

**«ИМУЩЕСТВЕННЫЕ» НАЛОГИ ОРГАНИЗАЦИЙ:  
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО И ПРАКТИЧЕСКИЕ СИТУАЦИИ**

26 января 2017 г.

Лектор – Сокуренок Вера Владимировна

## **Налог на имущество организаций**

### **Плательщики и объекты обложения налогом на имущество**

Плательщиками налога на имущество организаций являются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения. Для российских организаций объектом обложения признаются учитываемые на балансе по правилам бухгалтерского учета основные средства. Но следует учесть, что при расчете налога на основе кадастровой стоимости недвижимости состав объектов обложения и налогоплательщиков определяется в особом порядке.

В отношении движимого имущества, принятого на учет с 1 января 2013 года, предоставляется льгота. При этом организация остается плательщиком налога на имущество, даже если все ее основные средства относятся к движимому имуществу. Следовательно, такая организация должна подавать налоговые расчеты и декларации. Кроме того, льготу нужно подтверждать. С 02.06.2016г. налоговый орган при проведении камеральной проверки вправе требовать у организации представить в течение 5 дней необходимые пояснения об операциях и имуществе, по которым применены налоговые льготы, или истребовать документы, подтверждающие право на такие льготы (п. 6 ст. 88 НК, Федеральный закон от 01.05.2016 №130-ФЗ). За непредставление документов, подтверждающих льготу, предусмотрена ответственность по статье 126 НК РФ - штраф в размере 200 рублей за каждый не представленный документ. А в случае не представления пояснений об имуществе или операциях, подтверждающих право на льготу, при первичном нарушении применяется штраф 5 тыс. руб., а при повторном в течение года – 20 тыс. руб. (ст. 129.1 НК РФ).

При этом ЗАО или АО, которые изменили наименование в связи с приведением своих учредительных документов в соответствие с требованиями Гражданского кодекса, не лишаются льготы в отношении движимого имущества, поскольку изменение наименования юридического лица из-за поправок к ГК РФ, не является реорганизацией или ликвидацией (письмо Минфина России от 01.12.2016 N 03-05-05-01/71247).

Если объект приобретен у взаимозависимого лица, льгота не предоставляется, независимо от того, кто производил монтаж оборудования - взаимозависимое лицо или нет (письмо Минфина России от 30.03.2015г. N 03-05-05-01/17289). Кроме того, нельзя воспользоваться в отношении движимого имущества, если монтаж оборудования производится из отдельных частей оборудования, запасных частей, аппаратуры или приборов, приобретенных у взаимозависимых лиц (письмо Минфина России от 16.12.2015 г. N 03-05-04-01/73730). Однако не лишает права на льготу изготовление или модернизация основного средства с использованием материалов, приобретенных у взаимозависимого лица (письмо Минфина России от 05.03.2015 N 03-05-04-01/11797, письмо ФНС России от 13.03.2015г. №ЗН-4-11/4037). Может использоваться льгота и в случае приобретения оборудования у лица, не признаваемого взаимозависимым, вне зависимости от того, кем (взаимозависимым или не взаимозависимым лицом) производился его монтаж и у кого приобретались комплектующие изделия и материалы (письмо Минфина России от 28.06.2016 г. N 03-05-05-01/37693).

С 01.01.2018г. льгота в отношении движимых основных средств, принятых на учет с 2013 года, будет применяться на территории субъекта РФ только в случае принятия соответствующего закона субъекта РФ (Федеральный закон от 30.11.2016г. №401-ФЗ).

Необходимо помнить, что при заполнении отчетности по налогу на имущество нужно по строке 270 Декларации отразить остаточную стоимость всех основных средств (в том числе объектов 1 и 2 амортизационных групп, а также движимого имущества), за исключением не облагаемых налогом на основании пп.1–7 пункта 4 статьи 374 НК РФ, например, памятников истории и культуры федерального значения или земельных участков (письмо ФНС России от 07.08.15 № БС-4-11/13906). При этом сведения о льготном имуществе приводятся в отчетности в отдельных строках.

Поскольку состав объектов обложения налогом на имущество определяется исходя из правил бухгалтерского учета, важно своевременно оприходовать их в качестве основных средств. Актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства при выполнении условий, установленных п. 4 ПБУ 6/01, то есть когда объект доведен до состояния, пригодного для использования в деятельности организации, независимо от того, введен ли он в эксплуатацию, или находится на складе, или в резерве. А если приобретенное или созданное имущество требует доведения до состояния готовности и возможности эксплуатации, то оно может приходоваться в качестве основного средства только после завершения необходимых работ и формирования в установленном порядке первоначальной стоимости с учетом соответствующих расходов (Информационное письмо

Президиума ВАС от 17.11.2011 г. N 148, п.8, письмо Минфина России от 10.02.2013г. № 03-05-01/3265).

Следует учесть, что при создании производственного объекта, который должен быть укомплектован определенным оборудованием, это оборудование переводится на счет 01 «Основные средства» одновременно со всем объектом, даже если само оборудование уже пригодно к эксплуатации. Так, лифты, системы пожаротушения и видеонаблюдения – это самостоятельные инвентарные объекты, но они вводятся в состав основных средств только вместе со всем зданием в целом, а до этого момента числятся на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Условия принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств не связаны с государственной регистрацией прав собственности на него. Поэтому при покупке недвижимости покупатель должен принять объект к учету при фактическом получении, а продавец исключить объект из состава основных средств в момент фактического выбытия. Если момент списания с бухгалтерского учета объекта недвижимости, права собственности на который подлежат государственной регистрации, не совпадает с моментом признания доходов и расходов от выбытия объекта основных средств (когда указанные доходы и расходы признаются в момент государственной регистрации перехода права собственности), то для отражения выбывшего объекта основных средств до момента признания доходов и расходов от его выбытия может использоваться счет 45 "Товары отгруженные" (субсчет "Переданные объекты недвижимости") (письмо Минфина России от 17.12.2015 N 03-07-11/74052).

Если арендатор производит капитальные вложения в арендованное здание или помещение, то при завершении этих работ на его балансе возникает основное средство в виде неотделимых улучшений в арендованное имущество. По такому объекту основных средств арендатор должен платить налог на имущество до момента возврата здания или помещения арендодателю (Решение ВАС РФ от 27.01.2012г. № 16291/11, письмо Минфина России от 16.04.2013г. №03-05-05-01/12792). При этом даже если само арендованное здание или помещение облагается налогом на имущество исходя из кадастровой стоимости, с произведенных неотделимых улучшений арендатор должен платить налог исходя из их балансовой (остаточной) стоимости, так как у капитальных вложений нет собственной кадастровой стоимости (письмо Минфина России от 19.02.2014г. №03-05-05-01/6958).

Учитывая различный порядок расчета налога на имущество по отдельным объектам, наличие необлагаемых налогом основных средств, а также необходимость отражения в расчетах и декларации по налогу на имущество льготированных объектов, целесообразно выделить на счетах 01 «Основные средства» и 02 «Амортизация основных средств» субсчета для раздельного учета таких объектов, например:

- 1) необлагаемые основные средства, в т.ч. объекты 1 и 2 амортизационных групп
- 2) льготные активы, в т.ч. принятое к учету после 01.01.2013г. движимое имущество (за исключением полученного в результате реорганизации или от взаимозависимых лиц)
- 3) основные средства, облагаемые налогом на имущество по кадастровой стоимости
- 4) основные средства, облагаемые налогом на имущество по среднегодовой стоимости.

### ***Изменения в льготах при уплате налога на имущество на основе среднегодовой стоимости***

Федеральным законом от 28.12.2016 N 464-ФЗ введены пониженные налоговые ставки в отношении железнодорожных путей общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. По данным объектам налоговые ставки, определяемые законами субъектов Российской Федерации, не могут превышать в 2017 году 1 %, в 2018 году - 1,3 %, в 2019 году - 1,3 %, в 2020 году - 1,6 %. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации. А по объектам данного вида, впервые принятым на учет в качестве основных средств начиная с 01.01.2017г., сумма налога исчисляется с применением коэффициента Кжд: 0 - в течение первого налогового периода; 0,1 - в течение второго налогового периода; 0,2 - в течение третьего налогового периода; 0,4 - в течение четвертого налогового периода; 0,6 - в течение пятого налогового периода; 0,8 - в течение шестого налогового периода.

Помимо федеральных льгот, утвержденных Налоговым кодексом, по налогу на имущество субъекты Российской Федерации могут устанавливать на своей территории дополнительные льготы. Все коды Московских льгот по налогу на имущество приведены в письме ФНС от 09.06.2016 №БС-4-11/10250.

С 2016 года на территории Москвы освобождается от налогообложения недвижимое имущество, используемое в ходе реализации инвестиционного приоритетного проекта г. Москвы (за исключением

недвижимого имущества промышленных комплексов), а также недвижимое имущество технопарка или индустриального (промышленного) парка (п. 27 ст. 4 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с изменениями от 07.10.2015 № 51). Освобождение дается с первого числа месяца, следующего за кварталом, в котором инвестиционному проекту, технопарку или индустриальному (промышленному) парку присвоен соответствующий статус, до первого числа месяца, следующего за кварталом, в котором данный статус прекращен. До 31.12.2017 года данная льгота распространяется также на организации, которые с 1 января 2016 года признаны управляющими компаниями или якорными резидентами технопарков или индустриальных (промышленных) парков.

На территории Москвы организации уплачивают налог в размере 10 % исчисленной суммы в отношении зданий и помещений в них, предназначенных и используемых для медицинской деятельности и впервые введенных в эксплуатацию после 01.01.2013г. Данная льгота установлена законом г. Москвы от 13.04.2016 № 14 и распространена на период с 01.01.2015г. до 31.12.2024г. (п. 1.5 ст. 4 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с изменениями от 13.04.2016 № 14). Следует учесть, что эта льгота не применяется в отношении объектов недвижимости, облагаемых налогом исходя из кадастровой стоимости

С 01.01.2016г. управляющие организации агропродовольственных кластеров уплачивают налог по пониженным ставкам: 25 % исчисленной суммы налога в 2016 и 2017 гг.; 35 % - в 2018 г.; 45 % - в 2019 г.; 50 % - в 2020-2025 гг. Данная льгота применяется в отношении объектов недвижимости, входящих в имущественные комплексы агропродовольственных кластеров, с первого числа квартала, следующего за кварталом, в котором организации присвоен статус управляющей организации агропродовольственного кластера, до первого числа квартала, следующего за кварталом, в котором указанный статус прекращен (п. 1.6 ст. 4 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с изменениями от 13.04.2016 № 14).

Кроме того, с 2016г. освобождаются от налога на имущество организации железнодорожного транспорта общего пользования - в отношении объектов движимого и недвижимого имущества, используемого для осуществления перевозок на Малом кольце Московской железной дороги. Перечень указанного имущества устанавливается Правительством Москвы.

Вместе с тем с 01.01.2016г. не применяется освобождение от налога многоэтажных гаражей-стоянок, расположенных в административно-деловых и торговых центрах, облагаемых налогом на имущество исходя из кадастровой стоимости (пп. 9 п. 1 ст. 4 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с изменениями от 07.10.2015 № 51, от 25.11.2015 №65).

### ***Порядок расчета налога на имущество, исходя из кадастровой стоимости***

Плательщиками налога по объектам недвижимости, облагаемым исходя из кадастровой стоимости, являются собственники таких объектов, а с 2016г. - и организации, владеющие ими на праве хозяйственного ведения (пп.3 п.12 ст. 378.2 НК РФ).

Если исходя из технического паспорта в кадастровой стоимости объекта недвижимости учтены отдельные части строения и пристроек, то весь комплекс облагается налогом на имущество исходя из кадастровой стоимости. Если же отдельные части строения и пристроек объекта не учтены в кадастровой стоимости сооружения, то дополнительные объекты подлежат налогообложению исходя из остаточной стоимости объектов основных средств (письмо Минфина России от 13.10.2016 г. N 03-05-05-01/59778).

Конкретный состав объектов, облагаемых на основе кадастровой стоимости, определяется законами субъектов Российской Федерации. Перечень таких объектов ежегодно утверждается нормативным правовым актом субъекта РФ и в течение налогового периода пересмотру не подлежит. При выявлении не включенных в Перечень объектов недвижимости, соответствующих критериям для их налогообложения по кадастровой стоимости, они могут быть включены в Перечень только со следующего года. На 2016год перечень московских объектов недвижимости, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, утвержден постановлением Правительства Москвы от 26.11.2015 № 786-ПП. На 2017год перечень московских объектов недвижимости, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, утвержден постановлением Правительства Москвы от 29.11.2016 № 789-ПП.

Если же объект недвижимости образован в течение налогового периода в результате раздела или иного соответствующего законодательству РФ действия с объектами, включенными в Перечень по состоянию на 1 января, то вновь образованный объект при условии его соответствия установленным критериям до

включения в данный Перечень облагается по кадастровой стоимости, определенной на дату его включения в Единый государственный реестр недвижимости.

Плательщиками налога по зданиям и помещениям, облагаемым исходя из кадастровой стоимости, являются собственники таких объектов (ст. 378.2 НК РФ). Поэтому при отсутствии у покупателя-балансодержателя права собственности на объект, включенный в соответствующий Перечень, до момента перерегистрации прав налогоплательщиком признается продавец - собственник недвижимого имущества (письмо Минфина России от 02.02.2016 N 03-05-04-01/4770).

В соответствии с Московским законодательством (ст. 1.1. закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с последующими изменениями) в настоящее время в Москве на основе кадастровой стоимости определяется налоговая база в отношении:

- административно-деловых и торговых центров, если соответствующие здания расположены на земельных участках, предусматривающих размещение офисных зданий, торговых объектов, объектов общественного питания или бытового обслуживания. При этом до 31.12.2016г. действовало дополнительное условие: общая площадь таких центров должны была превышать 3000 кв. м. С 2017 административно-деловые и торговые центры, а также помещения в них облагаются исходя из кадастровой стоимости независимо от площади (кроме помещений в оперативном управлении органов государственной власти, автономных, бюджетных и казенных учреждений);
- отдельно стоящих нежилых зданий и помещений в них, фактически используемых в целях делового, административного или коммерческого назначения, а также в целях размещения торговых объектов, объектов общественного питания или объектов бытового обслуживания. До 31.12.2016г. такой порядок налогообложения применялся при общей площади зданий, превышающей 2000 кв. м, а с 2017г. – при площади свыше 1000м;
- нежилых помещений, расположенных в многоквартирных домах, фактически используемых для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания или бытового обслуживания. При этом до 31.12.2016г. налогообложение осуществлялось исходя из кадастровой стоимости, если площадь помещения, принадлежащего конкретному собственнику, превышала 3000 кв.м. А с 2017г. офисы и магазины, расположенные в жилых домах, облагаются по кадастровой стоимости, если их общая площадь в доме превышает 3000 кв. м.

В соответствии с пп.4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ облагаются налогом на имущество исходя из кадастровой стоимости жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств, если соответствующие нормы утверждены законом субъекта Российской Федерации. К таким объектам относятся жилые дома и жилые помещения, учитываемые на балансе организации в качестве товаров или готовой продукции (письмо ФНС от 23.04.2015 г. N БС-4-11/7028).

В Москве с 01.01.2016г. облагаются исходя из кадастровой стоимости жилые дома и жилые помещения, которые не учтены на балансе организации в качестве объектов основных средств по истечении двух лет со дня принятия их к бухгалтерскому учету (ст. 1.1. закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 в редакции закона от 24.06.2015г. №29). При этом поправками, внесенными в Московское законодательство (закон г. Москвы от 13.04.2016 №14), организации освобождаются от уплаты налога по жилым домам и жилым помещениям, приобретенным на основании договора пожизненного содержания с иждивением или договора передачи в связи с переселением граждан в социальные жилые дома и закрепленным за данными организациями на праве хозяйственного ведения.

Следует учесть, что Налоговый кодекс не предусматривает формирование субъектом Российской Федерации Перечня жилых домов и жилых помещений, облагаемых исходя из кадастровой стоимости. Поэтому расчет налога по ним должен осуществляться организацией самостоятельно, на основе отражения данных объектов в бухгалтерском учете и сведений об их кадастровой стоимости (письма Минфина России от 23.03.2015г. №03-05-05-01/15779, от 27.04.2015 г. N 03-05-05-01/239820).

В случае возникновения (или прекращения) у организации в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объекты, налог по которым рассчитывается исходя из кадастровой стоимости, расчет налога (или авансовых платежей) производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение количества полных месяцев, в течение которых данные объекты находились в собственности организации, к 12 месяцам. До 31.12.2015г. полным месяцем считалось любое количество дней в месяце, в котором возникло право собственности (письмо ФНС России от 23.03.2015г. №БС-4-11/4606). С 01.01.2016г. при расчете данного коэффициента учитывается момент возникновения или прекращения права собственности: если право собственности прекратилось до 15

числа включительно или возникло после 15 числа, данный месяц в расчете налога не учитывается (п. 5 ст. 382 НК РФ, Федеральный закон от 29.12.2015г. №396-ФЗ).

Сумма авансового платежа по налогу на имущество рассчитывается как 1/4 кадастровой стоимости объекта по состоянию на 1 января данного года, умноженная на соответствующую налоговую ставку.

Организация - собственник объектов, налоговая база в отношении которых определяется как их кадастровая стоимость, уплачивает налог (авансовые платежи) в бюджет по месту нахождения каждого из данных объектов исходя из ставки, действующей на территории соответствующего субъекта РФ.

Поправками, внесенными в Московское законодательство, снижена на ближайшие годы ставка налога в отношении объектов недвижимости, облагаемых исходя из кадастровой стоимости (п. 2 ст. 2 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с изменениями от 18.11.2015 №60). Она составляет:

- в 2016 году - 1,3 %
- в 2017 году - 1,4 %
- в 2018 году – 1,5 %.

### **Льготы по объектам, облагаемым исходя из кадастровой стоимости**

В соответствии с Московским законодательством по объектам, налог с которых рассчитывается исходя из кадастровой стоимости, установлены льготы в виде снижения налоговой базы, уменьшения ставки налога и снижения его суммы.

Льготы по налогу на имущество **в виде снижения налоговой базы** (п. 2.1, 2.2. ст. 4.1 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с изменениями):

1.1. Налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости 300 кв. м площади в отношении одного объекта (по выбору организации) при одновременном соблюдении следующих условий:

- организация является субъектом малого предпринимательства;
- организация состоит на учете в налоговых органах не менее чем 3 календарных года, предшествующих данному налоговому периоду;
- за предшествующий налоговый период средняя численность работников составила не менее 10 человек и сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) на одного работника - не менее 2 млн. руб.

1.2. С 01.01.2015г. по 31.12.2019г. при расчете налога по зданию или помещениям гостиницы налоговая база уменьшается на кадастровую стоимость удвоенной минимальной площади номерного фонда гостиницы. Льгота применяется при наличии у гостиницы на 1 января налогового периода свидетельства о присвоении ей категории, предусмотренной системой классификации гостиниц. Если удвоенная минимальная площадь номерного фонда гостиницы превышает общую площадь принадлежащего ей здания (помещений), то налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости общей площади здания или помещений, в которых расположена гостиница.

**Льготы в виде снижения ставки и уменьшения суммы налога** (п. 3 ст. 2, ст. 4.1 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с последующими изменениями):

2.1. В отношении нежилых помещений, которые используются для размещения объектов общественного питания на первом и (или) втором этажах зданий, непосредственно примыкающих к пешеходным зонам общегородского значения или к улицам с интенсивным пешеходным движением, применяется ставка в размере 0,1 от общеустановленной. С 2016 года данная льгота распространена на помещения, расположенные в цокольном этаже зданий, и к ней добавлены розничные магазины, объекты бытового обслуживания, туристические компании, музеи, художественные галереи, кинотеатры и банки.

Перечень пешеходных зон общегородского значения, улиц с интенсивным пешеходным движением и зданий (строений), непосредственно к ним примыкающих, утвержден Постановлением Правительства Москвы от 16.03.2016г. №78-ПП.

2.2 Налог уплачивается в размере 25% суммы, исчисленной в отношении расположенных в административно-деловых центрах и торговых центрах (комплексах) помещений, используемых:

- для образовательной и (или) медицинской деятельности;
- научными организациями, выполняющими НИОКР за счет средств бюджетов, средств Российского фонда фундаментальных исследований и Российского фонда технологического развития, при условии, что указанные средства составляют не менее 30% всех доходов, полученных научной организацией в отчетном (налоговом) периоде.

2.3. Организации уплачивают налог в размере 25 % суммы, исчисленной в отношении нежилых зданий (строений, сооружений), при одновременном соблюдении следующих условий:

- 1) нежилые здания или помещения в них не переданы в пользование третьим лицам;
- 2) нежилые здания расположены на земельных участках, вид разрешенного использования которых предусматривает только размещение объектов производства, материально-технического, продовольственного снабжения, сбыта, заготовок и административных зданий промышленности;
- 3) по результатам последних мероприятий по определению вида фактического использования, с 1 января предшествующего года по 30 июня года указанного налогового периода, установлено, что не менее 20 % общей площади здания (строения, сооружения), расположенного на земельных участках, указанных в п. 2, или на смежных с ними земельных участках; используется налогоплательщиком для осуществления его производственной деятельности. При этом указанное здание (строение, сооружение) или помещения в нем находятся в собственности налогоплательщика или закреплены за ним на праве хозяйственного ведения и не переданы в пользование третьим лицам; используется налогоплательщиком для размещения рабочих мест работников, обеспечивающих его производственную деятельность. В случае отсутствия информации о наличии рабочих мест работников, обеспечивающих производственную деятельность, налогоплательщик имеет право предоставить иные документы, подтверждающие соблюдение данного условия в отчетном (налоговом) периоде, за который заявлена налоговая льгота.

2.4. С 01.01.2015г. по 31.12.2019г. по административно-деловым и торговым центрам общей площадью свыше 3000 кв. метров и помещениям в них налог уплачивается в размере 25 % расчетной суммы, если по результатам последних мероприятий по определению вида фактического использования, проведенных с 1 января предшествующего года по 30 июня текущего года, для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания фактически использовалось менее 20 % общей площади.

Под данную льготу подпадают складские помещения, часть площадей которых используется под торговлю; автосервисы, отдающие часть своих помещений под офисы; производственные цеха, часть площадей которых используется под аренду кафе или ресторанов. Не может применяться эта льгота одновременно с другими льготами в отношении объектов недвижимости, облагаемых налогом на основе кадастровой стоимости.

Проверка всей недвижимости, владельцы которой претендуют на данную льготу, проводится Госинспекцией по недвижимости.

2.5. С 01.01.2015г. по 31.12.2020г. организации уплачивают налог в размере 25 % исчисленной суммы в отношении зданий общей площадью более 10 тыс.кв. м, в которых демонстрируются живые рыбы, живые водные беспозвоночные, оборудованных зрительными залами с общим количеством зрительских мест не менее 1000 для демонстрации живых морских млекопитающих.

2.6. С 01.07.2015 г. по 31.12.2020г. уплачивают налог в размере 25 % исчисленной суммы профессиональные союзы, их объединения (ассоциации) в отношении зданий (строений, сооружений), не переданных в пользование третьим лицам, за исключением профессиональных союзов и их объединений (ассоциаций), и используемых налогоплательщиком для выполнения своих уставных задач.

2.7. С 01.01.2016г организации уплачивают налог в размере 50 % исчисленной суммы налога в отношении недвижимого имущества промышленных комплексов. Эта льгота применяется с первого числа квартала, следующего за кварталом, в котором промышленному комплексу присвоен или подтвержден статус промышленного комплекса, до первого числа квартала, следующего за кварталом, в котором прекращен статус промышленного комплекса.

### **Порядок учета изменений кадастровой стоимости объектов**

Изменение кадастровой стоимости объектов в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих периодах, если это не связано с исправлением технической ошибки или пересмотром стоимости объекта по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда.

С 2017г. изменение кадастровой стоимости объекта вследствие исправления ошибок, допущенных при определении его кадастровой стоимости, учитывается при определении налоговой базы, начиная с налогового периода, в котором была применена ошибочно определенная кадастровая стоимость

(Федеральный закон от 30.11.2016г. №401-ФЗ). Раньше в таком порядке учитывались изменения кадастровой стоимости, вызванные только техническими ошибками.

Если определена кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, но не определена кадастровая стоимость такого помещения, то налоговая база в отношении помещения определяется исходя из доли его площади в общей площади здания.

### **Порядок уплаты налога и представления отчетности**

С 01.01.2016г. при расчете налога на имущество исходя из кадастровой стоимости, отчетными периодами признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года (п. 2 ст. 379 НК РФ). Поэтому в случае продажи недвижимости в течение года, в следующих кварталах данного года авансовый платеж будет равен нулю.

В действующей форме расчета по авансовым платежам по налогу на имущество (утв. приказом ФНС России от 24.11.2011 N ММВ-7-11/895) в качестве отчетных периодов указаны 1 квартал, полугодие и 9 месяцев. Поэтому до внесения изменений в данную форму при заполнении отчетности по строке «Отчетный период (код)» следует указывать коды отчетных периодов, приведенные в письме ФНС России от 25.03.2016г. № БС-4-11/5197:

Код	Отчетный период
21	1 квартал
17	полугодие (II квартал)
18	девять месяцев (III квартал)
51	I квартал при реорганизации (ликвидации) организации
47	полугодие (II квартал) при реорганизации (ликвидации) организации
48	девять месяцев (III квартал) при реорганизации (ликвидации) организации
34	календарный год

Если организация и обособленное подразделение или объект недвижимости находятся в пределах территории субъекта РФ, в бюджет которого полностью зачисляются платежи по налогу, то организация исчисляет общую сумму налога (авансовых платежей) по всему имуществу, местом нахождения которого является территория субъекта РФ. При этом в налоговой декларации (расчете) следует указать код ОКАТО муниципального образования по месту нахождения налогового органа, в который представляется отчетность (п. 1.6 Порядка заполнения декларации (расчета по авансовому платежу). Порядок распределения налоговых поступлений между бюджетом субъекта РФ и входящих в него муниципальных образований устанавливается законодательством субъекта РФ ежегодно и согласовывается с Управлением ФНС России по субъекту РФ. В течение налогового периода организация не вправе поменять налоговый орган, выбранный ей для представления отчетности по всем обособленным подразделениям и объектам недвижимости, находящимся на территории данного субъекта РФ (письмо ФНС России от 06.04.2016 г. N БС-4-11/5944).

В титульных листах всех налоговых деклараций и сведений за 2016 год, которые представляются в налоговый орган в 2017 году, необходимо указывать новый код ОКВЭД2 ОК 029-2014 (письмо ФНС от 09.11. 2016 № СД-4-3/21206). При представлении уточненных налоговых деклараций и корректирующих сведений за предыдущие отчетные (налоговые) периоды указывается тот же код по ОКВЭД, который указан в первичных налоговых декларациях и сведениях.

Если организация и обособленное подразделение или объект недвижимого имущества находятся на территориях нескольких муниципальных образований, находящихся в ведении одного налогового органа, то в одной налоговой декларации (расчете) отдельно приводятся суммы налога (авансовые платежи) по каждому муниципальному образованию и соответствующему ему коду ОКАТО.

Если же налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости, декларацию и расчеты нужно подавать по месту нахождения каждого объекта (письмо ФНС России от 23.12.2015 N БС-4-11/22566).

В связи с передачей администрирования налога на имущество организаций межрегиональными (межрайонными) инспекциями ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам в территориальные налоговые органы, с 2016года крупнейшие налогоплательщики должны подавать отчетность по налогу на имущество в территориальную инспекцию. В тот же налоговый орган нужно представлять

уточненные декларации (расчеты) за прошлые периоды. Изменения не касаются налогоплательщиков, которые перешли на налоговый мониторинг (письмо ФНС России от 23.03.2016 N БС-4-11/4891).

## **Транспортный налог**

Транспортный налог является региональным. Поэтому помимо общих норм, установленных 28 главой Налогового кодекса, следует учитывать особенности, утвержденные законом соответствующего субъекта Российской Федерации. На территории Москвы данный налог взимается в соответствии с Законом г. Москвы от 23.10.2002г. №48 (с последующими изменениями).

### **Налогоплательщики и объекты обложения**

Налогоплательщиками транспортного налога признаются организации и физические лица, на имя которых зарегистрированы автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Не облагаются данным налогом транспортные средства, находящиеся в розыске. При этом, по мнению налоговых органов (письмо ФНС России от 30.09.2015 N БС-3-11/3660), чтобы не платить налог, справку из МВД, подтверждающую факт угона или кражи автомобиля, нужно представлять ежегодно.

Следует подчеркнуть, что обязанность по уплате транспортного налога ставится в зависимость от регистрации транспортного средства, а не от его фактического наличия или использования (письмо Минфина России от 18.02.2016 N 03-05-06-04/9050). Прекращение взимания транспортного налога предусмотрено Налоговым кодексом только в случае снятия с учета транспортного средства в регистрирующих органах. Иных оснований для прекращения взимания транспортного налога (за исключением угона транспортного средства либо возникновения права на налоговую льготу) не установлено. Аналогичную позицию высказывал Конституционный суд в Определении от 24.03.2015 г. N 541-О (направлено в налоговые органы письмом ФНС от 17.07.2015 г. N СА-4-7/12690): если лицо, на которое зарегистрировано транспортное средство, передает его в пользование другому лицу, то это не освобождает его от уплаты транспортного налога, даже если фактический пользователь транспортных средств уже уплатил транспортный налог

До недавнего времени судебными органами высказывалась однозначная позиция: списание транспортного средства с баланса организации без снятия с учета в регистрирующем государственном органе не освобождает эту организацию от обязанности исчислять и уплачивать транспортный налог (Постановление Президиума ВАС РФ от 15.12.2011 № 12223/10 по делу № А40-62640/09-151-457, определение Конституционного суда от 29.09.2011 № 1267-О-О, от 23.06.2009 № 835-О-О). Однако в 2015г. при рассмотрении сложного спора, связанного с невозможностью снять с регистрационного учета неремонтопригодное транспортное средство (самолет) в связи с длящимся процессом расследования аварии, Судебной коллегией ВС РФ по экономическим спорам (Определение Судебной коллегии ВС РФ по экономическим спорам от 17.02.2015 № 306-КГ14-55609) указано: «суды при разрешении споров о том, до какого момента налогоплательщик должен исполнять обязанности по исчислению и уплате транспортного налога, не должны игнорировать обстоятельства объективного характера, не позволившие ему совершить необходимые действия по снятию с регистрационного учета объекта налогообложения. В силу п. 3 ст. 3 НК РФ налоги и сборы должны иметь экономическое обоснование, а тот факт, что воздушное судно полностью уничтожено, свидетельствует об отсутствии характеристик, соответствующих объекту налогообложения транспортным налогом согласно положениям ст. 38 и 358 НК РФ».

В случае регистрации транспортного средства или снятия его с учета в течение года сумма налога определяется с учетом фактического количества месяцев владения им. При этом до 31.12.2015г. при расчете транспортного налога у каждого владельца учитывался как месяц регистрации на него транспортного средства, так и месяц снятия с регистрационного учета, даже если период владения составлял всего один день. С 01.01.2016г. при расчете транспортного налога учитывается момент возникновения права собственности: если право собственности возникло после 15 числа или прекратилось до 15 числа, данный месяц в расчете налога не учитывается (Федеральный закон от 29.12.2015г. №396-ФЗ). При перерегистрации транспортных средств на обособленное подразделение организации, находящееся в другом субъекте РФ, транспортный налог рассчитывается в таком же порядке (письмо Минфина России от 11.08.2016 N 03-05-05-04/47037).

### **Ставки транспортного налога**

Базовые ставки налога установлены Налоговым Кодексом, а законы субъектов РФ могут увеличивать или уменьшать их, но не более, чем в 10 раз. При этом ставки транспортного налога устанавливаются дифференцированно по категориям транспортных средств с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств и (или) их экологического класса.

Транспортный налог в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн.руб. исчисляется с применением повышающих коэффициентов:

- от 3 до 5 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более 3 лет,  $K =$  от 1,1 до 1,5.
- свыше 5 до 10 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более 5 лет,  $K = 2$ .
- свыше 10 до 15 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более 10 лет, а также средней стоимостью от 15 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более 20 лет,  $K = 3$ .

Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется на 1 января текущего года с года, следующего за годом выпуска автомобиля (п. 3 ст. 361 НК).

Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. руб. размещается ежегодно не позднее 1 марта на официальном сайте Минпромторга России <http://www.minpromtorg.gov.ru> в разделе «Перечни и реестры».

### **Особенности расчета и уплаты транспортного налога по большегрузным автомобилям**

С 01.01.2016г. по 31.12.2018г. организации имеют право уменьшить транспортный налог по автомобилям с разрешенной максимальной массой свыше 12 т на сумму внесенной в этом налоговом периоде платы за вред, который наносят дорогам федерального значения (п. 2 ст. 362 НК РФ, Федеральный закон от 03.07.2016г. №249-ФЗ). В отношении данных транспортных средств организации авансовые платежи по транспортному налогу не уплачивают (п. 2 ст. 363 НК). Для подтверждения права право на вычет по транспортному налогу в отношении транспортных средств массой свыше 12 тонн может быть использован отчет «Сведения об автотранспортных средствах, имеющих разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, а также сведения о внесении платы в счет возмещения вреда, причиняемого федеральным автомобильным дорогам». Он формируется в отношении каждого транспортного средства. Указанные сведения собственник транспортного средства может получить путем обращения к своей персонифицированной записи путем ввода логина и пароля (письмо ФНС России от 26.08.2016 № БС-4-11/15777).

Сумма платы за вред, причиняемого автодорогам федерального значения большегрузными автомобилями, учтенная по каждому из автомобилей в уменьшение транспортного налога за налоговый (отчетный), не учитывается в расходах для налога на прибыль (пп. 48.21 ст. 270 НК РФ, Федеральный закон от 03.07.2016г. №249-ФЗ). Сумма превышения платы за вред автодорогам федерального значения над транспортным налогом включается в состав прочих расходов на основании пп. 49 п. 1 ст. 264 НК.

В состав расходов включаются налоги и сборы, начисляемые в соответствии с законодательством, за исключением перечисленных в статье 270 НК РФ. При этом под начисленными следует понимать налоги и сборы, подлежащие уплате в бюджет. Следовательно, налогооблагаемая прибыль уменьшается только на ту сумму транспортного налога, которую организация фактически должна заплатить в бюджет (письмо Минфина России от 06.09.2016 г. N 03-05-05-04/52171).

Организации и ИП, применяющие УСН, могут учесть в расходах сумму превышения платы за вред, причиненный большегрузными автомобилями автодорогам федерального значения, над суммой, учтенной в уменьшение транспортного налога (пп. 37 п. 1 статьи 346.16, Федеральный закон от 03.07.2016г. №249-ФЗ).

Для физических лиц с 2015г. в отношении каждого транспортного средства с разрешенной максимальной массой свыше 12 тонн, зарегистрированного в реестре системы взимания платы, вводится льгота в виде освобождения от транспортного налога, если сумма платы в счет возмещения вреда автодорогам федерального значения, уплаченная в налоговом периоде, превышает или равна сумме исчисленного налога за данный период.

Если сумма исчисленного налога в отношении транспортного средства с разрешенной максимальной массой свыше 12 тонн, превышает сумму внесенной в данном налоговом периоде платы, то льгота предоставляется путем уменьшения суммы налога на сумму платы. Физическое лицо, имеющее право на налоговую льготу, должно представить заявление о предоставлении налоговой льготы и документы,

подтверждающие право на нее в налоговый орган по своему выбору (ст. 361.1 НК РФ, Федеральный закон от 03.07.2016г. №249-ФЗ).

### **Отчетность по транспортному налогу**

В титульных листах всех налоговых деклараций и сведений за 2016 год, которые будут представляться в налоговый орган в 2017 году, необходимо указывать новый код ОКВЭД2 ОК 029-2014 (письмо ФНС от 09.11. 2016 № СД-4-3/21206). При представлении уточненных налоговых деклараций и корректирующих сведений за предыдущие отчетные (налоговые) периоды указывается тот же код по ОКВЭД, который указан в первичных налоговых декларациях и сведениях.

Приказом ФНС России от 05.12.2016 N ММВ-7-21/668 утверждена новая форма Декларации по транспортному налогу.

Исключена обязанность заверять декларацию печатью юридического лица, в раздел 2 добавлены новые строки - дата регистрации транспортного средства (код строки 070) и дата отчуждения транспортного средства (код строки 080).

Кроме того, в новой декларации введены строки - код налогового вычета (код строки 280) и сумма налогового вычета (код строки 300) для отражения сумм вычета, применяемого в отношении транспортных средств - большегрузов, зарегистрированных в реестре транспортных средств системы взимания платы (ПЛАТОН).

Форма новой налоговой декларации применяется, начиная с представления отчетности за налоговый период 2017 года. Однако если налогоплательщик применяет налоговый вычет на транспортные средства в сумме платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, за налоговый период 2016 года, то ФНС рекомендует налоговым органам принимать налоговую декларацию в соответствии с новой формой (письмо ФНС России от 29.12.2016г. №ПА-4-21/25455).

В Москве организации уплачивают транспортный налог не позднее 5 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. В течение налогового периода уплата авансовых платежей по налогу организациями не производится.

С 2016 года физические лица должны уплачивать транспортный налог не позднее 1 декабря, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Земельный налог**

Земельный налог как форма платы за землю установлен главой 31 Налогового Кодекса РФ.

Земельный налог является местным. В Москве ставки налога и порядок его уплаты установлены Законом г. Москвы от 24.11.04 № 74 «Земельный налог» (с последующими изменениями).

В соответствии с Налоговым Кодексом объектами обложения земельным налогом признаются земельные участки, их части и доли (при общей долевой собственности).

Плательщиками земельного налога являются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного наследуемого владения. Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного пользования (в том числе безвозмездного срочного пользования), а также аренды.

С 01.01.2015г. не облагаются земельным налогом участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома. Это связано с тем, что не определен на законодательном уровне орган, ответственный за расчет долей земельного участка, приходящихся на каждого собственника помещений многоквартирного дома, а также не установлен порядок актуализации размера долей в праве при изменениях в составе собственников помещений в многоквартирных домах.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января соответствующего года. Изменение кадастровой стоимости объектов в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих периодах, если это не связано с исправлением ошибки или пересмотром стоимости объекта по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда.

С 2017г. изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие исправления ошибок, допущенных при определении его кадастровой стоимости, учитывается при определении налоговой базы, начиная с налогового периода, в котором была применена ошибочно определенная кадастровая стоимость (Федеральный закон от 30.11.2016г. №401-ФЗ). Раньше в таком порядке учитывались изменения кадастровой стоимости, вызванные только техническими ошибками.

В случае изменения кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда, новые сведения о кадастровой стоимости учитываются при определении налоговой базы, начиная с налогового периода, в котором подано заявление о пересмотре кадастровой стоимости, но не ранее даты внесения в Единый государственный реестр недвижимости кадастровой стоимости, которая являлась предметом оспаривания.

Основанием для установления и взимания земельного налога является документ, удостоверяющий право собственности, владения или пользования земельным участком. В случае возникновения или прекращения таких прав в течение года, расчет налога производится исходя из количества полных месяцев владения данным участком. При этом если права зарегистрированы до 15-го числа месяца включительно, то этот месяц принимается за полный. А если права возникли после 15-го числа, то этот месяц в расчете налога не учитывается.

В отношении земельного участка, перешедшего по наследству к физическому лицу, налог исчисляется, начиная с месяца открытия наследства.

Налоговым кодексом, а также законом г. Москвы установлены льготы по земельному налогу для ряда категорий плательщиков. Льготы предоставляются путем освобождения от налога отдельных категорий плательщиков, а также снижения налоговой базы.

С 2016г. физическое лицо может сообщать о наличии льготы по земельному налогу не только по месту нахождения земельного участка, но и в любой налоговый орган, по своему выбору (Федеральный закон от 29.12.2015г. N 396-ФЗ).

В частности, налоговая база, уменьшенная в соответствии с главой 31 НК РФ на не облагаемую налогом сумму на одного налогоплательщика на территории г. Москвы, в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении отдельных категорий налогоплательщиков, дополнительно уменьшается на 1 000 000 рублей для:

- 1) физических лиц, которые имеют I и II группу инвалидности;
- 2) инвалидов с детства;
- 3) ветеранов и инвалидов Великой отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;
- 4) физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом РФ от 15.05.1991 г. N 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», Федеральным законом от 26.11.1998 г. N 175-ФЗ «О социальной защите граждан РФ, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на Производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» и Федеральным законом от 10.01.2002 года N 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;
- 5) физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок;
- 6) физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику.
- 7) одного из родителей (усыновителей) в многодетной семье.

Все указанные налоговые льготы не распространяются на земельные участки (части, доли земельных участков), сдаваемые в аренду.

С 2016г. освобождаются от земельного налога организации в отношении земельных участков, используемых ими для размещения объектов спорта, предназначенных для проведения конноспортивных мероприятий и оборудованных трибунами для зрителей с общим количеством посадочных мест не менее одной тысячи (Закон г. Москвы от 25.11.2015 № 65).

Физические лица (в том числе предприниматели) должны подать в налоговую инспекцию по месту нахождения земельного участка документы, подтверждающие право на льготу по земельному налогу, не позднее 1 октября налогового периода. Если право на льготу появляется или прекращается после этой даты, то сообщить об этом в инспекцию необходимо в течение 10 рабочих дней (Закон г. Москвы от 01.04.15 № 15).

Организации должны рассчитать налог самостоятельно. В Москве срок уплаты - не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

В титульных листах всех налоговых деклараций и сведений за 2016 год, которые будут представляться в налоговый орган в 2017 году, необходимо указывать новый код ОКВЭД2 ОК 029-2014 (письмо ФНС от 09.11. 2016 № СД-4-3/21206). При представлении уточненных налоговых деклараций и корректирующих сведений за предыдущие отчетные (налоговые) периоды указывается тот же код по ОКВЭД, который указан в первичных налоговых декларациях и сведениях.

Предприниматели с 2015 года освобождены от самостоятельного расчета земельного налога, как и все физические лица. Налог они должны платить на основании уведомления из налоговой инспекции.

С 01.01.2016г. для физических лиц увеличен крайний срок уплаты земельного налога: его необходимо внести не позднее 1 декабря, следующего за истекшим налоговым периодом (Федеральный закон от 23.11.2015г. N 320-ФЗ). Ранее закон требовал уплачивать налог не позднее 1 октября, следующего за истекшим налоговым периодом.