

Особливості розрахунку мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) STARTUP 2022



Богданова Ольга - радник заступника Міністра фінансів України, аудитор і керуючий партнер компаній **Crowe Erfolg Ukraine** (член **Crowe Global**), **Радник Голови по питаннях оподаткування Всеукраїнської аграрної Ради**, заступник голови Податкового комітету при ТПП, голова наглядової Ради Палати податкових консультантів, Голова ревізійної комісії Міжнародного товариства польських підприємців в Україні, член Експертної ради та Методологічної Ради при Мінфіні

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) Визначення

14.1.114² мінімальне податкове зобов'язання — мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, **пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням** (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) **земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь**, розрахована відповідно до цього Кодексу.

Сума мінімальних податкових зобов'язань, визначених щодо кожної із земельних ділянок, **право користування якими належить одній юридичній або фізичній особі, у тому числі фізичній особі — підприємцю, є загальним мінімальним податковим зобов'язанням.**



Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) Формула розрахунку та ставка

Стаття 38¹. Визначення мінімального податкового зобов'язання

38¹.1. Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ).

38¹.1.1. Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) щодо земельної ділянки, **нормативна грошова оцінка якої проведена**, обчислюється за формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГОд} \times K \times M / 12,$$

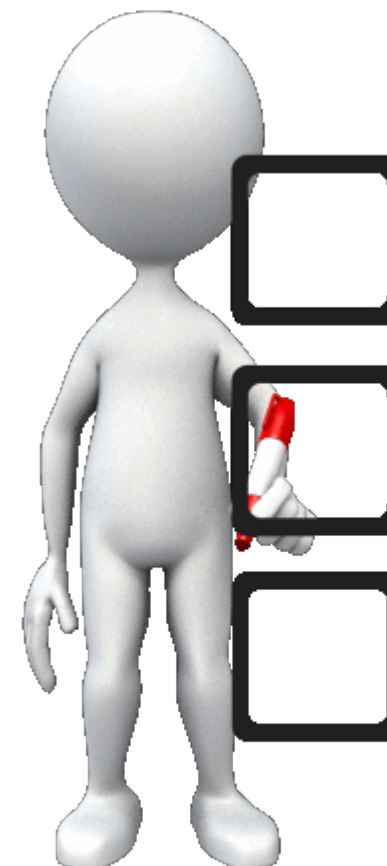
де:

МПЗ — мінімальне податкове зобов'язання;

НГОд — нормативна грошова оцінка відповідної земельної ділянки **з урахуванням коефіцієнта індексації**, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю.

M — кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) платника податків;

K — коефіцієнт, який **становить 0,05**.



Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) Формула розрахунку та ставка

Стаття 38¹. Визначення мінімального податкового зобов'язання

38¹.1.2. Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) щодо земельної ділянки, **нормативна грошова оцінка якої не проведена**, обчислюється за формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГО} \times S \times K \times M / 12,$$

де:

МПЗ — мінімальне податкове зобов'язання;

НГО — нормативна грошова оцінка **1 гектара ріллі по Автономній Республіці Крим або по області з урахуванням коефіцієнта індексації**, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю;

S — **площа** земельної ділянки, гектарах;

M — **кількість календарних місяців**, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) платника податків;

K — коефіцієнт, що **становить 0,05**.



Підрозділ 8. Особливості справляння єдиного податку та фіксованого податку

5. Установити, що індекс споживчих цін для цілей оподаткування єдиним податком четвертої групи застосовується **із значенням 100 відсотків:**

- ✓ для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) за 2015 та **2017 - 2022 роки;**
- ✓ для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) за 2015 та 2017 - 2020 роки.



<https://land.gov.ua/vazhlyvo-pro-indeksatsiiu-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-zemelnykh-dilianok/>

Держгеокадастр уповноважений за індексом споживчих цін за попередній рік щороку розраховувати величину коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель на виконання ст. 289 [ПКУ](#).

Про щорічну індексацію нормативної грошової оцінки земель Держгеокадастр та обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації не пізніше 15 січня поточного року інформують ДПС, власників землі та землекористувачів.

Тому **коефіцієнт індексації буде розрахований Держгеокадастром після отримання офіційної інформації від Державної служби статистики про індекс споживчих цін за 2022 рік.**

Землевласникам та землекористувачам вказують на доцільність замовляти витяги із технічної документації з нормативної грошової оцінки земельних ділянок лише після офіційного інформування Держгеокадастром про розрахований коефіцієнт індексації.

Витяги із технічної документації з нормативної грошової оцінки земельних ділянок, які будуть сформовані в період з 1 січня 2023 року до дати офіційного інформування Держгеокадастром про коефіцієнт індексації не враховуватимуть коефіцієнтів індексації за 2022 рік і, відповідно, значення нормативної грошової оцінки земельних ділянок будуть неактуальними у 2023 році.

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) Пільгова ставка та ставка перехідного періоду

Пільгова ставка ФОП (ФГ) 4
група :
2022-2023 – 0,2
з 2024 – 0,25

38^{1.1.3.} При обчисленні мінімального податкового зобов'язання **платниками єдиного податку четвертої групи – фізичними особами — підприємцями**, які провадять діяльність **виключно в межах фермерського господарства**, зареєстрованого відповідно до Закону України "Про фермерське господарство", коефіцієнт "К", визначений у підпунктах 38^{1.1.1} і 38^{1.1.2} цього пункту, **застосовується у половинному розмірі**.

Підрозділ 10. Інші перехідні положення

67. **Тимчасово**, для розрахунку мінімального податкового зобов'язання за **2022 та 2023** податкові (звітні) роки коефіцієнт «К», визначений у підпунктах 38^{1.1.1} і 38^{1.1.2} статті 38¹ цього Кодексу, **застосовується із значенням 0,04**.

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ)

Період застосування

Підрозділ 10. Інші перехідні положення

64. Установити, що першим роком, за який визначається мінімальне податкове зобов'язання, є 2022 рік.

65. Установити, що штрафні санкції, передбачені статтею 123 цього Кодексу, при визначенні податкових зобов'язань платників податків з урахуванням мінімального податкового зобов'язання за 2022 рік, а також штрафні санкції, передбачені статтею 124 цього Кодексу за несвоєчасну сплату узгодженого податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб, розрахованого контролюючим органом з урахуванням загального мінімального податкового зобов'язання за 2022 рік, не застосовуються.



Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) **не визначається**

38^{1.2}. Мінімальне податкове зобов'язання **не визначається** для:

- ✓ земельних ділянок, що використовуються дачними (дачно-будівельними) та садівничими (городницькими) кооперативами (товариствами), а також набуті у власність/користування членами цих кооперативів (товариств) у результаті приватизації (купівлі/продажу, оренди) у межах земель, що належали цим кооперативам/товариствам на праві колективної власності чи перебували у їх постійному користуванні;
- ✓ земель запасу;
- ✓ невитребуваних земельних часток (паїв), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування, **крім** таких земельних часток (паїв), **переданих** органами місцевого самоврядування **в оренду**;



Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) не визначається

38¹.2. Мінімальне податкове зобов'язання **не визначається для:**

- ✓ **земельних ділянок зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи;**
- ✓ **земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, які належать фізичним особам на праві власності та/або на праві користування та станом на 1 січня 2022 року знаходилися у межах населених пунктів.**

Підрозділ 10 розділу XX “Перехідні положення:

38.14. **На період здійснення заходів із забезпечення проведення операції Об'єднаних сил (ООС) щодо земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, що розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, мінімальне податкове зобов'язання не визначається.**

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) не визначається



Згідно зі змінами, внесеними Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану», зокрема, **пунктом 69.15** підрозділу 10 розділу XX Кодексу **тимчасово, за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки, не нараховується та не сплачується загальне мінімальне податкове зобов'язання за земельні ділянки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, та/або за земельні ділянки, визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди.**

Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, визначається Кабінетом Міністрів України.

6 грудня 2022 року Кабінет Міністрів України прийняв постанову № 1364 «Деякі питання формування переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією» (далі – Постанова).

Постановою Уряд встановив, що перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих російською федерацією (далі – перелік), затверджується Міністерством з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій за погодженням з Міністерством оборони на підставі пропозицій відповідних обласних, Київської міської військових адміністрацій.

Отже, Постановою визначено механізм формування єдиного для всіх переліку територій, де ведуться (велися) бойові дії або які тимчасово окуповані російською федерацією. Відтепер єдиним джерелом інформації про такі території є наказ Мінреінтеграції, погоджений Міноборони та сформований на підставі пропозицій обласних військових адміністрацій.

Новий перелік передбачає дві градації ведення бойових дій на території: активні та можливі. Окремим розділом у переліку визначаються окуповані території.

Важливо, що новий перелік буде масштабуватись до рівня окремих населених пунктів, а не громад, як зараз визначає перелік, затверджений наказом Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 25.04.2022 № 75 «Про затвердження територіальних громад, що розташовані в районі воєнних (бойових) дій або які перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні) станом на 24 травня 2022 року».

Такий принцип формування переліку дозволить більш ефективно вирішувати питання відновлення доступу до реєстрів. А також додасть гнучкості при визначенні належності чи неналежності певної території до тимчасово окупованих.

Форма переліку визначає код території за Кодифікатором адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад та її найменування, а також дати початку та завершення бойових дій та тимчасової окупації.

Нагадуємо, що після запровадження воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ, п. 69 підрозділу 10 «Перехідні положення» Податкового кодексу України (далі – Кодекс) доповнено підпунктами 69.14, 69.16, 69.22 **щодо нарахування та сплати плати за землю, екологічного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти оподаткування, розташовані в межах територій, на яких ведуться (велися) бойові дії, та територій, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України.**

Ключовою умовою, за якою у платників податків у період дії воєнного стану в Україні виникає право їх не нараховувати та не сплачувати, є визначений Кабінетом Міністрів України перелік територій.

Оскільки відтепер Урядом повноваження щодо розробки переліку делеговані Мінреінтеграції, то після затвердження та офіційного оприлюднення нового переліку, складеного з дотриманням вимог Постанови, **платники податків зможуть скоригувати свої податкові зобов'язання..**

9. Перелік наразі не застосовуватиметься для цілей звільнення від оподаткування відповідно до Прикінцевих та перехідних положень Податкового кодексу України. Водночас можливим є його застосування у майбутньому — після внесення відповідних змін до Податкового кодексу, робота над якими триває.

Враховуючи викладене, Мінреінтеграції звертається до вас з проханням до 16 грудня 2022 року надати інформацію для формування переліку за формою, що додається.

Зауважуємо, що в переліку необхідно зазначати код території відповідно до Кодифікатора адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад. Актуальна версія Кодифікатора розміщена за посиланням: <https://bit.ly/3FIG1p7>.



<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1668-22#Text>

НАКАЗ від 22.12.2022 № 309 Про затвердження Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією

У разі передачі земельних ділянок в оренду (суборенду)



38¹.3. У разі передачі земельних ділянок в оренду (суборенду), емфітевзис або інше користування мінімальне податкове зобов'язання визначається для орендарів, користувачів на інших умовах таких земельних ділянок у порядку, визначеному цим Кодексом.

У разі **переходу права власності або права користування**

38¹.1.4. Мінімальне податкове зобов'язання **визначається за період володіння (користування) земельною ділянкою, який **припадає на відповідній податковий (звітний) рік.****

38¹.4. У разі **переходу права власності або права користування**, у тому числі оренди, емфітевзису, суборенди, на земельну ділянку, віднесену до сільськогосподарських угідь, **від одного власника, орендаря, користувача на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) до іншого власника, орендаря, користувача на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) протягом календарного року та **за умови державної реєстрації такого права відповідно до законодавства,**** мінімальне податкове зобов'язання щодо такої земельної ділянки **визначається для попереднього власника, орендаря, користувача на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) за період з 1 січня такого календарного року **до початку місяця,**** в якому припинилося право власності на таку земельну ділянку, або в якому така земельна ділянка передана в користування (оренду, суборенду, емфітевзис), **а для нового власника, орендаря або користувача на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) - починаючи з місяця, в якому він набув право власності або право користування, у тому числі оренди, емфітевзису, суборенди на таку земельну ділянку, та враховується у складі загального мінімального податкового зобов'язання кожного з таких власників або користувачів.**

У разі відсутності державної реєстрації

38¹.4.

У разі відсутності державної реєстрації **переходу права власності або права користування**, у тому числі оренди, емфітевзису, суборенди, на земельну ділянку, віднесену до сільськогосподарських угідь, **від одного власника, орендаря, користувача** на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) **до іншого власника, орендаря, користувача** на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) **протягом календарного року мінімальне податкове зобов'язання щодо такої земельної ділянки визначається для попереднього власника, орендаря, користувача** на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) на загальних підставах за податковий (звітний) рік”.



141.9. Особливості визначення загального мінімального податкового зобов’язання платників податку — власників, орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь.

141.9.4 У разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису податок на доходи фізичних осіб та військовий збір, 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.

$$40 \text{ га} * 32\,000 \text{ грн} * 10\% = 128\,000 * 10 \text{ років} = 1\,280\,000 \text{ грн}$$



Рік	Сума оренди	ПДФО+ВЗ
2022	128 000	24 960
2023	128 000	24 960
2024	128 000	24 960
2025	128 000	24 960
2026	128 000	24 960
2027	128 000	24 960
2028	128 000	24 960
2029	128 000	24 960
2030	128 000	24 960
2031	128 000	24 960
1 280 000		249 600

Сільськогосподарський товаровиробник

14.1.235. **сільськогосподарський товаровиробник** - юридична особа незалежно від організаційно-правової форми або фізична особа - підприємець, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання.

14.1.262. **частка сільськогосподарського товаровиробництва** для цілей глави 1 розділу XIV цього Кодексу - питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу, що враховується під час визначення права такого товаровиробника на реєстрацію як платника податку;



https://www.reestrnpa.gov.ua/REESTR/RNAweb.nsf/wpage/doc_card?OpenDocument&ID=7F70D2EE223165A6C2258928004A8B96

Про внесення змін до
Розрахунку частки
сільськогосподарського
товаровиробництва

Питання



ПРОЕКТ

Питання: По раніше укладеним договорам оренди земельних ділянок з довготривалим терміном оренди, згідно з умовами договору і вимог чинного законодавства, **агровиробник збільшує розмір орендної плати в односторонньому порядку без підписання додаткових угод.** Збільшення розміру орендної плати регламентується наказом по підприємству, який видається на початку року і в якому збільшення орендної плати встановлюється в розрізі населених пунктів в розмірі, який відповідає ринковим цінам. **Чи правильно ми вбачаємо, що сплата податків зі збільшеного в односторонньому порядку розмірі орендної плати, дає законне право агровиробнику, відповідно до умов договору і чинного законодавства, зарахувати у зменшення загального мінімального податкового зобов'язання всю суму податків (ПДФО та військового збору), сплачену з усієї суми виплаченої орендної плати, збільшеної за наказом по підприємству?**

Відповідь:

.....З огляду на викладене вище, **якщо платником МПЗ за його самостійним рішенням, відповідно до Наказу по підприємству (який видається на початку року і в якому збільшення орендної плати встановлюється в розрізі населених пунктів в розмірі, який відповідає ринковим цінам) здійснюється виплата орендної плати орендодавцям – фізичним особам за передані ними в користування платнику МПЗ земельними ділянками у розмірі, більшому ніж передбачено відповідним договором оренди, і при цьому вся така виплата, відображена в реєстрах бухгалтерського обліку, оподатковується та відображається у звітності за правилами, встановленими для орендної плати, то сплачені з неї суми ПДФО та військового збору можуть бути враховані під час визначення МПЗ.**



ПРОЕКТ

Питання: У агровиробника **закінчився термін дії договору оренди** і орендодавець уклав договір з іншим підприємством. При цьому **новий орендар не зареєстрував** договір в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно, **а попередній орендар зареєстрував припинення** права оренди в Державному реєстрі речових прав. Хто в такому випадку визначає МПЗ?

Відповідь:

.....Таким чином, у разі закінчення терміну дії попереднього договору оренди, факт припинення якого зареєстровано в Державному реєстрі речових прав, та за умови відсутності державної реєстрації переходу права користування земельною ділянкою на умовах оренди від власника до нового орендаря, **обов'язок визначення МПЗ виникає у власника такої земельної ділянки на загальних підставах.**



ПРОЕКТ

Питання: Чи вірно, що **аванси сплачені в попередньому році, в даному випадку в 2021 році**, агровиробник, відповідно до вимог чинного законодавства, має законне право зарахувати у зменшення загального мінімального податкового зобов'язання всю суму сплачених в 2021 році податків, які **на початок 2022 року рахувались як сплачені аванси** ?

Відповідь: Відповідно до пункту 6 Підрозділу 10 розділу XX діє перехідна норма якою встановлено, що при обчисленні різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок за 2022 рік до загальної суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, визначених підпунктами 141.9.2, 141.9.3 пункту 141.9 статті 141, пункту 177.15 статті 177, пунктів 297-1.2, 297-1.3, 297-1.4, 297-1.5 статті 297-1 цього Кодексу, **включаються суми податків, зборів, платежів, сплачених у 2021 році в рахунок податкових зобов'язань з цих податків, зборів, платежів 2022 року.**



ПРОЕКТ

Питання: Чи має право агровиробник врахувати у зменшення МПЗ за 2022 рік суму податкового зобов'язання з єдиного податку четвертої групи за IV квартал 2022 року, сплаченого агровиробником протягом 30 календарних днів після закінчення звітного періоду (до 30 січня 2023 року), наприклад **16 січня 2023 року**?

Відповідь: Податки, сплачені за звітні податкові періоди попереднього року, наприклад сплата 16 січня 2023 року єдиного податку четвертої групи за IV квартал 2022 року, підлягає зарахуванню у зменшення розміру МПЗ податкового року, у якому проведено її фактичну сплату, тобто на зменшення МПЗ у 2023 році.

Питання: В якому звітному періоді агровиробник має право врахувати у зменшення МПЗ (за 2022 чи за 2023 рік) суму податкового зобов'язання з єдиного податку четвертої групи за IV квартал 2022 року, сплаченого агровиробником, наприклад **14 грудня 2022 року**?

Відповідь: Якщо, наприклад, граничний термін сплати податкових зобов'язань з єдиного податку четвертої групи за IV квартал 2022 року припадає на 30 січня 2023 року, проте зазначені податкові зобов'язання **сплачені суб'єктом господарювання у грудні 2022 року**, то така сума сплачених коштів буде вважатися **надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями** та не може бути врахована під час розрахунку МПЗ за 2022 рік.

Оскільки в МПЗ враховуються тільки податки сплачені протягом звітного року, то така сума не може бути врахована під час розрахунку МПЗ за 2023 рік.



Питання: Чи має право агровиробник врахувати у зменшення МПЗ за 2022 рік суму податкового зобов'язання з **єдиного податку четвертої групи за IV квартал 2021 року**, сплаченого агровиробником протягом 30 календарних днів після закінчення звітного періоду (до 30 січня 2022 року), наприклад 16 січня 2022 року?

ПРОЕКТ

Відповідь: ?????????????????

Податки, сплачені за звітні податкові періоди попереднього року, наприклад сплата 16 січня 2022 року єдиного податку четвертої групи за IV квартал 2021 року, підлягає зарахуванню у зменшення розміру МПЗ податкового року, у якому проведено її фактичну сплату, тобто на зменшення МПЗ у 2022 році.



ПРОЕКТ

Питання: Чи має право агровиробник, що перейшов із загальної системи оподаткування і став платником єдиного податку 4 група з 01.01.2022 року, врахувати у зменшення МПЗ за 2022 рік суму податкового зобов'язання з податку на прибуток за 2021 рік, сплаченого у 2022 році але до граничного терміну передбаченого Кодексом для сплати податку на прибуток (11 березня 2022 року) і до граничного терміну передбаченого Кодексом для подання Декларації (01 березня 2022 року), наприклад 16 лютого 2022 року?

Відповідь: ???????????????

Податки, сплачені за звітні податкові періоди попереднього року, наприклад сплата 16 лютого 2022 року податку на прибуток за рік 2021, підлягає зарахуванню у зменшення розміру МПЗ податкового року, у якому проведено її фактичну сплату, тобто на зменшення МПЗ у 2022 році у повній сумі у випадку якщо платник відповідав протягом 2021 року визначенню сільськогосподарський товаровиробник згідно підпункту 14.1.235 статті 14 Кодексу.

Питання: Підприємство у 2022 році **сплатило орендну плату за 2023-2025 роки** власникам земельних ділянок згідно договорів оренди. При виплаті орендної плати підприємством сплачені податки – ПДФО і ВЗ згідно статті 168 ПКУ. **Чи буде дана сума врахована при розрахунку МПЗ за 2022 рік?**

Відповідь: Перелік сплачених суб'єктом господарювання (залежно від системи оподаткування, на якій такий платник податків перебуває) податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, сума яких зараховується у зменшення розміру мінімального податкового зобов'язання, визначено підпунктами 141.9.2 – 141.9.3 пункту 141.9 статті 141, підпунктами 170.14.5 пункту 170.14 статті 170, пунктами 297-1.2 – 297-1.6 статті 297-1 Кодексу. При цьому у сумі сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок не враховуються помилково та/або надміру сплачені у податковому (звітному) році суми податків, зборів, платежів.

Згідно з підпунктом 14.1.115 пункту 14.1 Кодексу надміру сплачені грошові зобов'язання – суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету або на єдиний рахунок понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.

Відповідно до пп. 168.1.2 ПКУ податок сплачується (перераховується) до відповідного бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до відповідного бюджету або розрахункового документа на зарахування коштів у сумі цього податку на єдиний рахунок, визначений статтею 35-1 ПКУ.

Тому, на підставі пп. 168.1.2 ПКУ при виплаті авансом в 2022 р. орендної плати за 2023-2025 роки, суми ПДФО та військового збору будуть зараховані в зменшення МПЗ за 2022 р. Це буде визначатися як узгоджена сума в момент виплати, за умови що граничні терміни сплати ПДФО та ВЗ припадають до 31.12.2022 року.



ПРОЕКТ

Питання: Підприємство у грудні 2022 року **нарахувало але не сплатило орендну плату** за земельні ділянки за 2022 рік власникам земельних ділянок згідно договорів оренди. При нарахуванні орендної плати підприємством **нараховані та сплачені податки з доходу орендодавців – фізичних осіб, а саме ПДФО і ВЗ**. Чи буде дана сума врахована при розрахунку МПЗ за 2022 рік?

Відповідь: Відповідно до пп. 168.1.5 , пункту 168 Кодексу, якщо орендну плату нараховано, але не виплачено або виплачено не в повній сумі, то ПДФО та ВЗ слід перерахувати до бюджету у строки, установлені для місячного податкового періоду, **тобто до 30-го числа місяця, що настає за місяцем, у якому було проведено нарахування, тобто у наведено прикладі до 30.01.2023 року.**

Якщо, наприклад, **граничний термін сплати податкових зобов'язань з ПДФО та ВЗ за грудень 2022 року припадає на 30 січня 2023 року**, проте зазначені податкові зобов'язання сплачені суб'єктом господарювання у **грудні 2022 року**, то така сума сплачених коштів буде **вважатися надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями** та не може бути врахована під час розрахунку МПЗ за 2022 рік. **Оскільки в МПЗ враховуються тільки податки сплачені протягом звітного року**, то така сума не може бути врахована під час розрахунку МПЗ за 2023 рік.

Питання: Підприємство у грудні 2022 року нарахувало але **не виплатило заробітну плату за грудень 2022 року**. При нарахуванні заробітної платні підприємством **нараховані та сплачені 30.12.2022 року податки з доходу співробітників, а саме ПДФО і ВЗ**. Чи буде дана сума врахована при розрахунку МПЗ за 2022 рік?

Відповідь:

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь працівника – платника податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), зобов’язаний утримувати ПДФО із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку ПДФО, визначену у ст. 167 Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Податок на доходи фізичних осіб сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподатковуваного доходу єдиним платіжним документом. Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, ПДФО сплачується (перераховується) до бюджету протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання). Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику ПДФО, то ПДФО, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені ПКУ для місячного податкового періоду. Норми визначені п. 168.1 ст. 168 ПКУ. Військовий збір сплачується у ті ж терміни, що і ПДФО.

Якщо, наприклад, граничний термін сплати податкових зобов’язань з ПДФО та ВЗ за грудень 2022 року припадає **на 30 січня 2023 року, проте зазначені податкові зобов’язання сплачені суб’єктом господарювання 30.12.2022 року**, то така сума сплачених коштів **буде вважатися надміру сплаченими грошовими зобов’язаннями та не може бути врахована під час розрахунку МПЗ за 2022 рік**. Оскільки в МПЗ враховуються тільки податки сплачені протягом звітного року, то така сума не може бути врахована під час розрахунку МПЗ за 2023 рік.



ПРОЕКТ



ПРОЕКТ

Питання: Сільськогосподарський товаровиробник - юридична особа на 4 групі єдиного податку, відобразив у Податковій декларації з плати за землю (земельний податок та/або **орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності**) за 2022 рік річну суму орендної плати, у тому числі щомісячні податкові зобов'язання. Суму орендної плати за грудень 2022 року у **розмірі 4054,00 гривень** було сплачено до бюджету **09 січня 2023 року**. Чи буде дана сума врахована при розрахунку МПЗ за 2022 рік і в якому розмірі?

Відповідь: Відповідно до п. 287.3 ПКУ податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, **щомісяця протягом 30 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Податки, сплачені за звітні податкові періоди попереднього року, наприклад **сплата 09 січня 2023 року** орендної плати за грудень 2022 року, підлягає зарахуванню у зменшення розміру МПЗ податкового року, у якому проведено її фактичну сплату, тобто на зменшення МПЗ у 2023 році. Відповідно до підпункту 297-1.5 статті 297 Кодексу на зменшення МПЗ можна відносити **20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільськогосподарських угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юридичні особи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності, тобто у даному прикладі з розмірі 810,80 гривень (4054,00*20%).**

Питання: Сільськогосподарський товаровиробник - юридична особа на 4 групі єдиного податку, бере у суборенду земельні ділянки віднесені до сільськогосподарських угідь у іншої юридичної особи з проведенням державної реєстрації переходу права користування на такі земельні ділянки до суборендатора (власниками таких земельних ділянок є фізичні особи). Оплату сільськогосподарський товаровиробник відповідно до умов договору суборенди здійснює 1 раз на рік у січні 2022 року наперед за поточний рік оренди (2022) у розмірі 15 000,00 гривень. Акт наданих послуг з оренди підписується раз на рік у грудні 2022 року. Фактично сільськогосподарський товаровиробник сплатив оренду за 2022 рік у січні 2022 року. Чи буде дана сума врахована при розрахунку МПЗ за 2022 рік і в якому розмірі?

Відповідь: Орендна плата, сплачена за звітний податковий період, наприклад **сплата у січні 2022 року орендної плати за 2022 рік**, підлягає зарахуванню у зменшення розміру МПЗ податкового року, у якому проведено її фактичну сплату, тобто на зменшення МПЗ у 2022 році. Відповідно до підпункту 297-1.5 статті 297 Кодексу на зменшення МПЗ можна відносити 20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільськогосподарських угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юридичні особи, та/або які перебувають у державній чи комунальній власності, тобто у даному прикладі з розмірі **3 000,0 гривень (15 000,00*20%) при умові державної реєстрації переходу права користування до суборендатора.**



ПРОЕКТ



ПРОЕКТ

Питання: Сільськогосподарський товаровиробник - юридична особа на 4 групі єдиного податку, бере у суборенду земельні ділянки віднесені до сільськогосподарських угідь у іншої юридичної особи з проведенням державної реєстрації переходу права користування на такі земельні ділянки до суборендатора (власниками таких земельних ділянок є фізичні особи). Оплату сільськогосподарський товаровиробник відповідно до умов договору суборенди має здійснити **1 раз на рік наперед у січні 2023 року (не пізніше) за рік оренди (2023 рік) у розмірі 20 000,00 гривень**. Акт наданих послуг з оренди підписується раз на рік у грудні 2023 року. **Фактично сільськогосподарський товаровиробник сплатив оренду за 2023 рік у грудні 2022 року**. Чи буде дана сума врахована при розрахунку МПЗ за 2022 рік і в якому розмірі?

Відповідь: ????????

Статтею 531 ЦК України закріплено презумпцію можливості дострокового виконання зобов'язання і боржник має право виконати свій обов'язок достроково, якщо інше не встановлено договором, актами цивільного законодавства або не впливає із суті зобов'язання чи звичаїв ділового обороту.

З огляду на викладене, у зменшення МПЗ враховується 20% фактично понесених витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільськогосподарських угідь земельні ділянки, що не перебувають у державній чи комунальній власності і орендодавцями яких є юридичні особи, незалежно від того, за який період виплачена така орендна плата.

Питання: Відповідно до вимог Податкового кодексу України, **МПЗ розраховується за земельні ділянки, які відносяться до сільськогосподарських угідь**. Згідно частиною другою статті 22 Земельного кодексу України до сільгоспугідь відносяться: рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги (рілля, що тривалий час не обробляється). **Польові/проектні дороги не відносяться до будь якої категорії, зазначеної вище**. Просимо надати роз'яснення чи потрібно платнику єдиного податку 4 група нараховувати МПЗ за земельними ділянками, які згідно договору, укладеному з органами місцевого самоврядування, отримані агровиробником в оренду?



ПРОЕКТ

Відповідь:

Вищезазначені земельні ділянки (польові/проектні дороги), що використовуються для вирощування сільськогосподарської продукції **відображені у Податковій декларації платника єдиного податку** четвертої групи.

Таким чином, у разі використання польових / проектних доріг для вирощування сільськогосподарської продукції, наявності державної реєстрації переходу права користування на такі земельні ділянки, площа таких земельних ділянок відображається у відповідній звітності (в залежності від системи оподаткування, на якій такий платник податків перебуває) та використовується для обрахунку МПЗ.

Питання: У випадку передачі в оренду земель запасу і невитребуваних земельних часток (паїв), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування (або відповідні земельні ділянки вже знаходяться в оренді) **чи визначається щодо цих земельних ділянок МПЗ?**

Відповідь:

Таким чином, у разі передачі органами місцевого самоврядування невитребуваних земель запасу та земельних часток (паїв) в оренду суб'єктам господарювання з **проведенням державної реєстрації переходу** такого права користування, **по зазначених земельних ділянках повинно визначатись МПЗ.**



ПРОЕКТ



ПРОЕКТ

Питання: Якщо фермерське господарство користується земельними ділянками сільськогосподарського призначення, які перебувають у власності голови (члена) фермерського господарства, **без договору оренди, на підставі частини другої статті 12 Закону України «Про фермерське господарство», на кого буде нараховуватись МПЗ?**

Відповідь:

Враховуючи зазначене, якщо фермерське господарство користується земельними ділянками сільськогосподарського призначення, які перебувають у власності голови (члена) фермерського господарства, **без укладання договору оренди та державної реєстрації переходу такого права користування, то обов'язок з визначення загального МПЗ виникає у власника земельної ділянки сільськогосподарського призначення.**



ПРОЕКТ

Питання: У розрахунок МПЗ відносять сплачений «податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах». До відповідного розрахунку МПЗ включаються сплачені податки за всіх співробітників, які перебувають із платником у трудових або цивільно-правових відносинах чи лише задіяні у виробничому процесі і чи враховуються при розрахунку МПЗ податки, сплачені із будь-яких доходів співробітників **у т.ч. але не виключно дивідендів, дивідендів що отримані членами фермерського господарства, інших виплат що не належать до фонду оплати праці (крім придбання товарів у таких співробітників), чи тільки із доходів (нарахувань у грошовій або натуральній формі) які включаються до фонду оплати праці?**

Відповідь:

????????????????

Враховуючи зазначене, для визначення МПЗ до суми сплачених податків відноситься ПДФО з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах.

При цьому Кодекс не містить обмежень щодо врахування при обчисленні МПЗ податків, сплачених із доходів співробітників, в залежності від типу (ознаки) доходу, а тому податки із будь-яких доходів співробітників враховуються при обчисленні МПЗ (за виключенням податків сплачених за придбання товарів у фізичних осіб).

!!!! Може бути інша позиція, без врахування інвестиційних доходів, додаткового блага, тощо!!!!

Питання: Чи враховуються у зменшення мінімального податкового зобов'язання суми податків, сплачених платником податків **згідно з податковими повідомленнями-рішеннями по результатах податкових перевірок?**

Відповідь:

Перелік сплачених суб'єктом господарювання (залежно від системи оподаткування, на якій такий платник податків перебуває) податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, сума яких зараховується у зменшення розміру мінімального податкового зобов'язання, визначено підпунктами 141.9.2 – 141.9.3 пункту 141.9 статті 141, підпунктами 170.14.5 пункту 170.14 статті 170, пунктами 297-1.2 – 297-1.6 статті 297-1 Кодексу.

Платник податків, який провів оплату податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок згідно з податковими повідомленнями-рішеннями контролюючого органу може зарахувати їх у зменшення розміру мінімального податкового зобов'язання, якщо таке зарахування передбачено підпунктами 141.9.2 – 141.9.3 пункту 141.9 статті 141, підпунктами 170.14.5 пункту 170.14 статті 170, пунктами 297-1.2 – 297-1.6 статті 297-1 Кодексу.



ПРОЕКТ

Питання: Протягом 2023 року платнику податків **було повернуто орендну плату**, попередньо виплачену авансом на користь фізичної особи. Платник податків відобразив коригування (зменшення) нарахованого ПДФО та військового збору у Відомостях про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору форми 4ДФ. **Чи потрібно на суму відкоригованих ПДФО і військового збору зменшити суму сплачених податків, що зараховуються у зменшення розміру мінімального податкового зобов'язання у 2023 році?**



2022	Нараховано	Сплачено
	100 000	100 000
МПЗ	90 000	100 000

2023	Нараховано	Сплачено
	90 000	70 000
	-20 000	
МПЗ	90 000	70 000

**!!!! УВАГА
ПРОЕКТ**



ПРОЕКТ

Питання: У 2020 році підприємство-платник єдиного податку 4 групи уклало договір використання земельної ділянки на праві емфітевзису на 49 років та провело виплату винагороди за цим договором на користь фізичної особи, а також сплатило податок з доходів фізичних осіб та військовий збір. Чи може підприємство зменшити мінімальне податкове зобов'язання за 2022 та наступні роки на податок на доходи фізичних осіб та військовий збір у частці розрахованій пропорційно до річної суми нарахованої амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису?

Відповідь:

????????????????

Згідно з пунктом 297-1.6 статті 297-1 Податкового кодексу у разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису податок на доходи фізичних осіб та військовий збір, 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. Причому згаданою нормою не визначається період, в якому було проведено виплату за використання земельної ділянки за договором емфітевзису на користь отримувача.

Таким чином, незалежно від того, у якому році підприємство здійснило оплату фізичній особі, якщо протягом звітного податкового періоду проводилося нарахування амортизації на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за договором емфітевзису, то підприємству не заборонено проводити зменшення мінімального податкового зобов'язання на пропорційну частку податку з доходів фізичних осіб і військовий збір, які були сплачені при проведенні винагороди за договором емфітевзису.

!!!! Може бути інша позиція, без врахування договорів емфітевзису укладених до 01.01.2022 року!!!!

Звітність МПЗ

<https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/dpa-i-gromadskist/gromadske-obgovorennya/proekti-ne-regulyatornih-aktiv/2022-rik/77180.html>

Верховною Радою України 30 листопада 2021 року прийнято Закон України № 1914-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень», яким, зокрема, главу 1 розділу XIV Кодексу доповнено **статтею 297¹ щодо визначення загального мінімального податкового зобов'язання платників єдиного податку.**

Згідно з пунктом 297^{1.1} статті 297¹ Кодексу **платники єдиного податку** – власники, орендарі, користувачі на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, а також голови сімейних фермерських господарств, у тому числі щодо земельних ділянок, що належать членам такого сімейного фермерського господарства та використовуються таким сімейним фермерським господарством, зобов'язані подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання у складі податкової декларації за податковий (звітний) рік.

2 лютого 2022 року Мінфін [опублікував](#) проєкт Наказу «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 19 червня 2015 року № 578» ([завантажити](#)). **У новій редакції пропонується викласти:**

- декларацію платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця ([завантажити](#));
- декларацію платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) ([завантажити](#));
- декларацію платника єдиного податку четвертої групи ([завантажити](#)).

Що змінюється?

[Проєктом наказу](#) пропонується доповнити податкові декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця, платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) та платника єдиного податку четвертої групи **додатком з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання.**

https://mof.gov.ua/uk/decrees_2022-560

Накази Міністерства фінансів України у 2022 р. ОПУБЛІКОВАНІ 29.12.2022 року

Державна податкова служба України інформує, що 15 березня 2022 року **набрав чинності наказ Міністерства фінансів України від 10 лютого 2022 року № 58 «Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів»**, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2022 року за № 265/37601 (далі – Наказ № 58).

Які зміни передбачені Наказом № 58?

1. Форму **Податкової декларації з податку на прибуток підприємств** (далі – Декларація), яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 2015 року № 897, **доповнено новим рядком 06.2МПЗ «Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання» та відповідно новим додатком МПЗ**, в якому платниками податку – власниками, орендарями, користувачами на інших умовах земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, здійснюватиметься, відповідно до пункту 141.9 статті 141 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), **розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання та різниці між сумою такого зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок**.

У заголовній частині Декларації також передбачено окрему особливу відмітку—«платника податку, що **визначає податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання**».

Відповідно до пункту 46.6 статті 46 Кодексу до визначення нових форм декларацій (розрахунків), які набирають чинності для складання звітності за податковий період, що настає за податковим періодом, у якому відбулося їх оприлюднення, є чинними форми декларацій (розрахунків), чинні до такого визначення.

Таким чином, Декларацію за оновленою формою (з урахуванням змін внесених Наказом № 58) платники податків мали б подавати, починаючи зі звітного періоду – півріччя 2022 року.



УСЕ БУДЕ УКРАЇНА!
СЛАВА УКРАЇНІ!