



Державна податкова служба України
Головне управління
ДПС у Черкаській області

Як визначається загальне мінімальне податкове зобов'язання платників податку на прибуток – власників, орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь?

Відповідно до п.п. 14.1.114 прим. 2 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) 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 ПКУ. 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.

Особливості визначення загального мінімального податкового зобов'язання платників податку на прибуток – власників, орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, встановлено п. 141.9 ст. 141 ПКУ.

Підпунктом 141.9.1 п. 141.9 ст. 141 ПКУ визначено, що платник податку зобов'язаний у складі податкової декларації за податковий (звітний) рік подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання.

У такому додатку, зокрема, зазначаються:

кадастрові номери земельних ділянок, для яких визначається мінімальне податкове зобов'язання, їх нормативна грошова оцінка та площа;

сума загального мінімального податкового зобов'язання, сума мінімального податкового зобов'язання щодо кожної земельної ділянки окремо;

загальна сума сплачених платником податку 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, та визначених відповідно до п.п. 141.9.2 або 141.9.3 п. 141.9 ст. 141 ПКУ витрат на оренду земельних ділянок (далі – загальна сума сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок) протягом податкового (звітного) року;

різниця між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок.

Згідно з п.п. 141.9.2 п. 141.9 ст. 141 ПКУ для платника податку, у якого частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) рік, розрахована відповідно до п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, дорівнює або перевищує 75 відс.,

різниця між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок обчислюється шляхом віднімання від загального мінімального податкового зобов'язання загальної суми сплачених протягом податкового (звітного) року податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок.

До суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок відносяться:

- податок на прибуток підприємств;

- податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, які сплачені за придбання товарів у фізичних осіб), з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок сільськогосподарського призначення;

- єдиний податок (у разі переходу у податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну);

- земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь;

- рендна плата за спеціальне використання води;

- 20 відс. 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.

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.

Підпунктом 141.9.3 п. 141.9 ст. 141 ПКУ визначено, що для платника податків, у якого частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) рік, розрахована відповідно до п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, становить менше 75 відс., різниця між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок обчислюється шляхом віднімання від загального мінімального податкового зобов'язання загальної суми сплачених протягом податкового (звітного) року податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок.

До суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок відносяться:

- податок на прибуток підприємств у розмірі, пропорційному частці сільськогосподарського товаровиробництва такого платника за податковий (звітний) рік, розрахований відповідно до п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ;

- податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, які сплачені за придбання товарів у фізичних осіб), у розмірі, пропорційному частці сільськогосподарського товаровиробництва такого платника за податковий (звітний) рік, розрахований відповідно до п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ;

- податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з доходів фізичних осіб за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь;

- єдиний податок платника єдиного податку четвертої групи (у разі переходу у податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну);

єдиний податок платника єдиного податку третьої групи (у разі переходу у податковому (звітному) році із спрощеної системи оподаткування на загальну) у розмірі, пропорційному частці сільськогосподарського товаровиробництва такого платника за податковий (звітний) рік, розрахований відповідно до п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ;

земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь;

рентна плата за спеціальне використання води у розмірі, пропорційному частці сільськогосподарського товаровиробництва такого платника за податковий (звітний) рік, розрахований відповідно до п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ;

20 відс. 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.

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.

Зокрема, п.п. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 ПКУ встановлено, що часткою сільськогосподарського товаровиробництва є 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.

Форма розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва затверджена наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 26.12.2011 № 772 «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва» зі змінами та доповненнями.

Джерелом інформації при складанні розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва є дані бухгалтерського обліку.

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 (п.п. 141.9.4 п. 141.9 ст. 141 ПКУ).

Відповідно до п.п. 141.9.5 п. 141.9 ст. 141 ПКУ при позитивному значенні різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок платник податку зобов'язаний збільшити визначену в податковій декларації суму податку на прибуток підприємств, що підлягає сплаті до бюджету, на суму такого позитивного значення та сплатити таку збільшену суму податку до бюджету в порядку та строки, визначені ПКУ для сплати податку на прибуток підприємств.

У разі визначення платником податку від'ємного значення об'єкта оподаткування у податковому (звітному) році позитивне значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок підлягає сплаті до бюджету в порядку та строки, визначені ПКУ для сплати податку на прибуток підприємств.

Сума податку на прибуток підприємств у частині позитивного значення такої різниці не враховується у загальній сумі сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок у наступному податковому (звітному) році.

Позитивне значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок є частиною зобов'язань з податку на прибуток підприємств.

Слід зазначити, що першим роком, за який визначається мінімальне податкове зобов'язання, є 2022 рік (п. 64 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ).

При цьому п. 65 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ встановлено, зокрема, що штрафні санкції, передбачені ст. 123 ПКУ, при визначенні податкових зобов'язань платників податків з урахуванням мінімального податкового зобов'язання за 2022 рік не застосовуються.

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, зокрема підпунктами 141.9.2, 141.9.3 п. 141.9 ст. 141 ПКУ, включаються суми податків, зборів, платежів, сплачених у 2021 році в рахунок податкових зобов'язань з цих податків, зборів, платежів 2022 року (п. 66 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ).

Тимчасово, для розрахунку мінімального податкового зобов'язання за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки коефіцієнт «К», визначений у підпунктах 38 прим. 1.1.1 і 38 прим. 1.1.2 п. 38 прим. 1.1 ст. 38 прим. 1 ПКУ, застосовується із значенням 0,04 (п. 67 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ).

За інформацією загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу.