

Проблемні питання визначення мінімального податкового зобов'язання



Лектор: **Світлана Стадник** — головний редактор
видання «Баланс-Агро»

Роз'яснення ДПС щодо визначення МПЗ

Питання – відповіді щодо особливостей визначення мінімального податкового зобов'язання

<https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/print-655500.html>

Питання – відповіді щодо єдиного податку четвертої групи (юридичні особи) та мінімального податкового зобов'язання

<https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/725465.html>

Поширені запитання щодо визначення мінімального податкового зобов'язання

<https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/727040.html>

Щодо визначення МПЗ за земельні ділянки ділянки, які знаходяться на території активних бойових дій або на тимчасово окупованих територіях

<https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/686646.html>



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Головні правила при визначенні МПЗ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

МПЗ визначається тільки для сільгоспугідь

МПЗ – це мінімальна сума податків, яку повинні сплачувати власники та/або користувачі сільгоспугідь за 1 га сільгоспугідь. Загальне МПЗ – це сума мінімальних податкових зобов'язань, визначених щодо кожної із земельних ділянок, право користування якими належить юридичній або фізичній особі ([пп. 14.1.114² ПК](#)).

Тобто, МПЗ визначається тільки щодо земельних ділянок, віднесених до **сільськогосподарських угідь**. Нагадаємо, згідно із ч. 2 ст. 22 [Земельного кодексу](#) до сільгоспугідь належать: рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги (рілля, що тривалий час не обробляється).

Тобто якщо земля належить до земель сільгосппризначення, які не є сільгоспугіддями (наприклад, господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги, землі під господарськими будівлями та дворами, землі тимчасової консервації тощо), то МПЗ для таких земель не визначається.

Посилання на статті, як визначити вид угідь:

Баланс-Агро <https://uteka.ua/ua/publication/vydanna-balance-agro-31-zemelnyje-otnoshenija-balans-agro-278-kak-opredelit-vid-ugodij-dlya-rascheta-mno>

Ютека Агро <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-zemlya-ta-zemelni-pravovidnosini-32-kak-opredelit-vid-ugodij-dlya-rascheta-mno>

Бібліотека Баланс <https://uteka.ua/ua/publication/biblioteka-balance-29-publikacii-biblioteka-balans-123-kak-opredelit-vid-ugodij-dlya-rascheta-mno>



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Хто визначає МПЗ, якщо право користування не зареєстроване в Державному реєстрі прав

Визначає власник або особа, за якою зареєстроване право користування

За загальним правилом визначати МПЗ повинен власник земельної ділянки. Але якщо земельна ділянка передана в користування (оренду, суборенду, емфітевзис) іншій особі, то визначати і сплачувати (за потреби) МПЗ буде такий користувач (п. 38-1.3 ПК).

Право користування має бути оформлено належним чином. Так, якщо землю передано в оренду чи емфітевзис, то право користування має бути зареєстроване, зокрема, в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно.

Тобто, якщо власник землі не передав її в установленому порядку в користування (оренду, емфітевзис тощо), то саме він повинен сплачувати МПЗ. Якщо ж власник землі передав землю в користування, то розраховувати і сплачувати МПЗ має цей користувач.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Як визначається МПЗ у разі переходу права власності чи користування протягом року

МПЗ визначається за період володіння (користування) земельною ділянкою, який припадає на відповідний податковий (звітний) рік (пп. 38¹.1.4 ПК).

Тому в разі переходу права власності або користування земельною ділянкою протягом року МПЗ визначає:

- попередній власник (користувач) – за період із 1 січня звітного року до початку місяця, в якому припинилося таке право;
- новий власник (користувач) – за період із початку місяця, в якому набуто право власності (користування) на земельну ділянку, до кінця року.

Наприклад, підприємство уклало договір оренди 20 серпня 2023 року, право оренди зареєстроване в Реєстрі прав 10 вересня. Тоді новий орендар має визначати МПЗ за період із 1 вересня по 31 грудня 2023 року (тобто за 4 повних місяців), а попередній орендар (власник) – за період із 1 січня по 31 серпня 2023 року (тобто за 8 повних місяців).



За якими формулами визначається МПЗ

Формули для розрахунку МПЗ наведені у п. 38¹.1 ПК. МПЗ визначається за однією із двох формул залежно від того, проведена нормативна грошова оцінка (далі – НГО) ділянки чи ні.

Якщо НГО проведена

Так, якщо НГО проведена, то МПЗ визначається за формулою (пп. 381.1.1 ПК):

$$\text{МПЗ} = \text{НГО}_д \times \text{К} \times \text{М}/12,$$

де НГО_д – НГО відповідної земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного в порядку, установленому ПК для справляння плати за землю;

К – коефіцієнт, який становить 0,05;

М – кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (у т. ч. на умовах емфітевзису) платника податків.



За якими формулами визначається МПЗ

Якщо НГО не проведена

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

де НГО – НГО 1 га ріллі по АР Крим або по області з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого ПК для справляння плати за землю;

S – площа земельної ділянки, га.

Розмір НГО ріллі по областях наведено у додатку 15 до Методики нормативної грошової оцінки земельних ділянок, затвердженої постановою КМУ від 03.11.2021 № 1147.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Ставка МПЗ

За 2022 та 2023 роки (п. 67 підрозд. 10 розд. ХХ ПК)

Загальна ставка - 4 % НГО

Для ФОП, які зареєстрували сімейне ФГ і є платниками ЄП 4 групи – 2 % НГО

Починаючи із 2024 року

Загальна ставка - 5 % НГО

Для ФОП, які зареєстрували сімейне ФГ і є платниками ЄП 4 групи – 2,5 % НГО



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків при визначенні різниці між МПЗ та сумою сплачених податків



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків платниками ЄП 4 групи

Які податки беруть участь в обчисленні різниці між МПЗ та сумою сплачених податків?

Щоб визначити позитивну різницю між сумою розрахованого МПЗ і загальною сумою сплачених податків, беруть (п. 297^{1.5} ПК):

- єдиний податок;
- податок на прибуток (у разі переходу на загальну систему із спрощеної);
- ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, які перебувають з єдинником у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);
- ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільгоспугідь, за податковий (звітний) рік;
- рентну плату за спецводокористування (платників ЄП четвертої групи звільнено від цього податку);
- 20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільгоспугідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності.



Порядок врахування податків платниками податку на прибуток

Сума сплачених податків, яка враховується під час розрахунку позитивної різниці, визначається залежно від того, яку частку в загальній сумі доходу займає дохід від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення за звітний рік.

Так, **якщо частка сільгосптоваровиробництва:**

- **дорівнює або перевищує 75 %** – то до розрахунку включають усю суму сплачених податків;
- **менше 75 %** – тоді для деяких податків беруть суму в розмірі, пропорційному до такої частки.

Як визначити частку сільгосптоваровиробництва?

Відповідно до пп. 14.1.262 ПК частка сільгосптоваровиробництва – це питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення, у загальній сумі його доходу.

Для розрахунку беруть дані **бухобліку** про отримані доходи.

Показник обчислюється за такою формулою:

$$\text{Частка сільгосптоваровиробництва} = \frac{\text{Дохід від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення за звітний рік}}{\text{Загальна сума доходу за звітний рік}} \times 100.$$

Цю частку треба розраховувати за формою, яку щороку заповнюють сільгосптоваровиробники для визначення права бути платником ЄП четвертої групи (форма затверджена наказом Мінагрополітики від 26.12.2011 № 772 у редакції наказу Мінагрополітики від 29.11.2022 № 955). Електронний ідентифікатор форми **J0303309**.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків платниками податку на прибуток

Які податки беруть участь в обчисленні різниці між МПЗ та сумою сплачених податків, якщо частка сільгосптоваровиробництва дорівнює або перевищує 75 %?

Перелік таких податків наведено в пп. 141.9.2 ПК, це:

- ✓ податок на прибуток підприємств;
- ✓ ПДФО та військовий збір із доходів фізосіб, які перебувають із платником податку в трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);
- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільгоспугідь;
- ✓ єдиний податок (у разі переходу протягом звітного року зі спрощеної системи оподаткування на загальну);
- ✓ земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільгоспугідь;
- ✓ рентна плата за спецводокористування;
- ✓ 20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільгоспугідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності.



Порядок врахування податків платниками податку на прибуток

Які податки беруть участь в обчисленні різниці між МПЗ та сумою сплачених податків, якщо частка сільгосптоваровиробництва менше 75 %?

Платники податку на прибуток, у яких частка сільгосптоваровиробництва **менше 75 %**, включають до розрахунку позитивної різниці такі податки:

1) пропорційно до частки сільгосптоваровиробництва:

- ✓ податок на прибуток;
- ✓ ЄП платника третьої групи (якщо платник перейшов у звітному році із спрощеної системи оподаткування на загальну);
- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, які перебувають із платником у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);
- ✓ рентну плату за спецводокористування;

2) у повному розмірі:

- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільгоспугідь;
- ✓ земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільгоспугідь;
- ✓ ЄП платника четвертої групи (у разі переходу в податковому (звітному) році зі спрощеної системи оподаткування на загальну);
- ✓ 20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільгоспугідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків платниками ЄП 3 групи

Для єдинника третьої групи сума сплачених податків, яка бере участь у розрахунку позитивної різниці, визначається залежно від того, яку частку в загальній сумі доходу займає дохід від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення за звітний рік.

Які податки треба брати для розрахунку позитивної різниці, якщо частка сільгосптоваровиробництва рік становить більше за 75 %?

Перелік таких податків наведено в п. 297¹.3 ПК. До нього входять:

- ЄП;
- податок на прибуток (якщо у звітному році платник перейшов із загальної системи оподаткування на спрощену);
- ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, які перебувають з єдинником у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);
- ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, отриманих за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, за податковий (звітний) рік;
- земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільгоспугідь, які використовуються такими платниками для провадження підприємницької діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році із загальної системи на спрощену);
- рентна плата за спеціальне використання води (у разі сплати);
- 20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільгоспугідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків платниками ЄП 3 групи

Які податки треба брати для розрахунку позитивної різниці, якщо частка сільгосптоваровиробництва становить менше 75 %?

Єдинники, у яких частка сільгосптоваровиробництва **менша за 75 %**, ураховують такі податки:

1) пропорційно до частки:

- ✓ ЄП;
- ✓ податок на прибуток (якщо платник перейшов у звітному році із загальної системи оподаткування до спецгрупи);
- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, які перебувають із платником у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);
- ✓ рентну плату за спецводокористування;

2) у повному розмірі:

- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільгоспугідь;
- ✓ земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільгоспугідь, які використовуються такими платниками в підприємницькій діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році із загальної системи на спрощену);
- ✓ 20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільгоспугідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності.



Порядок врахування податків платниками ЄП 2 групи

Які податки включає єдинник другої групи до розрахунку позитивної різниці?

До загальної суми сплачених податків включаються:

- ✓ ЄП;
- ✓ ПДФО та ВЗ із чистого оподаткованого доходу від реалізації власної сільгосппродукції (якщо у звітному році платник перейшов із загальної системи на спрощену);
- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, які перебувають з платником ЄП другої групи у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізосіб);
- ✓ ПДФО та ВЗ із доходів фізосіб, отриманих за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільгоспугідь, за податковий (звітний) рік;
- ✓ земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільгоспугідь, які використовуються такими платниками для провадження підприємницької діяльності (у разі переходу в податковому (звітному) році із загальної системи на спрощену);
- ✓ рентна плата за спецводокористування (у разі сплати);
- ✓ 20 % витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільгоспугідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юрособи та/або які перебувають у державній чи комунальній власності.



Порядок врахування податків при визначенні різниці між МПЗ та загальної суми сплачених податків

Які саме податки треба брати для розрахунку МПЗ за звітний, наприклад, 2023-й, рік – нараховані чи сплачені цього року?

Треба брати фактично сплачені у 2023 році податки, нарахування яких також припадає на 2023 рік.

Податок вважається нарахованим на дату, на яку припадає граничний термін його сплати, визначений Податковим кодексом. Такий підхід застосовують податківці у своїх відповіддях.

Наприклад, єдиний податок за IV квартал 2023 року підлягає сплаті до 30 січня 2024 року. Отже, якщо ЄП за IV квартал 2023 року сплачено у 2024 році, то він має зменшувати МПЗ за 2024 рік. Адже і нарахування, і сплата податку відбулися у 2024 році.

Дату нарахування податку зручно контролювати в електронному кабінеті, адже в ньому відображаються як дата нарахування, так і дата сплати податку.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків при визначенні різниці між МПЗ та загальної суми сплачених податків

Чи включається до суми сплачених за 2023 рік податків сума податку, сплачена у 2023 році (наприклад, у грудні) за останній звітний період цього року?

Ні, не включається. Адже строк сплати податку за останній звітний період 2023 року припадає на 2024 рік (відповідно, податок вважається нарахованим у 2024 році).

Податок за останній звітний період року (наприклад, 2023-го), сплачений у 2023 році, вважається надміру сплаченим. А згідно з пп. 141.9.2, ст. 2971 ПК у сумі сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок не враховуються помилково та/або надміру сплачені в податковому (звітному) році суми податків, зборів, платежів.

При цьому надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями є 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 (пп. 14.1.115 ПК).

У цій ситуації проблема полягає в тому, що податок, сплачений у 2023 році за останній звітний період цього року, не можна включити в зменшення МПЗ і за 2024 рік, оскільки фактично його сплачено у 2023 році.

Наша порада: для уникнення ситуації, коли сплачений наперед податок не зменшує МПЗ ні за 2023-й, ні за 2024 рік, не рекомендуємо сплачувати податки за останній звітний період у звітному році.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків при визначенні різниці між МПЗ та загальної суми сплачених податків

Чи можна включити до сплачених податків суми ПДФО та ВЗ, утримані з дивідендів?

Це залежить від того, існують трудові відносини із засновником (учасниками) чи ні. Так, якщо:

- ✓ засновник (учасники), якому виплачено дивіденди, перебуває у трудових відносинах із платником (з ним укладено трудовий договір або, якщо йдеться про члена фермерського господарства, наявність трудових відносин зафіксовано в статуті), то суми ПДФО та ВЗ, сплачені з дивідендів, зменшують МПЗ;
- ✓ із засновником (учасниками) немає трудових відносин (він тільки інвестор і не бере участі у трудовій діяльності підприємства), тоді суми ПДФО та ВЗ, сплачені з дивідендів, не зменшують МПЗ.



Порядок врахування податків при визначенні різниці між МПЗ та загальної суми сплачених податків

Чи зменшують МПЗ суми ПДФО та ВЗ, сплачені з доходів у вигляді лікарняних?

Так, зменшують.

МПЗ зменшують суми ПДФО та ВЗ, сплачені з усіх доходів (не тільки із зарплатних) осіб, з якими наявні трудові та цивільно-правові відносини.

Зокрема, це суми ПДФО та ВЗ, утримані з матеріальної, благодійної допомоги тощо.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок врахування податків при визначенні різниці між МПЗ та загальної суми сплачених податків

Орендну плату за 2022 рік нараховано в грудні 2022 року, але не виплачено. ПДФО і ВЗ із таких сум сплачено до 30.01.2023. За який рік суми ПДФО та ВЗ зменшують МПЗ – за 2022-й чи 2023-й?

Оскільки строк сплати ПДФО та ВЗ припадає на 2023 рік (протягом 30 днів з дати нарахування орендної плати) і їх було сплачено в 2023 році, суб'єкт господарювання має право включити суму ПДФО та ВЗ до розрахунку МПЗ за 2023 рік.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Проблемні питання визначення МПЗ фермерськими господарствами

Хто має сплачувати МПЗ за земельні ділянки, що належать членам ФГ

На нашу думку МПЗ має сплачувати ФГ як юридична особа.

Адже згідно зі ст. 12 Закону від 19.06.2003 № 973-IV «Про фермерське господарство» (далі — Закон № 973) право володіння та користування земельними ділянками, що належать на праві власності чи користування членам ФГ, здійснює ФГ.

Законодавство не вимагає укладання договорів оренди таких ділянок, достатньо прописати в статуті ФГ, що ці ділянки використовуються в його господарській діяльності. Такий висновок підтверджує Велика Палата Верховного Суду в постанові від 30.06.2020 у справі № 927/79/19 (ЄДРСР, реєстр. № 90458899): перехід прав та обов'язків орендаря земельної ділянки від громадянина до створеного ним ФГ відбувається за нормами Закону № 973 та не потребує вчинення сторонами орендних правовідносин будь-яких додаткових дій, у тому числі укладення додаткових угод.

На думку ДПС, МПЗ має сплачувати фізична особа – член ФГ, за якою зареєстроване право власності чи право користування земельною ділянкою (відповідь 1 <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/725465.html>).



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Проблемні питання визначення МПЗ фермерськими господарствами

Чи зменшують МПЗ суми ПДФО та ВЗ, утримані з доходів членів ФГ?

Зменшують, якщо з членом ФГ наявні трудові відносини.

З метою визначення МПЗ до сплати сума МПЗ зменшується, зокрема, на суми ПДФО та ВЗ, сплачені з доходів осіб, які перебувають із платником податку в трудових або цивільно-правових відносинах.

Відповідно до ст. 27 Закону № 973 трудові відносини у ФГ базуються на основі праці його членів та **регулюються статутом**. Аналогічну норму містить і ст. 3 КЗпП: особливості праці членів ФГ визначаються законодавством і статутами ФГ.

Якщо член ФГ не бере трудової участі в його діяльності, але йому виплачуються дивіденди відповідно до його внеску до складеного капіталу, тоді ПДФО та ВЗ, утримані з дивідендів, не можна включити в зменшення МПЗ. Адже не виконується умова про наявність трудових відносин.



Порядок заповнення звітності з МПЗ платниками ЄП четвертої групи

Хто повинен визначати МПЗ у разі передання ділянки в суборенду, якщо договір укладено між платниками ЄП четвертої групи?

Це повинен робити **суборендар** (звісно, якщо право суборенди зареєстроване належним чином). Адже саме за ним зареєстроване право користування цією ділянкою ([п. 38¹.4 ПК](#)).

У цій ситуації площа земельної ділянки, яка наводиться в декларації та додатку 1, не збігатиметься з площею, зазначеною в додатку 3. Адже єдинники четвертої групи в разі надання сільгоспугідь в оренду іншому платникові цього податку відображають орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації ([пп. 295.9.6 ПК](#)).

Тобто ЄП із такої ділянки сплачує суборендодавець, а МПЗ має розраховувати суборендар.



Порядок заповнення звітності з МПЗ платниками ЄП четвертої групи

Додаток 3 заповнюється до кожної декларації – як загальної, так і звітних, адже він є невіддільною частиною декларації

МПЗ (розд. I додатка 3) розраховується у додатку 3 як до загальної, так і до звітних декларацій.

При цьому в додатку 3 до загальної декларації розраховують МПЗ щодо всієї площі сільгоспугідь, які перебувають у власності/користуванні платника. А у звітних деклараціях відображається тільки МПЗ щодо земельних ділянок, розташованих на території територіальної громади, щодо якої подається така декларація.

Різниця між загальним МПЗ і загальною сумою сплачених податків розраховується в загальній декларації. А у звітних деклараціях така різниця (тільки додатна) розподіляється пропорційно до площі сільгоспугідь, розташованих на території відповідної ТГ.

Адже, як зазначено в п. 2971.7 ПК, позитивне (додатне) значення різниці розподіляється між відповідними місцевими бюджетами та перераховується пропорційно до частки земельних ділянок сільгосппризначення, розташованих на території відповідної ТГ, у загальній площі таких ділянок, власником або користувачем яких є платник податку.

Зверніть увагу! Для розподілу позитивної різниці між звітними деклараціями площа ділянок визначається згідно з додатком 3, а не згідно з декларацією (площа в декларації та додатку 3 може відрізнятись, наприклад, за рахунок сільгоспугідь, право користування якими не зареєстроване).



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Порядок заповнення звітності з МПЗ платниками ЄП четвертої групи

Як розподіляти суми сплачених податків у звітній декларації?

Ні в ПК, ні в формі декларації немає відповіді на це запитання. Проте із формулювання п. 297-1.7 ПК можна зробити висновок, що при розрахунку різниці між МПЗ і сумою сплачених податків податки враховуються в цілому по підприємству, а не залежно від того, до якого бюджету (якої ТГ) їх сплачено.

Аналогічне роз'яснення надають і податківці (див. відповідь на запитання 14 за посиланням: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/725465.html>)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Аналіз відповідей ДПС на запитання платників

Орендну плату за земельну ділянку за 2022 рік нараховано й виплачено фізособі у 2023 році. Чи можна включити в зменшення МПЗ за 2023 рік ПДФО та ВЗ, утримані з такої орендної плати?

Відповідь ДПС: можна.

А саме: оскільки ПДФО, ВЗ та орендну плату за земельну ділянку було сплачено у 2023 році, суб'єкт господарювання має право включити суму ПДФО та ВЗ у розрахунок МПЗ за 2023 рік.

Тобто для врахування податків у зменшення МПЗ має значення період фактичної виплати доходу (у нас – орендна плата) та сплати податків із такого доходу, а не період, за який його виплачено.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Аналіз відповідей ДПС на запитання платників

Сільгосппідприємство є платником ЄП третьої групи та орендує земельні ділянки як у фізосіб, так і в територіальній громаді. У 2022 році земельні ділянки розташовувалися на території активних бойових дій. Як визначити період, протягом якого підприємство звільнено від нарахування МПЗ: з 1 січня по 31 грудня 2022 року (як для фізосіб) чи з 1 березня по 31 грудня (як для юросіб)?

Відповідь ДПС: період, протягом якого підприємство звільняється від сплати МПЗ, залежить від статусу такої особи (фізична чи юридична).

Так, якщо МПЗ визначає:

- ✓ юрособа або фізособа-підприємець, то така особа звільняється від розрахунку МПЗ із 1 березня по 31 грудня. Адже такі особи звільняються від сплати земельного податку саме за цей період (пп. 69.14 підрозд. 10 розд. ХХ ПК);
- ✓ фізособа (не підприємець), то від сплати МПЗ вона звільняється за весь 2022 рік, тобто з 1 січня по 31 грудня. Адже за цей період фізособи звільняються від сплати земельного податку.



Аналіз відповідей ДПС на запитання платників

Договір емфітевзису укладено у 2019 році. Цього ж року було виплачено всю суму за договором. Чи можна починаючи з 2022 року щорічно зменшувати МПЗ на суми ПДФО та ВЗ, утримані та сплачені 2019 року, пропорційно до суми нарахованої амортизації?

Відповідь ДПС: так, можна.

Нагадаємо, що у разі використання земельної ділянки на праві емфітевзису ПДФО та ВЗ, сплачені під час здійснення виплат за договором емфітевзису, щорічно враховуються у частці, розрахованій пропорційно до річної суми амортизації, нарахованої на нематеріальний актив у вигляді права користування земельною ділянкою за таким договором.

На початку року податківці (в усних відповідях на вебінарах), а також деякі незалежні експерти дотримувались думки, що ця норма може застосовуватися, якщо договір емфітевзису укладено починаючи з 2022 року (тобто року, з якого стали визначати МПЗ).

Утім, податківці цілком справедливо зазначають, що якщо договір емфітевзису укладено до 2022 року (наприклад, у 2019-му) і кошти за договором виплачено власнику землі у 2019 році, то при визначенні МПЗ за 2022 і наступні роки ПДФО та ВЗ, сплачені з виплаченого доходу, можна включати в розрахунок МПЗ пропорційно до суми нарахованої у звітному році амортизації.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Аналіз відповідей ДПС на запитання платників

Земельна ділянка сільгоспприємства у 2022 році була розташована на території активних бойових дій, тобто підприємство звільнено від сплати МПЗ за період із 1 березня по 31 грудня 2022 року. Які податки зменшують МПЗ за січень і лютий 2022 року: сплачені тільки в січні та лютому чи сплачені протягом усього 2022 року?

Відповідь ДПС: сплачені протягом усього 2022 року.

Цілком згодні з такою відповіддю. Адже у розрахунок МПЗ включається, зокрема, загальна сума сплачених податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних із виробництвом та реалізацією власної сільгосппродукції та/або з власністю та/або користуванням земельними ділянками.

Тобто ПК не передбачено, що МПЗ зменшують тільки податки, сплачені за період, за який визначається МПЗ.



Аналіз відповідей ДПС на запитання платників

Чи можуть оштрафувати платника податків за заниження МПЗ за 2022 рік, якщо помилку буде виявлено під час податкової перевірки – документальної чи камеральної?

Відповідь ДПС: **не можуть.**

Так, згідно з п. 65 підрозд. 10 розд. ХХ ПК штрафні санкції, передбачені ст. 123 ПК, при визначенні податкових зобов'язань платників податків з урахуванням МПЗ за 2022 рік не застосовуються.

Тобто, якщо платник неправильно розрахував МПЗ за 2022 рік, зокрема занижив його суму до сплати, у разі виявлення такої помилки органом ДПС і донарахування МПЗ штрафні санкції за 2022 рік не застосовуються.

А от починаючи з МПЗ за 2023 рік податківці, донараховуючи МПЗ, можуть оштрафувати на підставі ст. 123 ПК.



