

Вита ВАСИЛЕНКО, юрист



ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИЗМЕНИЛСЯ: КАК УТОЧНИТЬ СУММУ ПЛАТЫ ЗА ЗЕМЛЮ

Для кого эта статья: для сельхозпредприятий, которые являются плательщиками земельного налога и/или арендной платы за земли государственной или коммунальной собственности.

Из этой статьи вы узнаете: как подать и заполнить уточняющую декларацию (далее – УД) по плате за землю в случае изменения объекта налогообложения на протяжении года.

Когда подается УД по плате за землю

УД по плате за землю подается **в двух случаях:**

- при выявлении в течение года ошибки в поданной ранее декларации по земельному налогу или арендной плате за земли государственной и коммунальной собственности. Это может произойти из-за неправильного применения ставки земельного налога, размера нормативной денежной оценки (далее – НДО) земельного участка или ошибки в определении площади участка;
- изменении в течение года объекта или базы налогообложения.

В консультации рассмотрим второй **вариант подачи УД**, то есть при изменении:

- условий договора аренды земли, прекращении его действия;
- НДО земельного участка или его площади, ставок налога;
- объекта налогообложения (например, налогоплательщик приобретает/получает новые земельные участки, продает их, утрачивает право собственности, получает или, наоборот, теряет право на льготу).

В этих случаях задекларированная сумма земельного налога или арендной платы меняется не по вине налогоплательщика и не из-за его ошибки. Поэтому налоговые обязательства по плате за землю нужно, скорее, не исправить, а откорректировать. Понятно, что ни штрафа, ни пени при этом не будет.

Общие правила подачи УД

Как известно, базовым налоговым (отчетным) периодом для платы за землю является календарный год (п. 285.1 Налогового кодекса, далее – НК). НК предусмотрена подача (на выбор налогоплательщика):

- либо ежегодной декларации по плате за землю (с разбивкой годовой суммы равными частями по месяцам) – до 20 февраля текущего года;
- либо ежемесячных деклараций – в течение 20 календарных дней (далее – к. д.) следующего за отчетным месяцем (п. 286.3 НК).

От выбранного способа подачи отчетности по плате за землю зависит и порядок уточнения налоговых обязательств.

Согласно п. 286.4 НК в случае изменения в течение года объекта и/или базы налогообложения плательщик платы за землю подает декларацию в течение **20 к. д. месяца, следующего за месяцем, в котором произошли такие изменения.**

Поэтому если налогоплательщик выбрал для себя подачу **ежемесячных деклараций**, то при каких-либо изменениях объекта и/или базы налогообложения ему достаточно подать в следующем месяце очередную отчетную декларацию, но уже с учетом произошедших изменений.

Но чаще всего плательщики платы за землю подают **годовую декларацию**. Тогда единственный способ откорректировать налоговые обязательства будущих периодов – представить УД.

Например, если предприятие **в июле** заключило с сельским советом договор аренды земельного участка государственной или коммунальной собственности, то УД ему нужно подать **до 20 августа**.

Обратите внимание: если декларация по плате за землю вообще не подавалась (ни в начале года, ни ежемесячно) из-за отсутствия объекта/базы налогообложения, а затем такой объект/база появился, то следует представлять не УД, а отчетную декларацию в контролирующий орган по месту расположения земельного участка.

Если земельные участки расположены на разных территориях (т. е. с разными кодами КОАТУУ), по каждой территории подаются отдельные декларации. Если территории подчиняются одному налоговому органу, но коды КОАТУУ разные, то и декларации будут отдельные.

Порядок расчета и уплаты платы за землю

 **Как рассчитывается сумма земельного налога, если право собственности на земельный участок было приобретено/ утрачено посреди месяца?**

В п. 287.1 НК сказано, что собственники земли и землепользователи уплачивают плату за землю **со дня возникновения права собственности или права пользования земельным участком**. Также отмечено, что при прекращении права собственности или права пользования земельным участком плата за землю уплачивается за фактический период нахождения земли в собственности или пользовании в текущем году. Иными словами, если субъект хозяйствования продал земельный участок другому лицу, то с момента перехода к нему права собственности на этот участок переходит и обязанность уплачивать земельный налог. Соответственно, такая обязанность прекращается у прежнего владельца земли.

Такой порядок уплаты земельного налога еще раз подтвержден в п. 287.6 НК, согласно которому при переходе права собственности на здание, сооружение (их части) налог за земельные участки, на которых расположены такие здания, сооружения (их части), с учетом придомовой территории уплачивается на общих основаниях **с даты госрегистрации права собственности на такой участок**.

В то же время п. 286.5 НК содержит противоречивое требование по земельному налогу: при переходе права собственности на земельный участок от одного собственника – юридического или физического лица к другому в течение календарного года налог уплачивается:

- предыдущим собственником – за период с 1 января этого года до начала того месяца, в котором прекратилось его право собственности на указанный участок;
- новым собственником – начиная с месяца, в котором он приобрел право собственности (например, участок куплен 30 июня, значит, налог уплачивается с 1 июня).

Однако, поскольку в п. 286.5 НК речь идет о начислении органами ГНС земельного налога **физлицам**, по нашему мнению, указанный в данном пункте порядок расчета земельного налога касается только граждан, не являющихся предпринимателями.

Поэтому юристам в данном вопросе все-таки следует руководствоваться общим порядком, изложенным в ст. 287 НК, и в случае, когда право собственности или право пользования участком возникло не с начала месяца, сумму налога на землю за этот месяц рассчитывать за соответствующее количество дней пребывания в статусе такого плательщика.

Что касается **арендной платы**, то здесь ситуация полностью урегулирована НК и Земельным кодексом (далее – ЗК). А именно: землепользователи уплачивают арендную плату начиная со дня возникновения права пользования земельным участком (п. 287.1 НК). А согласно ст. 125 ЗК право пользования земельным участком возникает с момента госрегистрации этого права.

Следовательно, **арендную плату необходимо уточнять с даты госрегистрации договора аренды до конца года**. При расторжении договора аренды арендная плата должна быть уплачена за весь фактический период пребывания земли в пользовании в текущем году. То есть уточнить сумму арендной платы (уменьшить ее) нужно после **расторжения (прекращения действия) договора аренды – с даты подписания акта возврата земельного участка до конца года**.

Примеры заполнения УД

Напоминаем, форма декларации по плате за землю утверждена приказом Минфина от 16.06.15 г. № 560 (в редакции приказа Минфина от 23.01.17 г. № 9). Она же применяется и в случае уточнения

налоговых обязательств. При этом в ней отражаются данные обо всех земельных участках, которые есть в собственности или в аренде у налогоплательщика на дату подачи УД, а не только суммы уточнений.

Рассмотрим на примерах порядок заполнения УД по плате за землю.

Пример 1

Сельхозпредприятие – плательщик земельного налога (находится на общей системе налогообложения) отчиталось до 20 февраля текущего года по земельному налогу за один земельный участок площадью 100 га, который находится у него в собственности. В декларации по плате за землю на текущий год была указана годовая сумма земельного налога – 15 125,50 грн. Льгот по земельному налогу предприятие не имеет.

8 июля 2020 года предприятие приобрело на территории того же административного района в собственность еще один земельный участок промышленного назначения площадью 3,5 га. НДО земельного участка не проведена. Ставка земельного налога в данном случае составляет 5 % НДО единицы пашни по области (п. 278.1 НК). Согласно приложению 1 к Порядку, утвержденному приказом Минагрополитики от 23.05.17 г. № 262, НДО пашни по области – 30 251 грн за 1 га.

В данной ситуации обязанность представить в налоговый орган УД возникает у предприятия с даты приобретения в собственность нового земельного участка, а именно – **с 8 июля 2020 года**. Следовательно, УД нужно подать не позднее **20 августа**.

Рассчитаем новую сумму земельного налога:

1) за январь – июнь размер налоговых обязательств не меняется (т. е. переносятся показатели из старой декларации). Ежемесячный размер земельного налога составляет 1 260,46 грн (15 125,50 грн : 12 мес.);

2) земельный налог за новый участок за июль рассчитаем по дням.

За 24 дня получается 341,54 грн (30 251 грн x 3,5 га x 5 % : 12 мес. : 31 д. x 24 д.).

Всего по двум участкам за июль – 1 602 грн (1 260,46 грн + 341,54 грн);

3) ежемесячная сумма за новый земельный участок за август – декабрь составляет 441,16 грн (30 251 грн x 3,5 га x 5 % : 12 мес.);

4) за август – декабрь ежемесячные платежи за оба участка составят 1 701,62 грн (1 260,46 грн + 441,16 грн);

5) итоговая сумма земельного налога за 2020 год будет равна 17 672,86 грн (1 260,46 грн x 6 мес. + 1 602,00 грн + 1 701,62 грн x 5 мес.).

На основании этих данных заполним УД.

В строке 1 вступительной части декларации в специальном поле рядом со словами **«Уточнюча»** следует поставить пометку **«X»** и порядковый номер декларации в клетке, соответствующей земельному налогу (в нашем примере это вторая декларация в текущем году, поэтому ставим **«2»**).

Далее проставляются цифры отчетного года – **«за 2020 рік»**, а после слов «з урахуванням уточнень» указывается, с какой даты уточняются обязательства – с **«08.07»**.

Остальные графы шапки декларации заполняются в том же порядке, что и при подаче годовой отчетной декларации.

Затем заполняются строки расчетной части УД (см. **фрагмент 1** в конце консультации).

Обратите внимание: строки 7 и 8 разд. III «Расчет налогового обязательства» не заполняем, поскольку они предназначены для исправления ошибок, допущенных в прошлых периодах. В нашем примере налоговые обязательства хоть и увеличились, но это произошло в будущих отчетных (налоговых) периодах, по которым срок платежа еще не наступил, и оснований для применения штрафных санкций нет.

Пример 2

Сельхозпредприятие арендует у местного совета земельный участок сельхозназначения площадью 20 га. Его НДО – 32 000 грн за 1 га. Арендная плата согласно договору составляет 3 % НДО. Предприятие до 20 февраля текущего года представило декларацию по плате за землю, отразив в ней суммы арендной платы

до конца 2020 года. Однако в июле 2020 года договор аренды земли был досрочно расторгнут по соглашению сторон. Акт возврата земельного участка был подписан сторонами 15 июля 2020 года.

В данной ситуации арендатору необходимо представить УД до 20 августа 2020 года.

Рассчитаем сумму арендной платы:

1) за январь – июнь размер налоговых обязательств не меняется (т. е. переносятся показатели из старой декларации) и составит ежемесячно 1 600 грн (32 000 грн x 20 га x 3 % : 12 мес.);

2) за июль рассчитаем арендную плату за 15 дней фактического использования земельного участка.

Получается 774,19 грн (1 600 грн : 31 д. x 15 д.);

3) итого сумма арендной платы за 2020 год бу-

дет равна 10 374,19 грн (1 600,00 грн x 6 мес. + 774,19 грн).

На основании полученных данных заполним УД.

В строке 1 вступительной части декларации в специальном поле рядом со словами **«Уточнюча»** следует поставить пометку **«Х»** и порядковый номер декларации в клетке, соответствующей арендной плате (в нашем примере это вторая декларация в текущем году, поэтому ставим **«2»**).

Далее проставляются цифры отчетного года – **«за 2020 рік»**, а после слов «з урахуванням уточнень» указывается, с какой даты уточняются обязательства – с **«15.07»**.

Остальные графы шапки декларации заполняются в том же порядке, что и при подаче годовой отчетной декларации.

Затем заполняются строки расчетной части (см. **фрагмент 2** в конце консультации).

ВЫВОДЫ



В случаях, когда в течение года изменяется объект и/или база налогообложения, плательщик платы за землю (земельного налога и/или арендной платы за земли государственной или коммунальной собственности) подает УД в течение 20 к. д. месяца, следующего за месяцем, в котором произошли такие изменения. При этом, поскольку задекларированная сумма земельного налога или арендной платы в будущих отчетных (налоговых) периодах меняется не из-за ошибки налогоплательщика, оснований для применения штрафных санкций нет.

P

**Повернемо спілкуванню БАЛАНС,
замінімо страх – ЕНТУЗІАЗМОМ,
а проблеми – МОЖЛИВОСТЯМИ**



Напишіть мені особисто,
що ви думаєте про нашу роботу,
і поділіться ідеями
про поліпшення сервісу.

Аполлон ПОЗОВ,
генеральний директор
a.pozov@balance.ua