



Абетка фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи

Київ 2024

Про проєкт «Німецько-український агрополітичний діалог» (АПД)

Проєкт «Німецько-український агрополітичний діалог (АПД)» реалізується за підтримки Федеральним Міністерством продовольства та сільського господарства (BMEL) з 2006 року і, наразі, до 2024 року та на замовлення через виконавця ТОВ ГФА Консалтинг Груп, а також робоче співтовариство, яке складається з ТОВ ІАК Аграр консалтинг (ІАК), Лейбніц-Інституту аграрного розвитку в країнах з перехідною економікою (ІАМО) та Консалтинг в сфері сільського господарства, агробізнесу та розвитку фінансового сектору (GOPA AFC GmbH).

Реципієнтом проєкту виступає Національна асоціація сільськогосподарських дорадчих служб України «Дорада». При реалізації важливих заходів для розвитку ринку землі, використання державних земельних площ та приватизації АПД працює у кооперації з ТОВ з управління та реалізації земель (BVVG). Бенефіціаром проєкту виступає Міністерство аграрної політики та продовольства України.

Проєкт має підтримувати Україну в питаннях розвитку сталого сільського господарства, ефективної переробної промисловості в аграрному секторі та підвищення міжнародної конкурентоспроможності відповідно до принципів ринкової та регуляторної політик і з урахуванням потенціалу розвитку, який виникає в рамках Угоди про Асоціацією між ЄС та Україною. З цією метою Проєкт має надавати інформацію про німецький, а також міжнародний, європейський досвід з розробки рамкових аграрно-політичних умов, а також з організації відповідних аграрно-політичних установ.



www.apd-ukraine.de

Автори

Світлана Павленко, Марія Ярошко

Дисклеймер

Ця публікація видається за відповідальності Німецько-українського агрополітичного діалогу (АПД). Будь-які точки зору та результати, висновки, пропозиції чи рекомендації в публікації належать авторам і не обов'язково збігаються з думкою АПД.

Абетка фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи

Сільськогосподарська діяльність провадиться майже на всій території нашої держави. Сільське господарство сприяє розвитку інших галузей, які поставляють засоби виробництва та споживають продукцію сільського господарства як сировину, а також надають транспортні, торгівельні та інші послуги.

Законом України «Про державну підтримку сільського господарства України»¹ встановлено, що **виробники сільськогосподарської продукції** - сільськогосподарські товаровиробники, фізичні особи (у тому числі домогосподарства, фізичні особи, які здійснюють діяльність, пов'язану з веденням особистого селянського господарства, самозайняті особи у сфері сільського господарства), які займаються сільськогосподарською діяльністю.

На сьогодні в аграрному секторі економіки товарним виробництвом сільськогосподарської продукції займаються понад 100 тисяч як фізичних, так і юридичних осіб різних організаційно-правових форм. Переважаючою формою господарювання на селі є фермерські господарства, частка яких у загальній чисельності сільськогосподарських виробників становить понад 70 %. Крім фермерських господарств, сільськогосподарську продукцію виробляють близько 4 млн особистих селянських господарств, які не є суб'єктами підприємницької діяльності, реалізують надлишки виробленої (вирощеної, переробленої) продукції поза межами організованого аграрного ринку та є потенційними сімейними фермерськими господарствами. Спільно фермерські та особисті селянські господарства виробляють близько 50 відсотків валової продукції сільського господарства.

Ця публікація підготовлена для використання фахівцями органів місцевого самоврядування, відповідальних за аграрний та сільський розвиток, з метою надання допомоги та стимулювання розвитку підприємницьких ініціатив сільського населення. Також ці матеріали стануть у нагоді власникам особистих селянських господарств, земельних часток (паїв), сільським жителям, які мають намір створювати та розвивати бізнес в аграрному секторі, працівникам місцевих структурних підрозділів з агропромислового розвитку, сільськогосподарським дорадникам, представникам галузевих та професійних організацій.

1. Законодавче регулювання

Законодавчою підставою для заснування (створення) сімейного фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи є Господарський кодекс², Земельний кодекс України³, Сімейний кодекс⁴, Податковий кодекс України⁵, Закон України «Про фермерське господарство»⁶ та Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань»⁷.

Статтю 114 Господарського кодексу зазначено, що **фермерське господарство** є формою підприємництва громадян з метою виробництва, переробки та реалізації товарної сільськогосподарської продукції.

Відносини, пов'язані із створенням та діяльністю фермерських господарств, регулюються цим Кодексом, а також законом про фермерське господарство, іншими законами.

Статтю 1 Закону України «Про фермерське господарство» задекларовано більш розширене визначення, а саме встановлено, що **фермерське господарство** - форма підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з метою

отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства.

Отже, **обов'язковою умовою** для створення будь-якого фермерського господарства **є наявність земельної ділянки**. Тобто, законодавство дає право створити фермерське господарство лише на земельних ділянках з цільовим призначенням «для ведення особистого селянського господарства», «для ведення товарного сільськогосподарського виробництва», «для ведення фермерського господарства». При цьому слід зважати на те, що **для заснування фермерського господарства мінімальний та максимальний розміри земельної ділянки не обмежено**, крім фермерських господарств без набуття статусу юридичної особи, які мають намір зареєструватися платниками єдиного податку 4 групи.

Метою створення такого суб'єкта підприємницької діяльності **є отримання прибутку** за рахунок діяльності в аграрному секторі економіки шляхом виробництва, переробки та реалізації сільськогосподарської продукції.

Статтею 31 Земельного кодексу визначено, що землі фермерського господарства можуть складатися, зокрема, із земельних ділянок, що належать громадянам України - членам фермерського господарства на праві власності, користування.

Отже, за відсутності у громадянина на праві власності земельної ділянки з відповідним цільовим призначенням, він може скористатися своїм правом на оренду такої земельної ділянки в іншій фізичній особі або правом оренди земельної ділянки державної або комунальної власності, або правом отримання безоплатно у приватну власність надані їм у користування земельні ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства^{1*}.

Крім цього слід звернути увагу на те, що право на безоплатне отримання земельної ділянки державної або комунальної власності одного виду громадянин, зокрема для ведення фермерського господарства, може використати один раз. Додатково земельні ділянки громадянин або фермерське господарство можуть отримати на конкурентних засадах через участь у земельних торгах.

Також слід зважати на те, що згідно з нормами статті 93 Земельного кодексу строк оренди земельних ділянок сільськогосподарського призначення для ведення товарного сільськогосподарського виробництва, фермерського господарства, особистого селянського господарства не може бути меншим як 7 років; для земельних ділянок сільськогосподарського призначення для закладання та/або вирощування багаторічних насаджень (плодових, ягідних, горіхоплідних, винограду) не може бути меншим як 25 років; для земельних ділянок меліорованих земель і на яких проводиться гідротехнічна меліорація - не може бути меншим як 10 років.

^{1*} Підпунктом 5 пункту 27 Перехідних Положень Земельного кодексу визначено, що на період воєнного стану безоплатна передача земель державної, комунальної власності у приватну власність, надання дозволів на розроблення документації із землеустрою з метою такої безоплатної передачі, розроблення такої документації забороняється. Тобто, реалізувати таке право члени фермерського господарства зможуть лише після закінчення дії воєнного стану.

2. Види фермерських господарств та передумови створення

Фермерське господарство може бути створене **одним громадянином України або кількома громадянами України**, які є родичами або членами сім'ї.

ФГ може бути організоване **у формі юридичної особи** або здійснювати свою діяльність **як фізична особа-підприємець** і в обох випадках підлягає державній реєстрації.

Згідно із нормами Закону України «Про фермерське господарство» можна виділити наступні види фермерських господарств:

ФГ (юридична особа) - членами можуть бути члени сім'ї та родичі голови фермерського господарства. Діє на основі статуту.

Сімейне ФГ (юридична особа) - членами є виключно члени однієї сім'ї (особи, які спільно проживають, пов'язані спільним побутом, мають взаємні права та обов'язки, а також подружжя, діти незалежно від спільного проживання). Діє на основі статуту

Сімейне ФГ (фізична особа-підприємець) - членами є виключно фізична особа-підприємець та члени її сім'ї (особи, які спільно проживають, пов'язані спільним побутом, мають взаємні права та обов'язки, а також подружжя, діти незалежно від спільного проживання). Діє на основі договору або декларації.

Фермерське господарство набуває статусу сімейного виключно за умови використання праці членів однієї сім'ї у розумінні статті 3 Сімейного кодексу України.

Сім'я - особи, які спільно проживають, пов'язані спільним побутом, мають взаємні права та обов'язки. Подружжя вважається сім'єю і тоді, коли дружина та чоловік у зв'язку з навчанням, роботою, лікуванням, необхідністю догляду за батьками, дітьми та з інших поважних причин не проживають спільно. Дитина належить до сім'ї своїх батьків і тоді, коли спільно з ними не проживає. Права члена сім'ї має одинока особа.

Члени фермерського господарства не можуть працювати в ньому за трудовим договором (контрактом). Особливості їх трудової участі визначаються установчими документами.

Отже, перед створенням фермерського господарства, в першу чергу, необхідно:

- впевнитися у наявності земельної ділянки з відповідним цільовим призначенням;

- вивчити ринок потенційних конкурентів та визначитися з напрямом (напрямами) діяльності;

- обрати юридичний статус ФГ та систему оподаткування.

У даному матеріалі увагу буде акцентовано саме на створенні та діяльності фермерських господарств без набуття статусу юридичної особи, тобто таких, що створені на основі діяльності фізичної особи-підприємця.

3. Алгоритм створення

3.1 Укладання договору

Право на створення фермерського господарства має кожен дієздатний громадянин України, який досяг 18-річного віку та виявив бажання створити таке господарство.

Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи може бути створене фізичною особою самостійно або спільно з членами її сім'ї.

У разі одноосібного заснування такого господарства – фізична особа самостійно складає декларацію про створення фермерського господарства у письмовій формі, яку не потрібно нотаріально посвідчувати.

У разі створення такого господарства спільно з членами сім'ї – фізична особа, яка прийняла рішення про заснування, має укласти з ними договір про створення сімейного фермерського господарства, який підлягає нотаріальному посвідченню за місцем розташування майна та земельних ділянок фермерського господарства.

Типова форма договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства затверджена наказом Мінагрополітики від 05.04.2019 № 177, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 25.04.2019 за № 438/33409⁸.

Декларація про створення сімейного фермерського господарства повинна містити, зокрема:

- найменування та місцезнаходження;
- мету та види діяльності;
- перелік земельних ділянок, що використовуватимуться у діяльності, із зазначенням їх кадастрових номерів та місцем розташування;
- ПІБ голови та дані про нього.

Договір про створення сімейного фермерського господарства, крім зазначеного вище, має містити дані про:

- ПІБ членів та їх дані, ступінь їх родинного зв'язку;
- порядок прийняття рішень;
- правовий режим спільного майна;
- порядок покриття витрат та розподілу результатів;
- порядок вступу/виходу;
- термін дії договору.

Головою сімейного ФГ може бути лише член відповідної сім'ї, який реєструється як фізична особа – підприємець.

3.2 Вчинення реєстраційних дій

Для проведення державної реєстрації фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи засновнику слід особисто або через уповноважену особу звернутися до Центру адміністративних послуг або до державного реєстратора, або подати документи шляхом надсилання поштового повідомлення, або скористатися системою «Дія».

У разі створення фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи **одноосібно** необхідно подати такий пакет документів:

- у разі звернення фізичної особи особисто - документ, що відповідно до закону посвідчує його особу;
- у разі подання документів уповноваженою особою - примірник оригіналу (нотаріально засвідчена копія) документа, що підтверджує його повноваження, зокрема довіреність, (крім випадку, коли відомості про повноваження цього представника містяться в Єдиному державному реєстрі), а також документ, що відповідно до закону посвідчує особу представника;
- заяву про державну реєстрацію фізичної особи підприємцем, підписану заявником. У разі подання заяви про державну реєстрацію поштовим відправленням справжність підпису заявника повинна бути нотаріально засвідчена;

- заяву про обрання фізичною особою системи оподаткування та/або, у разі бажання заявника, - реєстраційна заява про добровільну реєстрацію як платника податку на додану вартість;

- декларацію про створення фермерського господарства.

У разі створення фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи **спільно з членами сім'ї**, у додаток до переліченого вище, слід подати також договір про створення фермерського господарства та, у разі необхідності, нотаріально засвідчену письмову згоду батьків (усиновлювачів) або піклувальника чи органу опіки та піклування - для фізичної особи, яка досягла шістнадцяти років і має бажання займатися підприємницькою діяльністю, але не має повної цивільної дієздатності.

Якщо фізична особа вже зареєстрована як фізична особа – підприємець, але бажає створити сімейне фермерське господарство без статусу юридичної особи, то слід внести зміни до відомостей у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань шляхом подання відповідної заяви та договору або декларації про створення такого господарства, також документу про сплату адміністративного збору – у випадках, передбачених ЗУ «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань».

Міністерство юстиції України своїми листами від 25.11.2019 № 10575/8.4.3/32-198⁹ та від 17.08.2020 № 212/8.4.4/32-209¹⁰ надало вичерпні роз'яснення щодо проведення державної реєстрації фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи.

3.3 Обрання системи оподаткування

Одночасно з вчиненням реєстраційних дій (але не пізніше 10 календарних днів з дня державної реєстрації) слід подати заяву про застосування спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для 4 групи або обрати іншу систему оподаткування (загальну, платником єдиного податку 2 або 3 групи).

Фермерське господарство, яке є платником інших податків і зборів, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу.

Фізична особа-підприємець щодо якої в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань містяться відомості про створення ним СФГ, які надійшли від державного реєстратора до органу ДПС, має право обрати або перейти на четверту групу платників єдиного податку лише за умови дотримання вимог підпункту 4 статті 291.4 Податкового кодексу України.

Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи може мати печатку.

4. Системи оподаткування

Суб'єктами оподаткування є всі юридичні особи, фізичні особи та фізичні особи підприємці.

Для суб'єктів підприємницької діяльності Податковий кодекс України передбачає дві системи оподаткування: загальну та спрощену.

В свою чергу спрощена система оподаткування надає можливість вести бізнес за спрощеною звітністю та передбачає чотири групи платників єдиного податку: першу (I), другу (II), третю (III) та четверту (IV).

Законом України про Державний бюджет України щорічно встановлюється розмір мінімальної заробітної плати та розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб, в тому числі як базового значення для розрахунку окремих податків. Так, на 2024 рік визначено, що з 1 січня розмір мінімальної заробітної плати становить 7100 грн, а з 1 квітня становитиме 8000 грн; розмір мінімального прожиткового мінімуму для працездатних осіб з розрахунку на місяць становить – 2920 гривень.

4.1 Загальна система оподаткування (% за формулою: надходження-дозволені витрати = прибуток, з якого і сплачується відсоток податку) **не має обмежень** за видами діяльності, обсягом фінансової виручки та найманою працею.

При обранні загальної системи оподаткування фізичною особою - підприємцем сплачуються за себе:

ПДФО — 18%; ЄСВ — 22%; ВЗ — 1,5%, ПДВ (у добровільному або обов'язковому порядку), інші податки та збори в залежності від виду діяльності та наявності рухомого та нерухомого майна (плата за землю; податок на нерухомість (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки); екологічний податок; рентна плата тощо).

У разі наявності найманих працівників сплачуються за кожну найману особу:

ПДФО – 18 %, ВЗ – 1,5 %, ЄСВ – 22 %.

ЄСВ - єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі.

У 2024 році: з 1 січня мінімальний розмір ЄСВ (22% від мінімальної зарплатні) - 1 562 грн на місяць або 4 686 грн на квартал; з 1 квітня - 1 760 грн на місяць або 5 280 грн на квартал; максимальна база для нарахування ЄСВ - 106 500 грн; максимальна сума ЄСВ - 23 430 гривень.

ВЗ - військовий збір, обов'язковий платіж, тимчасово введений на основі пункту 161 підрозділу 10 Перехідних положень Податкового кодексу України. Ставка військового збору становить 1,5 % від об'єкта оподаткування – доходів, визначених статтею 163 цього Кодексу.

4.2 Спрощена система оподаткування (єдиний податок, % в залежності від обраної групи) **має обмеження** за видами діяльності, обсягом фінансової виручки та найманою працею.

СТАВКИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ:

I ГРУПА – % до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року;

II ГРУПА - % до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

III ГРУПА - % від обсягу доходу;

IV ГРУПА - % від нормативно-грошової оцінки сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в залежності від їх категорії (типу) та розташування.

Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з податків і зборів, встановлених статтею 297.1 Податкового кодексу.

Слід зазначити, що виробники сільськогосподарської продукції не можуть обирати I групу платників єдиного податку, оскільки її дія розповсюджується виключно на діяльність, пов'язану з роздрібним продажем товарів з торговельних місць та/або провадженням господарської діяльності з надання побутових послуг населенню. Також таку групу спрощеної системи оподаткування можуть обрати виключно фізичні особи-підприємці.

4.3 Особливості перебування фермерських господарств без набуття статусу юридичної особи платниками єдиного податку II - IV груп

II група платників єдиного податку містить наступні умови:

- не більше 10 найманих осіб;
- ведення господарської діяльності з надання послуг, у тому числі побутових, виключно платникам єдиного податку та/або населенню в межах України, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства;
- обсяг доходу протягом календарного року не має перевищувати розміру 834 мінімальних заробітних плат;
- відсутність можливості бути платником ПДВ.

Отже, обрання такої групи платника єдиного податку дозволяє фермерському господарству без набуття статусу юридичної особи займатися сільськогосподарською діяльністю та залучати обмежену кількість найманих осіб, натомість – містить низку обмежень, що не дозволяють здійснювати операції з юридичними особами, суб'єктами господарювання, які перебувають на загальній системі оподаткування, нерезидентами України та зареєструватися платником ПДВ.

Слід зазначити, що, окрім сплати єдиного податку у встановленому розмірі, голова фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи зобов'язаний сплатити єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування** за себе та здійснювати нарахування на зарплату найманих працівників (ПДФО, ВЗ, ЄСВ).

Єдиний податок сплачується шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

III група платників єдиного податку містить наступні умови:

- використання найманої праці не обмежене;
- види господарської діяльності не обмежені (за виключенням норм статті 291.5 Податкового кодексу);
- обсяг доходу протягом календарного року не має перевищувати розміру 1167 мінімальних заробітних плат.

Ставка податку становить 5 % доходу або 3 % доходу та ПДВ.

Отже, обрання такої групи платника єдиного податку дозволяє фермерському господарству без набуття статусу юридичної особи займатися сільськогосподарською діяльністю та суміжними видами, залучати необмежену кількість найманих осіб, зареєструватися платником ПДВ, здійснювати операції з юридичними особами, суб'єктами господарювання, незалежно від системи оподаткування, на якій вони перебувають, в тому числі й нерезидентами України.

Також, окрім сплати єдиного податку у встановленому розмірі, голова фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи зобов'язаний сплатити єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування2** за себе та здійснювати нарахування на зарплату найманих працівників (ПДФО, ВЗ, ЄСВ).

2 ** Тимчасово, з 1 березня 2022 року до припинення або скасування воєнного стану в Україні та протягом дванадцяти місяців після припинення або скасування воєнного стану, члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах, мають право не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок за себе. При цьому страховий стаж не нараховується.

Фізичні особи-підприємці, призвані до Збройних сил України у зв'язку з мобілізацією, на особливий період, або призвані на військову службу за призовом осіб із числа резервістів в особливий період, у разі виникнення кризової ситуації, що загрожує національній безпеці, оголошення рішення про проведення мобілізації та (або) введення воєнного стану, на весь строк їх військової служби

Фермерські господарства ведуть облік доходів і витрат від виробництва та реалізації власної сільськогосподарської продукції окремо від обліку доходів і витрат від здійснення інших видів підприємницької діяльності.

Єдиний податок сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Граничний ліміт для перебування у 2024 році платником єдиного податку II групи - 5 921 400 гривень (834 розмірів мінімальної зарплати); платником єдиного податку III групи – 8 285 700 гривень (1167 розмірів мінімальної зарплатні).

До II-III груп платників єдиного податку можуть застосовуватися **додаткові ставки податку (15 %)** від:

- суми перевищення граничного обсягу доходу, встановленого для отримання права перебувати на спрощеній системі оподаткування;
- доходу, отриманого від провадження видів діяльності, не зазначених у свідоцтві платника ЄП (для II групи);
- доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий;
- доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосування спрощеної системи оподаткування.

IV група платників єдиного податку містить наступні умови:

- заборона використання найманої праці;
- ведення діяльності, пов'язаної виключно з вирощуванням/відгодовуванням сільськогосподарської продукції, збиранням, виловом, її продажом та переробкою за місцем податкової адреси.
- членами фермерського господарства можуть бути лише члени сім'ї у визначенні Сімейного кодексу України;
- площа у власності та/або користуванні - не менше 0,5 га, але не більше 20 га.

Отже, обрання такої групи платника єдиного податку дозволяє фермерському господарству без набуття статусу юридичної особи займатися виключно сільськогосподарською діяльністю на земельних ділянках з обмеженням мінімальним та максимальним розміром, лише за місцем податкової адреси^{3***} та забороняє наявність найманих осіб. Натомість, обрання такої групи платника єдиного податку не містить обмежень граничного обсягу доходу протягом календарного року, дозволяє скористатися фермерським господарствам без набуття статусу юридичної особи низкою пільг та додаткових преференцій від держави (доплата за єдиний соціальний внесок, переважне право на отримання деяких видів державної підтримки, пільгова ставка мінімального податкового зобов'язання). Крім цього, такі господарства можуть бути платниками ПДВ.

Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка (НГО^{4****}) 1 га сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 01 січня базового

звільняються від сплати ЄСВ. Такі норми встановлено положеннями п. 9² та 9¹⁹ розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»¹¹.

^{3 ***} Податковою адресою платника податків – фізичної особи визнається місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі.

^{4 ****} Постановою Кабінету Міністрів України від 3 листопада 2021 р. № 1147 «Про затвердження Методики нормативної грошової оцінки земельних ділянок»¹³ визначено порядок отримання відомостей про НГО.

податкового (звітнього) року відповідно до порядку, встановленого Податковим кодексом справляння плати за землю.

Якщо НГО земельної ділянки не проведена, базою оподаткування є НГО одиниці площі ріллі в Автономній Республіці Крим або області.

Розмір ставок податку з 1 га сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду становить (у відсотках бази оподаткування) встановлено статтею 293.9 Податкового кодексу.

Також, окрім сплати єдиного податку у встановленому розмірі, голова фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи зобов'язаний сплатити єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування** за себе та своїх членів.

Єдиний податок сплачується щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітнього) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі - 10 відсотків; у II кварталі - 10 відсотків; у III кварталі - 50 відсотків; у IV кварталі - 30 відсотків.

До IV групи платників єдиного податку можуть застосовуватися **додаткові ставки податку (25%)** від річної суми податку у разі недотримання умов перебування на цій групі.

4.4 Особливості перебування платником єдиного податку IV групи

Зареєстровані в установленому порядку фермерські господарства без набуття статусу юридичної особи, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для IV групи, вважаються платниками єдиного податку з дня державної реєстрації.

Якщо особа вже зареєстрована підприємцем і вирішила перейти на IV групу платників єдиного податку, то зробити це можна на початку року. При цьому заяву про застосування спрощеної системи, декларацію й додаток треба подати до 20 лютого (пп. 298.8.1 ПКУ).

Якщо особа має намір переходити на IV групу з інших груп платників єдиного податку - слід відповідати критеріям, встановленим пп а) ст. 291.4 Податкового кодексу України, та не мати заборгованості з податків на момент подання заяви про перехід.

Повторно фізична особа-підприємець бути включеною до IV групи платників єдиного податку зможе не раніше ніж через два роки після його переходу на застосування іншої ставки або анулювання попередньої реєстрації платником єдиного податку IV групи.

У разі обрання, при виборі видів діяльності, КВЕДів: 01.47 (розведення свійської птиці), 01.49 (в частині розведення та вирощування перепелів і страусів) та 10.12 (виробництво м'яса свійської птиці) - постановка на облік платником ЄП IV групи не здійснюється.

Слід врахувати, що платником ЄП IV не можуть бути суб'єкти, у яких понад 50 % доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів); диких тварин і птахів; хутряних виробів і хутра (крім хутряної сировини).

Найбільш поширені КВЕД для цієї групи: 01.11-01.13 (рослинництво); 01.41-01.46 (тваринництво); оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин.

5. Мінімальне податкове зобов'язання

З 1 січня 2023 року набули чинності норми Податкового кодексу, відповідно до яких власники та користувачі сільськогосподарських угідь (окрім тих, хто передав їх у користування іншим суб'єктам господарювання) повинні розраховувати і за потреби сплачувати мінімальне податкове зобов'язання на 1 га (далі – МПЗ). Тобто, фермерські господарства без набуття статусу юридичної особи зобов'язані сплачувати цей податок, окрім зазначених вище. МПЗ обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, Державного земельного кадастру та/або на підставі оригіналів чи належним чином засвідчених копій відповідних документів платника податків, зокрема документів, що підтверджують право власності/користування.

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.

Обов'язок сплати МПЗ покладається на власника земельної ділянки або її орендаря.

Існують певні виключення щодо переліку земель, за які МПЗ не сплачується:

- земельні ділянки, 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;
- землі запасу;
- невитребувані земельні частки (паї), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування, крім таких земельних часток (паїв), переданих органами місцевого самоврядування в оренду;
- земельні ділянки зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- земельні ділянки, віднесені 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;
- земельні ділянки, земельні частки (паї), за які не нараховувалися та не сплачувалися плата за землю або єдиний податок четвертої групи, що перебувають у консервації, або забруднені вибухонебезпечними предметами, або щодо яких прийнято рішення про надання податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів на підставі заяв платників податків про визнання земельних ділянок непридатними для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами.

Не нараховується та не сплачується МПЗ за земельні ділянки, земельні частки (паї), що розташовані на територіях активних бойових дій або на тимчасово окупованих російською федерацією територіях України.

Податковим законодавством не встановлено окремої відповідальності щодо МПЗ, але у разі несплати або несвоєчасної сплати МПЗ будуть застосовуватись штрафні санкції, передбачені статтею 123 та 124 Податкового кодексу України.

МПЗ 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.

У рахунок сплати МПЗ можуть включатися такі сплачені податки, збори, платежі та витрати:

- податок на прибуток або єдиний податок;
 - ПДФО та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізичних осіб);
 - ПДФО та військовий збір з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок с/г призначення;
 - ПДФО і військовий збір з доходів від продажу власної сільгосппродукції (для фізичних осіб);
 - рентна плата за спеціальне використання води;
 - земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь;
- 20% витрат на сплату орендної плати за землі віднесені до сільськогосподарських угідь, 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.

МПЗ щодо земельної ділянки, **нормативна грошова оцінка якої проведена**, обчислюється за формулою:

МПЗ = НГОд x К x М / 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;

К - коефіцієнт, який становить 0,05;

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

МПЗ щодо земельної ділянки, **нормативна грошова оцінка якої не проведена**, обчислюється за формулою:

МПЗ = НГО x S x К x М / 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;

К - коефіцієнт, що становить 0,05;

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

Відповідно до статті 38¹ Податкового кодексу загальна ставка МПЗ становить 5%, Натомість, на 2023 рік встановлено пільгову ставку МПЗ у розмірі 4 %.

Водночас, для сімейних фермерських господарств без набуття статусу юридичної особи, які є платниками єдиного податку IV групи, ставка МПЗ становить 50 % загальної ставки МПЗ.

Якщо узагальнити написане простими словами, то МПЗ - це граничний обсяг податків, який мають сплатити за 1 га сільгоспугідь власники та/або користувачі сільгоспугідь. Сума всіх сплачених податків відповідного платника у залежності від системи його оподаткування не має бути менше ніж МПЗ.

На простому прикладі розрахуємо МПЗ з 1 га щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої не проведена, для фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи, який є платником єдиного податку IV групи.

Вартість ріллі по області станом на 01.01.2023 складає 50000 гривень. Земельна ділянка перебувала у користуванні платника цілий рік. З урахуванням того, що 2023 податковий (звітний) рік для розрахунку МПЗ застосовується пільговий коефіцієнт «К» із значенням 0,04, то:

$$\text{МПЗ} = 50000 * 1 * 0,04 * 12 / 12 = 2000,0$$

Тобто, 2000,0 грн - це мінімальна сума податків, що має бути сплачена фермерським господарством за підсумками 2023 року. Якщо таке господарство в результаті діяльності на зазначеній ділянці сплатило єдиний податок за результатами 2023 року на суму понад 2000,0 грн - то у нього відсутні будь-які додаткові податкові зобов'язання щодо сплати МПЗ, але якщо сплачено меншу суму єдиного податку, господарство має доплатити різницю до рівня розрахованого МПЗ.

Земельним кодексом України та Законом України «Про фермерське господарство» встановлено склад земель фермерського господарства та механізм їх використання.

Зокрема, законодавство не передбачає обов'язковості укладання договорів оренди земельних ділянок між фермерським господарством як суб'єктом господарювання та членами фермерського господарства, а інформація про склад земельних ділянок, якими може користуватися та розпоряджатися фермерське господарство, зазначається в установчих документах фермерського господарства.

Крім цього, члени фермерських господарств не перебувають у трудових відносинах із суб'єктом господарювання і як оплату за свою працю в господарстві отримують не заробітну плату, а частину отриманого господарством чистого прибутку.

Натомість, при розрахунку МПЗ фермерське господарство як зі статусом юридичної особи, так і без набуття такого статусу, не може врахувати ані земельні ділянки своїх членів, ані суму сплаченої частини доходу, що, відповідно, призводить до викривлень у розрахунках та додаткового податкового навантаження на фізичних осіб – членів фермерських господарств.

Отже, якщо фермерське господарство користується земельними ділянками сільськогосподарського призначення, які перебувають у власності членів фермерського господарства, без укладання договору оренди та державної реєстрації переходу такого права користування, то обов'язок з визначення загального МПЗ виникає у власників таких земельних ділянок.

Додаткові роз'яснення можна отримати на сайті Державної податкової служби України¹².

6. РЕЗЮМЕ

1. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи є однією із організаційно-правових форм фермерських господарств.
2. Обов'язковою умовою для створення будь-якого виду фермерського господарства є наявність земельної ділянки, наданої у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства.
3. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи організовується фізичною особою-підприємцем самостійно або спільно з членами її сім'ї на підставі договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства.
4. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи має статус сімейного ФГ за умови використання праці членів такого господарства, якими є виключно фізична особа-підприємець та члени її сім'ї.
5. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи може бути створене одночасно з держреєстрацією фізичної особи-підприємця або вже після такої реєстрації.
6. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи може обрати загальну систему оподаткування або бути платниками єдиного податку II – IV груп.
7. Для платників єдиного податку II - III груп встановлено граничний ліміт за обсягом фінансової виручки, платники єдиного податку IV групи таких обмежень не мають.
8. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи може бути платником єдиного податку IV за умови відповідності критеріям, встановленим статтею 291.4 Податкового кодексу.
9. Податковий кодекс не містить обмежень щодо укладання фермерським господарством без набуття статусу юридичної особи із іншими особами цивільно-правових договорів (підряду, надання послуг тощо). Тож, за потреби та відповідно до статті 27 Закону України «Про фермерське господарство» такий суб'єкт може тимчасово залучити таких осіб до певних робіт/послуг, роботи, що потребують спеціальних знань чи навичок, за цивільно-правовими договорами.
10. Фермерське господарство без набуття статусу юридичної особи, яке є платником єдиного податку IV має право скористатися додатковими пільгами від держави (часткова доплата за ЄСВ голові та членам такого господарства, знижений коефіцієнт при сплаті МПЗ, окремі програми державної підтримки^{5*****}).

⁵ ***** На період воєнного стану реалізація деяких державних програм призупинена.

7. Корисні посилання

- ¹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text>
- ² <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
- ³ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>
- ⁴ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2947-14#Text>
- ⁵ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
- ⁶ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>
- ⁷ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>
- ⁸ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0438-19#Text>
- ⁹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v1057323-19#Text>
- ¹⁰ https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v212_323-20#Text
- ¹¹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
- ¹² <https://tax.gov.ua/>
- ¹³ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1147-2021-%D0%BF#Text>