Аналіз відповідей ДПС на запитання платників

Згідно з договором оренди орендна плата становить 8 % нормативної грошової оцінки (далі – НГО) земельної ділянки. Наказом керівника у 2023 році передбачено виплатити орендодавцям орендну плату в сумі, що дорівнює 12 розмірам НГО. Чи будуть зменшувати МПЗ суми ПДФО та ВЗ, сплачені з такої орендної плати в повному обсязі?

Відповідь ДПС: так, будуть.

Це також позитивна відповідь ДПС. Адже деякі експерти вважають, що якщо керівник підприємства-орендаря без унесення змін до договору оренди вирішив за власною ініціативою збільшити розмір орендної плати, то перевищення виплати над величиною, передбаченою договором, не вважається орендною платою. Отже, ПДФО та ВЗ, утримані з такого перевищення, не можуть брати участі в розрахунку МПЗ.

Ми абсолютно згодні з думкою податківців. Якщо за наказом по підприємству орендодавцям-фізособам виплачується орендна плата за земельні ділянки, передані ними в користування платнику МПЗ, в більшому, ніж установлено договором оренди, розмірі та вся сума виплати відображена в регістрах бухобліку та звітності й оподатковується за правилами, установленими для орендної плати, то сплачені з неї ПДФО та ВЗ можуть бути включені в розрахунок МПЗ.



Чи будуть застосовуватися штрафні санкції за несплату (несвоєчасну) сплату МПЗ у 2022 році ?

До юридичних осіб застосовуються, а також ФОП застосовуються, а до фізичних осіб ні.

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 **ПДФО**, розрахованого контролюючим органом з урахуванням загального мінімального податкового зобов'язання за 2022 рік, не застосовуються (п. 65 підрозд. 10 розд. ХХ ПК).

Так, відповідно до п. 124.1 ПК у разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених цим Кодексом, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу в таких розмірах:

- при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі **5 відсотків** погашеної суми податкового боргу;
- при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі **10 відсотків** погашеної суми податкового боргу.

Тобто, оскільки звільнення від штрафів згідно **ст. 124** ПК передбачено **тільки для фізосіб**, то за несвоєчасну сплату (несплату) МПЗ до усіх інших платників будуть застосовані наведені вище штрафи.



На які рахунки сплачувати МПЗ

Для сплати податків у вигляді мінімального податкового зобов'язання введені окремі коди класифікації доходів бюджету (наказ Міністерства фінансів України від 27.03.2023 № 154) та Державною казначейською службою України відкриті відповідні рахунки для зарахування таких коштів до бюджету.

Інформація про реквізити рахунків для сплати податків у вигляді мінімального податкового зобов'язання розміщена на субсайтах вебпорталу ДПС за посиланням <https://tax.gov.ua/rahunki-dlya-splati-platejiv/>.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Звільнення від визначення МПЗ на територіях активних бойових дій та тимчасово окупованих

Особливості «воєнного» звільнення від сплати МПЗ наведено в пп. 69.15 підрозд. 10 розд. ХХ Податкового кодексу.

Не нараховується та не сплачується загальне мінімальне податкове зобов'язання за земельні ділянки, земельні частки (паї), що розташовані на територіях активних бойових дій або на тимчасово окупованих Російською Федерацією територіях України:

- за 2022 рік - у частині земельних ділянок, земельних часток (паїв), що перебувають у власності чи користуванні фізичних осіб;
- з 1 березня 2022 року до 31 грудня 2022 року - у частині земельних ділянок, земельних часток (паїв), що перебувають у власності чи користуванні юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців.

Сума мінімального податкового зобов'язання за земельні ділянки (земельні частки (паї)), визначені цим підпунктом, визначається пропорційно кількості місяців, коли такі земельні ділянки (земельні частки (паї)) підлягали оподаткуванню платою за землю або ЄП четвертої групи.

Для визначення таких територій треба користуватися Переліком, затвердженим наказом Мінреінтеграції від 22.12.2022 № 309.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Звільнення від визначення МПЗ на територіях активних бойових дій та тимчасово окупованих

Відповідно до пп. 69.33 підрозд. 10 розд. ХХ ПК єдинники четвертої групи звільняються від сплати ЄП у **податкових періодах із 1 березня 2022 року**, коли на територіях, на яких розташовані сільгоспугіддя та/або землі водного фонду, ведуться бойові дії або ці території тимчасово окуповані РФ, **до дати завершення активних бойових дій на таких територіях або їх тимчасової окупації**.

Зверніть увагу! Якщо активні бойові дії або тимчасова окупація завершено до **1 травня 2022 року**, платник не звільняється від сплати ЄП, тобто **має сплачувати** ЄП та відповідно МПЗ за весь 2022 рік.

При цьому, як зазначають податківці, якщо активні бойові дії чи тимчасова окупація завершено посеред місяця, МПЗ треба буде сплачувати починаючи з початку такого місяця. Наприклад, якщо активні бойові дії на території із Переліку № 309 завершилися 09.09.2022, платник звільняється від сплати МПЗ за період із 1 березня по 31 серпня (з вересня вже нараховується МПЗ).

Як подати УД і зменшити МПЗ за 2022 рік платника ЄП 4 групи ми писали:

Баланс-Агро <https://uteka.ua/ua/publication/vydanna-balance-agro-31-otchetnost-balans-agro-277-kak-edinshhiku-chetvertoj-gruppy-otkorrektirovat-minimalnoe-nalogovoe-obyazatelstvo-za-2022-god>

Ютека Агро <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selхозpredpriyatij-12-kak-edinshhiku-chetvertoj-gruppy-otkorrektirovat-minimalnoe-nalogovoe-obyazatelstvo-za-2022-god>



Звільнення від визначення МПЗ на територіях активних бойових дій та тимчасово окупованих

Для платників податку на прибуток та ЄП 2 та 3 групи треба орієнтуватися на період звільнення від плати за землю.

Відповідно до п. 69.14 підрозд. 10 розд. ХХ ПКУ юридичні особи та фізичні особи – підприємці звільняються від плати за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки (земельні частки (паї), що розташовані на територіях активних бойових дій або на тимчасово окупованих Російською Федерацією територіях України за період з **1 березня 2022 року до 31 грудня 2022 року**.

Таким чином, такі платники звільняються від визначення МПЗ також за період з 1 березня по 31 грудня 2022 року.

Як подати УД і зменшити МПЗ за 2022 рік платникам ЄП 2 та 3 групи ми писали:

Баланс-Агро <https://uteka.ua/ua/publication/vydanna-balance-agro-31-otchetnost-balans-agro-277-kak-edinshhikam-vtoroj-i-tretej-grupp-umenshit-mno-za-2022-god>

Ютека Агро <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selхозpredpriyatij-12-kak-edinshhikam-vtoroj-i-tretej-grupp-umenshit-mno-za-2022-god>



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Особливості звільнення від сплати МПЗ за законсервовані та ділянки, забруднені вибухонебезпечними речовинами

Відповідно до п. 38¹.2 ПК унесено зміни, відповідно до яких МПЗ не визначається для земельних ділянок, земельних часток (паїв), за які не нараховувалися та не сплачувалися плата за землю або ЄП платниками четвертої групи, тобто за землі, які:

- ✓ перебувають у консервації;
- ✓ забруднені вибухонебезпечними предметами;
- ✓ щодо яких прийнято рішення про надання пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів на підставі заяв платників про визнання земельних ділянок непридатними для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами.

МПЗ для таких земельних ділянок, земельних часток (паїв) не визначається за період, за який не визначається плата за землю або ЄП для платників четвертої групи.

Проте зверніть увагу! Таке звільнення стосується тільки податкових (звітних) періодів починаючи з **1 січня 2023 року** (останній абзац пп. 69.15 підрозд. 10 розд. XX ПК). Таким чином, навіть якщо в 2022 році земельні ділянки відповідали одній із трьох вищенаведених категорій, за цей рік за такі ділянки доведеться сплатити МПЗ.

Як подати в ОМС заяву про потенційну загрозу забруднення земельних ділянок вибухонебезпечними:

<https://uteka.ua/ua/publication/vydanna-balance-agro-31-nalogooblozhenije-balans-agro-275-kak-podat-v-oms-zayavlenie-o-potencialnoj-ugroze-zagryazneniya-zemelnyx-uchastkov-vzryvoopasnymi-predmetami>

<https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selxozpredpriyatij-12-kak-podat-v-oms-zayavlenie-o-potencialnoj-ugroze-zagryazneniya-zemelnyx-uchastkov-vzryvoopasnymi-predmetami>





Дякуємо за увагу!



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua