

Зінаїда КОЗЮК, редактор юридичного напрямку



## КРАПКА В ДИСКУСІЇ: ЯКУ НГО ЗЕМЛІ БРАТИ ДЛЯ РОЗРАХУНКУ ЄП

**Для кого ця стаття:** для всіх сільгосппідприємств, котрі бажають знати, яку нормативну грошову оцінку (далі – НГО) землі брати для розрахунку єдиного податку (далі – ЄП) платникам четвертої групи.

**Із цієї статті ви дізнаєтеся:** яка оцінка землі застосовується при обчисленні ЄП платниками четвертої групи, якщо землі розташовані за межами населених пунктів, а НГО не проводилась, як отримати індивідуальну податкову консультацію (далі – ІПК) щодо визначення бази обкладення ЄП для платників четвертої групи (зі зразком звернення).

**За цією темою див. також:** «БАЛАНС-АГРО», 2018, № 4, с. 15; № 23, с. 2.

### Яку НГО застосовувати

Нагадаємо, що за результатами проведення 6-го Форуму бухгалтерів сільськогосподарської галузі України складено Меморандум, до якого увійшли нагальні та проблемні питання сільгосппідприємств. Меморандум направлено профільним державним органам, у тому числі ДФС. Одним із найбільш актуальних питань для платників ЄП четвертої групи було таке: **яку НГО вони мають застосовувати при розрахунку ЄП, якщо оцінку землі не проведено?**

Відповідь ДФС є доволі чіткою (див. «БАЛАНС-АГРО», 2018, № 23, с. 2). По суті, **фіскали на-решті надали роз'яснення**, суть якого полягає у тому, що:

- **для розрахунку ЄП платник повинен керуватися ст. 277 Податкового кодексу** (далі – ПК), якою визначено загальний підхід до оподаткування земельних ділянок, розташованих за межами населених пунктів та НГО яких не проведено. Тож **для обчислення ЄП** за земельні ділянки, оцінку яких не проведено, єдинникам четвертої групи **необхідно застосовувати середній показник НГО одиниці площі ріллі по області України** (наведений у додатку 1 до Порядку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, затвердженого наказом Мінагрополітики від 23.05.17 р. № 262, далі – Порядок № 262).

**Висновок:** у 2018 році при розрахунку ЄП за землі, оцінка яких не проводилась, платники повинні були брати НГО одиниці площі ріллі по відповідній області України, де розташована земельна ділянка.

**Зважимо!** На офіційному веб-сайті Держгеокадастру ([land.gov.ua](http://land.gov.ua)) у категорії «напрями діяльності» розміщено розділ, присвячений грошовій оцінці земель, де у табличній формі міститься інформація про показники НГО 1 га угідь по регіонах країни. Така таблиця продубльована на офіційному порталі ДФС ([sfs.gov.ua](http://sfs.gov.ua)) у розділі «Довідники». Утім за 2018 рік її дані аналогічні даним Порядку № 262.

Однак якщо порівняти показники НГО по області до прийняття Порядку № 262 та після, то одразу побачимо, що в деяких областях вони значно зменшилися, а в деяких, навпаки, досить зросли. Тому не дивно, що думки податкових органів на місцях різнилися – для збільшення надходжень до бюджету обирали той показник, який вигідніший для ДФС.

Тож, якщо на початку року сільгосппідприємство розраховувало ЄП не за НГО по області, а так, як наполягали фіскали, то фактично наразі має переплату. А тому **має право подати уточнюючий розрахунок на зменшення податку** (як подати такий розрахунок, див. на с. 15 цього номера).

Але податкова не зрадіє таким уточненням, тому, аби бути впевненим у застосуванні платниками ЄП четвертої групи при розрахунку суми податку показників НГО із Порядку № 262, **рекомендуємо попередньо отримати власне роз'яснення від фіскалів, подавши запит щодо ІПК**. Адже платника не можна притягнути до відповідальності, якщо він діє відповідно до наданої йому у письмовому вигляді ІПК (п. 53.1 ПК). Отримана ІПК вбереже платника від спорів стосовно правильності розрахунку ЄП за 2018 рік. Як її отримати, а також скласти відповідне звернення, розповімо далі у цій консультації.

## Як отримати ІПК

На жаль, податкові норми не завжди виписані однозначно, і це дозволяє фіскалам застосовувати їх не на користь платника податків. Аби уникнути неоднозначного тлумачення норм, платнику надана можливість отримати особисте роз'яснення із проблемного питання – ІПК. Отримавши на власну адресу ІПК, **платник має гарантію, що не буде притягнутий до відповідальності** за неправильне застосування норм податкового законодавства.

Зокрема, **проблемним є питання щодо визначення бази оподаткування при розрахунку ЄП платниками четвертої групи**. ДФС у листі від 17.05.18 р. № 17093/6/99-99-15-01-01-15 (див. «БАЛАНС-АГРО», № 23, с. 2) зазначає, що коли НГО ділянки не проведено, то для розрахунку ЄП потрібно брати середні показники НГО одиниці площі ріллі по області України, наведені у додатку 1 до Порядку № 262. Утім, аби платник стовідсотково міг керуватися такою позицією, краще отримати власну ІПК.

## Основне про ІПК

Нагадаємо основні терміни:

- **податкова консультація** – це ІПК або узагальнююча податкова консультація (далі – УПК), яка надається відповідно до ст. 52 та 53 ПК (пп. 14.1.172 ПК);
- **ІПК** – це роз'яснення податкової, яке надається платнику податків стосовно практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган, та зареєстроване в Єдиному реєстрі ІПК (далі – Реєстр) (пп. 14.1.172<sup>1</sup> ПК);

- **УПК** – це оприлюднення позиції Мінфіну стосовно практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, яка склалася за результатами узагальнення ІПК, наданих податковою платникам, та/або виявлення обставин, які свідчать про неоднозначність таких норм (пп. 14.1.173 ПК).

Отже, **ІПК має індивідуальний характер та використовується виключно платником, якому її надано** (п. 52.2 ПК), а УПК є узагальнюючою для усіх платників.

**Зверніть увагу!** Якщо положення ІПК суперечать/різняються положенням УПК, то треба застосовувати положення УПК (п. 53.1 ПК). Тобто УПК має пріоритет перед ІПК.

Існують такі форми надання ІПК (п. 52.4 ПК):

- **усна**. Надають контролюючі органи та державні податкові інспекції;
- **письмова**. Надають контролюючі органи в АР Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональні територіальні органи, ДФС.

Безумовно, краще отримати письмову ІПК, адже усну нікому не пред'явиш. До того ж **тільки письмова звільняє платника від штрафних санкцій та пені**.

Письмова ІПК має бути включена до Реєстру, а також розміщена на офіційному веб-сайті ДФС ([www.sfs.gov.ua](http://www.sfs.gov.ua)). При цьому найменування (або П. І. Б.) платника податків, код ЄДРПОУ (або реєстраційний номер облікової картки) та податкова адреса заявника на сайті не вказуються. Це ще одна перевага, чому необхідно замовляти ІПК саме у письмовому вигляді. Будь-яка особа може вільно та безплатно скористатися єдиною базою ІПК через сайт ДФС (розділ «Єдиний реєстр ІПК»).

**До відома!** Кількість звернень за отриманням ІПК не обмежена, тобто, отримавши ІПК із туманною відповіддю, заявник може перефразувати запитання і звернутись до фіскалів повторно за отриманням нової ІПК. Якщо ж результату немає, то, не погодившись із ІПК, заявник може оскаржити її у суді.

## Вимоги та строк надання ІПК

ІПК надається протягом **25 календарних днів** (далі – к. д.) після отримання звернення платника податків контролюючим органом (ст. 52 ПК). Цей строк може бути **продовжений** не більш ніж на **10 к. д.**, про що платника письмово повідомляють до закінчення 25-денного строку. Тобто максимальний строк надання ІПК становить 35 к. д.

**Звернення** на отримання письмової ІПК **має містити** (п. 52.1 ПК):

- найменування юрособи (П. І. Б. фізособи), податкову адресу, номер засобу зв'язку та адресу електронної пошти (за наявності);
- для юросіб – код ЄДРПОУ, для фізосіб – реєстраційний номер податкової картки платника податків, для фізосіб, котрі через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття ІПН, офіційно повідомили про це та мають відмітку в паспорті, – серію та номер паспорта;
- обґрунтування практичної необхідності отримання консультації;
- підпис платника податків;
- дату підписання звернення.

**Майте на увазі!** При складанні звернення на отримання ІПК слід дотримуватися викладених вимог, інакше податкова розцінить звернення як звичайне, не надаючи на нього офіційну ІПК. Тоді відповідь готується у порядку та строки, передбачені Законом від 02.10.96 р. № 393/96-ВР «Про звернення громадян» (від 15 до 45 к. д.) та не звільняє платника від відповідальності. Це можливо тільки за допомогою власної ІПК.

**Надіслати** звернення на отримання ІПК можна кількома способами:

- особисто передати до канцелярії податкового органу;
- надіслати поштою із повідомленням про вручення та описом вкладення;
- передати засобами електронного зв'язку.

Підійде будь-який із варіантів.

Стосовно електронної форми звернення завважимо, що у платника наразі є можливість листуватися із податківцями через власний електронний кабінет. Так, у приватній частині електронного

кабінету розміщено меню «Листування з ДФС», за допомогою якого платник може надіслати лист/запит до податкової (у тому числі звернення на отримання ІПК). Протягом одного робочого дня після надсилання листа автору повідомляють вхідний реєстраційний номер та дату реєстрації запиту в органі ДФС.

Відповідь на електронний запит надається поштою або на електронну адресу заявника у строки, визначені ст. 52 ПК (ЗІР, категорія 140.03). Тобто електронне звернення щодо ІПК розглядається у такому ж порядку та строки, як і поштове, але електронну відповідь заявник отримає швидше.

## Отримали ІПК – що далі?

Окрім того, що у письмовій ІПК висловлюється позиція органів ДФС та роз'яснюються податкові норми, для платника податку вона має ще один **вагомий бонус – дії платника/податкового агента/посадової особи відповідно до наданої йому письмової ІПК (або УПК) звільняють його від відповідальності**, включаючи фінансову (штрафні санкції та/або пеня), за діяння, що мають ознаки податкового правопорушення. Навіть урахується, що така податкова консультація була із часом змінена чи скасована (п. 53.1 ПК).

Отже, платнику вигідно мати власну ІПК із роз'ясненням свого питання. Утім є вірогідність, що консультація може бути видана **не на його користь** або викладена в ній думка буде нечітко сформульована. **За незгоди з ІПК або УПК платник має право звернутися із позовом до адміністративного суду** (п. 53.2 ПК). Тоді предметом позовних вимог будуть:

- або визнання недійсним наказу про затвердження УПК, яка суперечить нормам закону або змісту відповідного податку чи збору;
- або визнання недійсною ІПК (як акта індивідуальної дії), що суперечить нормам закону або змісту відповідного податку чи збору.

Такі позови розглядаються у порядку адміністративного судочинства за правилами КАСУ. **Скасувавши через суд** наказ про затвердження УПК або власну ІПК, **податкова зобов'язана** протягом 30 к. д. з дня набрання законної сили рішенням суду **надати нову ІПК, урахуовуючи висновки суду**, або опублікувати УПК.

**Пам'ятайте!** Не погодившись із думкою податківців, викладеною в ІПК, платник має змогу визнати її недійсною через суд та отримати іншу ІПК з урахуванням висновків суду.

Наведемо приклад звернення на отримання ІПК стосовно НГО землі для розрахунку ЄП платниками четвертої групи (**доступний для завантаження на сайті компанії в анонсі цього випуску**).

**ЗРАЗОК****ДФС України**

04053, м. Київ, Львівська площа, 8

**Фермерське господарство «Соняшник»**

Код ЄДРПОУ 22224444

Податкова адреса: м. Полтава, вул. Мільмана, 30

Контактний телефон: 097-333-22-22

Електронна пошта: sunflower@ukr.net

Вих. № 155 від 06.08.18 р.

### **Звернення щодо надання індивідуальної податкової консультації**

На підставі ст. 52, 53 Податкового кодексу (далі – ПК) просимо надати індивідуальну податкову консультацію із такого питання.

ФГ «Соняшник» (далі – заявник) зареєстровано як юридична особа. Крім того, заявник здійснює сільськогосподарську діяльність та є сільгосптоваровиробником у розумінні пп. 14.1.235 ПК, а також платником єдиного податку (далі – ЄП) четвертої групи.

Об'єктом оподаткування для єдинників четвертої групи є площа власних та наданих у користування, у тому числі на умовах оренди (п. 292<sup>1</sup>.1 ПК):

- сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень);
- земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ).

А базою оподаткування для єдинників четвертої групи є (п. 292<sup>1</sup>.2 ПК):

- для сільгоспугідь – нормативна грошова оцінка (далі – НГО) 1 га з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового/звітного року (далі – коефіцієнт індексації);
- земель водного фонду – НГО ріллі в області з урахуванням коефіцієнта індексації.

Коефіцієнти індексації застосовуються кумулятивно залежно від дати проведення НГО земель (п. 289.2 ПК).

Як видно із перелічених норм, порядок розрахунку ЄП за землі водного фонду та визначення бази оподаткування повністю зрозумілі: береться НГО ріллі по області. Усі дані НГО ріллі по областях України наведено у додатку 1 до Порядку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, затвердженого наказом Мінагрополітики від 23.05.17 р. № 262 (далі – Порядок № 262).

Заявник має у власності/користуванні земельні ділянки сільгосппризначення різних угідь – рілля, сіножаті, пасовища. Офіційним документом, який містить дані про НГО окремої земельної ділянки, є витяг із технічної документації про НГО земельної ділянки (п. 4 Порядку № 262).

Проте НГО земель заявника не проведено, як того вимагає Закон від 11.12.03 р. № 1378-IV «Про оцінку земель», а саме (ст. 18):

- НГО ділянок сільгосппризначення, розташованих за межами населених пунктів, проводиться не рідше одного разу на 5–7 років;
- несільгосппризначення – не рідше одного разу на 7–10 років.

У зв'язку із цим територіальний відділ Держгеокадастру відмовляється видати витяг із технічної документації про НГО земельної ділянки, надаючи тільки інформацію стосовно НГО ріллі по області (додається лист Головного управління Держгеокадастру у Полтавській області від 01.02.18 р. № 8-28-0.22-187/2-18). Тобто заявник наразі не має можливості отримати достовірні дані про НГО його ділянок, що ускладнює розрахунок суми ЄП.

У листі ДФС від 17.05.18 р. № 17093/6/99-99-15-01-01-15 (далі – Лист № 17093) роз'яснюється порядок застосування НГО при розрахунку ЄП платниками четвертої групи, а саме: при обчисленні податкових зобов'язань з ЄП щодо ділянок, які розташовані за межами населених пунктів та НГО яких не проведено, слід керуватися ст. 277 ПК та застосовувати середній показник НГО одиниці площі ріллі по області, наведений у додатку 1 до Порядку № 262.

Крім того, показники НГО 1 га угідь в регіонах України оприлюднено на офіційному порталі ДФС у розділі «Довідники» ([sfs.gov.ua](http://sfs.gov.ua)), вони аналогічні тим, що затверджені Порядком № 262.

Ураховуючи вищевикладене та керуючись ст. 52, 53 ПК, а також беручи до уваги Лист № 17093, ПРОШУ:

Надати роз'яснення, яку НГО землі (середню по області чи середню по району/сільраді) слід застосовувати при визначенні бази оподаткування єдинниками четвертої групи у разі, якщо земельна ділянка розташована за межами населених пунктів та її НГО не проведено.

Голова ФГ «Соняшник»

(підпис)

І. Л. Купченко

## ВИСНОВКИ



На запит редакції ДФС надала відповідь, що у 2018 році при розрахунку ЄП платниками четвертої групи за землі, оцінка яких не проводилась, платники повинні брати НГО одиниці площі ріллі по відповідній області України, де розташована земельна ділянка. Показники НГО по областях наведено у додатку 1 до Порядку № 262. Ці показники наведено також на веб-сайті ДФС у розділі «Довідники».

Для уникнення непорозумінь із контролюючими органами на місцях рекомендуємо єдинникам четвертої групи звернутися до ДФС за отриманням ІПК на свою адресу. За письмовою ІПК слід звертатися до обласного, міжрегіонального органу ДФС або ДФС України. ІПК надається безплатно протягом 25 к. д. після отримання звернення. Продовжити цей строк можна не більш ніж на 10 к. д., про що письмово повідомляють заявника. ■