 297 ¹ .3 ПК	Якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва $< 75\%$ п. 297 ¹ .4 ПК
<i>Частка с/г товаровиробництва – це питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу (пп. 14.1.262 ПК)</i>	
Єдиний податок	Єдиний податок , сплачений платником єдиного податку третьої групи, - пропорційно до частки с/г товаровиробництва такого платника за податковий (звітний) рік; єдиний податок, сплачений платником єдиного податку другої групи, у разі переходу на третю групу в податковому (звітному) році
Податок на прибуток підприємств (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)	Податок на прибуток підприємств - пропорційно до частки с/г товаровиробництва такого платника за звітний період (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної) за податковий (звітний) рік
ПДФО та ВЗ з доходів (чистого оподаткованого доходу) від продажу (реалізації) власної с/г продукції (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)	ПДФО та ВЗ з доходів (чистого оподаткованого доходу) від продажу (реалізації) власної с/г продукції (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)

Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП)

<p>ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);</p> <p>ПДФО та ВЗ з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок с/г призначення</p>	<p>ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають з платником єдиного податку третьої групи у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб), - пропорційно до частки с/г товаровиробництва такого платника за звітний рік;</p> <p>ПДФО та ВЗ з доходів фізичних осіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до с/г угідь, за податковий (звітний) рік</p>
<p><i>У разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису ПДФО та ВЗ, сплачені під час здійснення виплат за таким договором емфітевзису, щорічно враховуються у частці, розрахованій пропорційно до річної суми нарахованої амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису (п. 297¹.6 ПК)</i></p>	
<p>Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь, які використовуються такими платниками для здійснення підприємницької діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)</p>	<p>Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь, які використовуються такими платниками для здійснення підприємницької діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)</p>
<p>Рентна плата за спеціальне використання води (у разі її сплати)</p>	<p>Рентна плата за спеціальне використання води (у разі її сплати) - пропорційно до частки с/г товаровиробництва такого платника за звітний рік</p>
<p>20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності</p>	<p>20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності</p>

Платники єдиного податку четвертої групи (юрособи та ФОП, які провадять діяльність лише в межах ФГ)

<h4 style="text-align: center;">Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП) (п. 297¹.5 ПК)</h4>	
<p>Єдиний податок</p>	
<p>Податок на прибуток підприємств (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)</p>	
<p>ПДФО та ВЗ з доходів (чистого оподаткованого доходу) від продажу (реалізації) власної с/г продукції (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)</p>	
<p>ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);</p> <p>ПДФО та ВЗ з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок с/г призначення.</p> <p><i>У разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису ПДФО та ВЗ, сплачені під час здійснення виплат за таким договором емфітевзису, щорічно враховуються у частці, розрахованій пропорційно до річної суми нарахованої амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису (п. 297¹.6 ПК)</i></p>	
<p>Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь, які використовуються такими платниками для здійснення підприємницької діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році на спрощену систему оподаткування із загальної)</p>	
<p>Рентна плата за спеціальне використання води (у разі її сплати)</p>	
<p>20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності</p>	

ФОП-загальносистемники

Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП) (п. 177.14 ПК)
ПДФО та ВЗ з чистого оподаткованого доходу від реалізації власної с/г продукції
ПДФО та ВЗ з доходів фізосіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, які сплачені за придбання товарів у фізичних осіб)
ПДФО та ВЗ з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок сільськогосподарського призначення. <i>У разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису ПДФО та ВЗ, сплачені під час здійснення виплат за таким договором емфітевзису, щорічно враховується у частці, розрахованій пропорційно до річної суми нарахованої амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису (п. 177.16 ПК)</i>
Єдиний податок (у разі переходу в податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну)
Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь, які використовуються у підприємницькій діяльності
Рентна плата за спеціальне використання води
20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до с/г угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності

Фізособи, які не є підприємцями (тобто звичайні фізособи)

Суму податку для них розраховуватиме ДПС (пп. 162.1.1¹, пп. 170.14.1 ПК). Якщо повідомлення не вручать (не надішлють) до 1 липня року, що настає за звітним, то фізособа звільняється від відповідальності за несвоєчасну сплату «доплати» до МПЗ (пп. 170.14.3 ПК).

Дослівно: Для платників податку – власників, орендарів, користувачів на інших умовах (у т. ч. на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, не переданих такими особами в оренду (суборенду), емфітевзис або інше користування на підставі договорів, укладених та зареєстрованих відповідно до законодавства, загальне мінімальне податкове зобов'язання визначається контролюючим органом (пп. 170.14.1 ПК).

Важливо: МПЗ обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, Державного земельного кадастру та/або на підставі оригіналів чи належним чином засвідчених копій відповідних документів платника податків, зокрема документів, що підтверджують право власності/користування (пп. 170.14.3 ПК).

Тож якщо земугіддя фізособа передала в оренду, то МПЗ розраховуватиме орендар для себе, і фізособу-орендодавця це вже не стосуватиметься (звісно, за ті місяці року, які припадають на оренду іншою особою).

У разі державної реєстрації ФОП загальне МПЗ за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь, які використовуються таким підприємцем для провадження господарської діяльності, розраховується уже таким ФОП за пп. 177.14 ПК (якщо загальносистемник) та ст. 297¹ ПК (якщо платник єдиного податку), з 1-го числа місяця, що настає за місяцем, в якому відбулася державна реєстрація ФОП (пп. 170.14.3 ПК).

Загальна сума сплачених податків, платежів (ЗСП) (пп. 170.14.5 ПК)
ПДФО та ВЗ з доходів від продажу власної с/г продукції
Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь

Важливе правило обчислення ЗСП! У сумі сплачених податків, зборів, платежів не враховуються помилково та/або надміру сплачені в податковому (звітному) році суми податків, зборів, платежів.

Перехідне правило: для обчислення різниці між сумою загального МПЗ та ЗСП за **2022 рік** до ЗСП, визначених пп. 141.9.2, 141.9.3, п. 177.15, п. 297¹.2, п. 297¹.3, п. 297¹.4, п. 297¹.5 ПК, **враховуються суми податків, зборів, платежів, сплачених у 2021 році в рахунок податкових зобов'язань з цих податків, зборів, платежів 2022 року** (п. 66 підрозд. 10 розд. XX ПК). Тобто сплачені авансом у 2021 за 2022 рік суми братимуть участь у розрахунку ЗСП за 2022 р.

Строки та особливості сплати

Оскільки для кожного платника «доплата» до МПЗ (якщо загальна сума МПЗ більша за ЗСП) – це частина його податку (єдиного, податку на прибуток чи ПДФО), то, відповідно, і строки сплати для кожного свої.

Платники податку на прибуток

«Доплата» до МПЗ (різниця між загальною сумою МПЗ і ЗСП) збільшує податкові зобов'язання з податку на прибуток у річній декларації. Її треба сплатити в порядку та строки, визначені ПК для сплати податку на прибуток підприємств (пп. 141.9.5 ПК). Якщо збиток, то, відповідно, додатна різниця між загальною сумою МПЗ і ЗСП – це податкові зобов'язання з податку на прибуток. **Доплату до рівня МПЗ треба сплатити протягом 70 днів після завершення року** (тобто стандартні строки: 60 днів для звітування – подання річної декларації з податку на прибуток і 10 днів – для сплати).

Платники єдиного податку другої групи

У річній декларації з ЄП вони наводять розрахунок МПЗ (п. 297¹.1ПК).

Якщо МПЗ більше за ЗСП, то різниця між загальною сумою МПЗ і ЗСП збільшує податкові зобов'язання з ЄП і є його частиною (п. 297¹.7 ПК).

«Доплату» до МПЗ перераховують у строки для сплати податку за підсумками звітного року (тобто 50 днів на сплату після завершення звітного року).

Платники єдиного податку третьої групи

У річній декларації з ЄП показують розрахунок МПЗ (п. 297¹.1ПК).

Якщо МПЗ більше за ЗСП, то різниця між загальною сумою МПЗ і ЗСП збільшує податкові зобов'язання з ЄП і є його частиною (п. 297¹.7 ПК).

«Доплату» до МПЗ перераховують у строки для сплати податку за підсумками звітного року (тобто 50 днів на сплату після завершення звітного року).

Платники єдиного податку четвертої групи

У річній декларації з ЄП показують розрахунок МПЗ (п. 297¹.1ПК).

Якщо МПЗ більше за ЗСП, то різниця між загальною сумою МПЗ і ЗСП у платника єдиного податку четвертої групи збільшує визначену в податковій декларації **за наступний за звітним податковий (звітний) рік** суму єдиного податку, що підлягає сплаті до бюджету (п. 297¹.7 ПК). Важливо: саме за наступний рік, а не за звітний поточний.

Для платників ЄП четвертої групи сума такого збільшення **розподіляється між відповідними місцевими бюджетами та перераховується пропорційно до частки земельних ділянок сільськогосподарського призначення, розташованих на території відповідної територіальної громади, у загальній площі таких земельних ділянок, власником або користувачем яких є платник податку** (п. 297¹.7 ПК).

ФОП-загальносистемники

Додатне значення різниці між загальною сумою МПЗ та ЗСП підлягає сплаті до бюджету в порядку та строки, визначені ПК для сплати ПДФО (п. 177.18 ПК). Сам розрахунок цієї різниці ФОП-загальносистемник наводить у річній декларації з ПДФО. Ця «доплата» до рівня МПЗ є частиною ПДФО.

ПДФО в частині «доплати» (додатного значення різниці між загальною сумою МПЗ та ЗСП) сплачується (перераховується) **до місцевих бюджетів за місцезнаходженням земельних ділянок пропорційно до питомої ваги площі кожної із земельних ділянок**, віднесених до сільськогосподарських угідь.

Звичайна фізособа

Додатне значення різниці між сумою загального МПЗ та ЗСП є частиною зобов'язань з ПДФО.

Сума «доплати» до МПЗ розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги площі кожної із земельних ділянок, віднесених до с/г угідь, та сплачується (перераховується) до місцевих бюджетів за місцезнаходженням таких земельних ділянок.

Сума, зазначена в податковому повідомленні-рішенні, сплачується протягом **60 днів** із дня вручення цього податкового повідомлення-рішення.

Якщо не згодні із сумою, то протягом 30 днів із дня вручення ППР треба звернутися до контролюючого органу для звіряння даних, використаних для розрахунку суми ПДФО, з наданням підтвердних документів, зокрема щодо:

- земельних ділянок, які перебувають у платника податку у власності та/або постійному користуванні, або в оренді (суборенді, емфітевзисі), їх нормативної грошової оцінки та площі;
- суми доходу, отриманого від реалізації власної с/г продукції;
- суми сплачених податків, зборів, платежів.

Якщо за результатами звіряння виявлено розбіжності між даними контролюючого органу та даними, підтвердженими платником податку на підставі оригіналів відповідних документів, контролюючий орган протягом 10 днів, що настають за днем завершення звіряння, зобов'язаний скасувати (відкликати) таке ППР та в разі потреби надіслати (вручити) платнику податку нове ППР разом із детальним розрахунком суми податку, складене з урахуванням результатів проведеного звіряння. Відповідно у 60-денний строк треба сплатити уже за новим, уточненим ППР.

Відповідальність – перехідні звільнення

Штрафні санкції, передбачені ст. 123 ПК (**за заниження** податкових зобов'язань у разі виявлення контролерами: 10% - без умислу, 25% - з умислом, 50% - з умислом повторно протягом 1095 днів), під час визначення податкових зобов'язань платників податків **з урахуванням МПЗ за 2022 рік**, а також штрафні санкції, передбачені ст. 124 ПК **за несвоєчасну сплату** узгодженого податкового зобов'язання з ПДФО, розрахованого контролюючим органом (стосується звільнення лише звичайних фізосіб) з урахуванням МПЗ за 2022 рік, не застосовуються (п. 65 підрозд. 10 розд. ХХ ПК).