

**«ИМУЩЕСТВЕННЫЕ» НАЛОГИ ОРГАНИЗАЦИЙ:
ПОДГОТОВКА ГОДОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ИЗМЕНЕНИЯ С 2020 ГОДА**

Лектор – Сокуренько Вера Владимировна

Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций является региональным. Поэтому помимо общих элементов налогообложения, установленных главой 30 Налогового кодекса, законом субъектов РФ на соответствующих территориях устанавливаются ставки налога (в пределах, утвержденных Налоговым кодексом), порядок и срок уплаты этого налога, а также могут вводиться дополнительные налоговые льготы.

На территории г. Москвы особенности применения налога на имущество установлены законом г. Москвы от 05.11.2003 №64, на территории Московской области - Законом Московской области от 21.11.2003 N 150/2003-ОЗ.

Объекты обложения и плательщики налога на имущество организаций

С 01.01.2020г. у организации может быть два вида объектов по налогу на имущество:

- основные средства, облагаемые от среднегодовой стоимости по данным бухучета,
- любая недвижимость, облагаемая от кадастровой стоимости.

То есть теперь признание объекта недвижимости основным средством не имеет значения для налога на имущество, если его считают от кадастровой стоимости.

Для реализации данных положений необходимо организовать отдельный учет имущества, для которого по-разному определяют налоговую базу. Отдельный учет может быть обеспечен в отдельных налоговых регистрах или на аналитических счетах бухгалтерского учета

Плательщиками налога на имущество организаций с 2019 года являются организации, имеющие недвижимое имущество. Причем в зависимости от применяемой к объектам недвижимости налоговой базы, Налоговый кодекс устанавливает дополнительные условия для признания организации плательщиком налога (ст. 373, 374 НК РФ):

- плательщиками налога по объектам, которые облагаются исходя из среднегодовой стоимости, являются организации, на балансе которых стоят объекты недвижимости, признаваемые основными средствами по правилам бухгалтерского учета, независимо от того, имеет ли организация право собственности на них. В частности, является плательщиком налога на имущество лизингополучатель, который в соответствии с условиями договора лизинга принял на свой баланс объект недвижимости, не имея пока на него права собственности. Организации, применяющие специальные налоговые режимы (УСН, ЕНВД, ЕСХН), не являются плательщиками налога по таким объектам;

- плательщиками налога по объектам недвижимости, которые облагаются исходя из кадастровой стоимости, являются организации, на которых зарегистрировано право собственности на эти объекты, независимо от того, признаются ли эти объекты основными средствами по правилам бухгалтерского учета. Причем плательщиками налога по таким объектам являются все организации, независимо от применяемого ими налогового режима (в том числе, и организации на «упрощенке»).

Не признаются объектами обложения налогом на имущество (п. 4 ст. 374 НК РФ):

- 1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);
- 2) объекты, признаваемые памятниками истории и культуры федерального значения;
- 3) ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;
- 4) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
- 5) с 2020 г. - суда, зарегистрированные в Российском открытом реестре судов лицами, получившими статус участника специального административного района в соответствии с Федеральным законом от 3 августа 2018 года N 291-ФЗ «О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края».

Расчет налога на имущество исходя из среднегодовой стоимости недвижимости

При расчете налога исходя из среднегодовой стоимости имущества, состав объектов обложения определяется в соответствии с правилами бухгалтерского учета: это основные средства, являющиеся объектами недвижимости.

Классификация объектов в качестве основных средств

Актив принимается к бухгалтерскому учету как основное средство при выполнении условий, установленных пунктом 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 также независимо от того, зарегистрировано ли в право собственности на такой объект. В частности, следует принять в состав основных средств здание, если организация еще не получила разрешение на его ввод в эксплуатацию, но уже сдала в аренду (Определение Верховного суда от 25.12.2017 № 309-КГ17-19545).

Но если приобретенное или созданное имущество требует доведения до состояния готовности и возможности эксплуатации, то оно может приходиться 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).

Если компания приобрела имущество для перепродажи и учла его на счете 41 «Товары», то, безусловно, она не должна уплачивать с него налог на имущество. Однако если налоговики в ходе контрольных мероприятий обнаружат, что организация все же использовала такое имущество в производственной деятельности, то есть необоснованно учитывала его как товар, то организации придется перевести этот объект в разряд основных средств и заплатить налог на имущество за период с момента его приобретения (письмо ФНС от 05.09.2017 № БС-4-21/17597).

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 своих основных средств в момент фактического выбытия.

Реклассификация основных средств

До 2020 года в бухгалтерском учете отсутствовала возможность изменить классификацию объектов, принятых к учету в качестве основных средств.

С 01.01.2020г. в соответствии с изменениями, внесенными в ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» (Приказ Минфина России от 05.04.2019 № 54н), предусматривается реклассификация объектов, если они признаются долгосрочными активами к продаже.

К долгосрочным активам к продаже относят:

- основные средства и другие внеоборотные активы, которые организация прекратила использовать из-за решения об их продаже;
- предназначенные для продажи материальные ценности, которые остаются от выбывающих внеоборотных активов.

Стоимость долгосрочных активов к продаже отражается в бухгалтерском балансе в разделе «Оборотные активы». Таким образом, с 01.01.2020г. организация вправе перевести основное средство в разряд товаров и учитывать его на счете 41.

С даты перевода основных средств в состав долгосрочных активов к продаже (то есть в состав оборотных активов), такие объекты не облагаются налогом на имущество организаций в силу статьи 374 Налогового кодекса (Письмо Минфина России от 29.10.2019 № 03-05-05-01/83272).

Однако такое положение действует только для основных средств, облагаемых налогом на имущество организаций исходя из среднегодовой стоимости. Согласно п.1 ст. 374 и п. 1 ст. 378.2 Кодекса с 01.01.2020 г. расширяется перечень объектов недвижимости, в отношении которых законами субъектов РФ налоговая база может определяться исходя из кадастровой стоимости. Для объектов недвижимости, облагаемых исходя из кадастровой стоимости, не имеет значения их классификация в качестве основных средств или оборотных активов.

Классификация объектов в качестве недвижимости

При расчете налога исходя из среднегодовой стоимости имущества, к объектам обложения относится недвижимость, находящаяся на балансе организации.

Вид объектов (движимое или недвижимое имущество) следует определять на основании норм Гражданского кодекса. Организация сама не вправе произвольно относить объект к тому либо иному виду.

В соответствии с пунктом 1 статьи 130 ГК РФ к недвижимости относятся:

- объекты, прочно связанные с землей, то есть перемещение которых невозможно без несоразмерного ущерба их назначению, в том числе, здания и сооружения;
- подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты. При этом ряд таких объектов в силу пункта 4 статьи 374 НК РФ не признается объектом обложения на имущество организаций.

Федеральным законом к недвижимым вещам может быть отнесено иное имущество. В частности, согласно статье 15 Жилищного кодекса Российской Федерации, к недвижимости относятся все виды жилых помещений (жилой дом и его часть, квартира и ее часть, комната). В приложении к Федеральному закону от 10.01.2003 N 19-ФЗ "О выборах Президента Российской Федерации" к недвижимости отнесены дачи и гаражи.

При определении понятий "здание", "сооружение", "помещение" следует учитывать соответствующие нормы Федерального закона от 30.12.2009 N 384-ФЗ "Технический регламент о безопасности зданий и сооружений".

Ряд разъяснений о критериях разграничения видов имущества на движимое и недвижимое в целях применения норм главы 30 Налогового кодекса РФ дано в письмах ФНС России, Минпромторга и решениях Верховного суда.

Так, для выявления оснований отнесения объекта имущества к недвижимости целесообразно, прежде всего, проверить наличие записи об объекте в ЕГРН, поскольку в соответствии со статьей 131 Гражданского кодекса и Федеральным законом "О государственной регистрации недвижимости" вещные права на объекты недвижимости подлежат государственной регистрации. Вместе с тем, государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости. Поэтому предусмотренные Гражданским кодексом основания для определения вида объектов имущества устанавливаются в каждом случае в соответствии с общими правовыми нормами об условиях (критериях) для признания вещи движимым или недвижимым объектом (Определение ВС РФ от 07.04.2016 по делу N 310-ЭС15-16638, Определение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 30.09.2015 N 303-ЭС15-5520, письма ФНС от 02.08.2018 N БС-4-21/14968 и от 01.10.2018 N БС-4-21/19038).

При отсутствии сведений в ЕГРН основанием для отнесения объекта к недвижимости являются документы, подтверждающие его прочную связь с землей и невозможность перемещения без несоразмерного ущерба назначению. Таким подтверждением для объектов капитального строительства могут быть документы технического учета или технической инвентаризации, разрешения на строительство или на ввод объекта в эксплуатацию, проектная документация, заключения экспертизы или иные документы, в которых содержатся сведения о соответствующих характеристиках объектов (письмо ФНС России от 02.08.2018 N БС-4-21/14968).

Кроме того, для правильной классификации объектов в качестве движимых или недвижимых рекомендуется использовать ОКОФ (письмо ФНС от 28.03.2018 № БС-4-21/5834). Так, по разъяснениям Минпромторга, не считаются недвижимым имуществом все объекты, приведенные в разделе 330.00.00.00.000 «Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь, и другие объекты». Данные объекты, даже установленные на фундамент, не относятся к сооружениям, а классифицируются в соответствующих группировках машин и оборудования, поскольку выступают в гражданском обороте самостоятельно в качестве оборудования, для которого возможен неоднократный демонтаж, перемещение на другое место с последующей установкой при сохранении эксплуатационных качеств и проектных характеристик, без потери технических свойств и технологических функций. Такие объекты, расположенные внутри или снаружи здания, не предназначены для его обслуживания, а нацелены на изготовление готовой продукции или обслуживание процесса производства. Не изменяет назначения оборудования и то, что его последующий демонтаж и перемещение потребуют дополнительных затрат и частичной ликвидации здания (Определение ВС РФ от 12.07.2019 N 307-ЭС19-5241, письмо ФНС России от 30.07.2019 N БС-4-21/14997).

В сложных случаях для решения вопроса о классификации имущества в качестве движимого или недвижимого ФНС рекомендует налоговым органам руководствоваться судебной практикой (письма ФНС России от 28.08.2019 N БС-4-21/17216, от 18.10.2018 N БС-4-21/20327). Общими критериями при этом являются:

- наличие прочной связи объекта с землей или его технологическое соединение с подземными коммуникациями;
- невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению;

- наличие самостоятельных полезных свойств, которые могут быть использованы в экономической деятельности независимо от земельного участка, на котором он находится.

Так, не является самостоятельным объектом недвижимого имущества (а потому не признается объектом налогообложения по налогу на имущество организаций) заочное закладка земельного участка (п. 1 статьи 133 ГК РФ, Письмо Минпромторга России от 10.10.2019 N ПГ-12-8457, Обзор судебной практики ВС РФ N 1 (2016), утвержденный Президиумом ВС РФ 13.04.2016, Определение ВС РФ от 07.04.2016 по делу N 310-ЭС15-16638, п. 38 Постановления Пленума ВС РФ от 23.06.2015 N 25, письмо Минфина России от 13.12.2019 г. N 03-05-05-01/87416). В то же время из мотивировочной части Постановления Президиума ВАС РФ от 16.12.2008 N 9626/08 по делу N А08-7744/06-5 следует, что производственная площадка может признаваться объектом недвижимости.

На основании судебных решений относятся к недвижимому имуществу:

- объекты типа "технологические трубопроводы" и "газоходы" (постановление АС Московского округа от 23.08.2018 N Ф05-12789/2018 по делу N А40-176218/2017, Определение ВС РФ от 11.12.2018 N 305-КГ18-20539);
- "самоподъемная плавучая буровая установка" и "палубные краны" (Постановление АС Северо-Западного округа от 04.06.2018 N Ф07-6257/2018 по делу N А42-5598/2017);
- объект "трансформаторная подстанция с установкой новой модульной КТП" (постановление АС Северо-Западного округа от 18.05.2018 N Ф07-5328/2018 N А05-1595/2017, Определение ВС РФ от 03.09.2018 N 307-КГ18-13146;

Не признаются недвижимыми объектами:

- «вдольтрассовая кабельная линия связи газопровода-отвода» (Постановление ФАС Уральского округа от 22.08.2006 N Ф09-6605/06-С3 по делу N А76-1839/2006;
- «заочное закладка» (Постановление ФАС Поволжского округа от 16.12.2008 по делу N А12-7360/08);
- «ограждение» (Постановление Президиума ВАС РФ от 24.09.2013 N 1160/13).

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. Поскольку с 1 января 2019 года объектом обложения налогом на имущество признается только недвижимое имущество, то неотделимые улучшения арендованных объектов, классифицированные по ОКОФ как движимые объекты, налогом на имущество не облагаются (письмо Минфина России от 09.01.2019 г. N 03-05-05-01/52).

Неотделимые капитальные вложения в объекты недвижимости не являются самостоятельными недвижимыми вещами, а представляют собой неотъемлемую составную часть объекта. Поэтому неотделимые капитальные вложения в арендованный объект недвижимого имущества (например, помещения торгового центра), учитываемые у арендатора в качестве основных средств, подлежат обложению налогом на имущество в силу п. 1 ст. 374 НК РФ до их выбытия из пользования арендатора. При этом налоговая база по таким неотделимым улучшениям определяется исходя из их среднегодовой стоимости, в том числе, в случае налогообложения самого арендованного объекта недвижимости (например, торгового центра) по кадастровой стоимости (письма Минфина России от 16.04.2019 N 03-05-05-01/27085, от 09.01.2019 г. N 03-05-05-01/52).

Особенности расчета налога при передаче недвижимости в аренду и применении ФСБУ 25/2018

«Учет аренды»

В соответствии с ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» (утв. Приказом Минфина России от 16.10.2018 N 208н) арендатор в общем случае обязан сформировать в учете новый объект — право пользования имуществом. Сведения о праве аренды отражаются в составе группы статей «Основные средства» обособленно или в составе стоимости собственных активов (рекомендация «НРБУ «БМЦ»» Р-92/2018-КпР). В любом случае арендатор учитывает право пользования недвижимостью в составе сведений об основных средствах.

ФСБУ 25/2018 можно применять, не дожидаясь обязательного срока его введения, то есть 2022 года. При этом в соответствии с ФСБУ 25/2018 каждая сторона договора аренды классифицирует объекты аренды и ведет их бухгалтерский учет самостоятельно. То есть могут иметь место ситуации, при которых переданные в аренду объекты недвижимости и права пользования ими отражаются и у арендодателя, и у арендатора в составе основных средств.

При расчете налога на имущество исходя из среднегодовой стоимости объектов, налогоплательщиком в отношении предмета аренды признается та сторона договора, у которой объект недвижимого имущества учитывается на балансе в составе основных средств. В целях исключения двойного налогообложения объекта, который в соответствии с условиями договора аренды был учтен

арендодателем на балансе в составе основных средств и, следовательно, учитывался арендодателем при исчислении налоговой базы по налогу на имущество организаций, стоимость такого объекта в состав налоговой базы по налогу на имущество арендатором не включается (письмо Минфина России от 21.01.2020 N 03-05-04-01/2993, письмо ФНС России от 23.01.2020 N БС-4-21/926).

Ранее Минфин пояснял (письмо Минфина России от 03.07.2019 № 03-05-05-01/48949): в случае отражения на счете бухгалтерского учета арендатора "Основные средства" информации о праве пользования на полученный по договору аренды объект, который в соответствии с условиями договора был учтен арендодателем на балансе в составе основных средств, стоимость данного объекта в состав налоговой базы по налогу на имущество организаций арендатором не включается.

Расчет налога по среднегодовой стоимости объектов

При расчете налога на имущество по объектам, облагаемым исходя из среднегодовой стоимости, в расчет принимается остаточная стоимость таких основных средств на 1-ое число каждого месяца:

1 квартал	Иср.1кв.= $= 1/4 * (C_{01.01} + C_{01.02} + C_{01.03} + C_{01.04})$	Ав1кв. = $= 1/4 * Иср.1кв. * Нст$
1 полугодие	Иср.полуг.= $= 1/7 * (C_{01.01} + C_{01.02} + \dots + C_{01.06} + C_{01.07})$	Ав полуг. = $= 1/4 * Иср.полуг. * Нст$
9 месяцев	Иср.9мес.= $= 1/10 * (C_{01.01} + C_{01.02} + \dots + C_{01.09} + C_{01.10})$	Ав 9мес. = $= 1/4 * Иср.9мес. * Нст$
Год	Иср.год.= $= 1/13 * (C_{01.01} + C_{01.02} + \dots + C_{01.12} + C_{31.12})$	Ним = Иср.год * Нст Налог к доплате = = Ним - Σ Ав

Остаточная стоимость должна формироваться в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета (п. 3 ст. 375 НК РФ). Поэтому при расчете первоначальной стоимости и определении срока полезного использования нужно руководствоваться именно нормами ПБУ 6/01 "Учет основных средств", а не 25 главы Налогового кодекса (письмо Минфина России от 14.11.2018 N 03-03-07/81965, Определение ВС РФ от 25.09.2014 №305-КГ14-1477).

Максимальная ставка налога на имущество по объектам, облагаемым исходя из среднегодовой стоимости, составляет 2,2% (п. 1 ст. 380 НК РФ). Но закон субъекта Российской Федерации вправе установить более низкую ставку для определенных категорий объектов.

Кроме того, для отдельных групп объектов Налоговый кодекс устанавливает более низкие ставки (п. 3.1, 3.2 ст. 380 НК РФ):

- налоговая ставка установлена в размере 0 % в отношении (до 31.12.2034г.):
 - объектов магистральных газопроводов, объектов газодобычи, объектов производства и хранения гелия;
 - объектов, предусмотренных техническими проектами разработки месторождений полезных ископаемых на выполнение работ, связанных с использованием участками недр.
- в отношении железнодорожных путей общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, ставки не могут превышать в 2019 г. 1,3 %, в 2020 г. - 1,6 %.

Расчет налога на имущество организаций, исходя из кадастровой стоимости

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

Состав объектов, облагаемых исходя из кадастровой стоимости

В соответствии со статьей 378.2 Налогового кодекса в 2019 году облагались налогом на имущество исходя из кадастровой стоимости следующие категории объектов недвижимости российских организаций:

- 1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- 2) нежилые помещения, назначение, разрешенное использование или наименование которых в соответствии со сведениями, содержащимися в ЕГРН, или документами технического учета предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;
- 3) жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. К таким объектам относятся жилые дома и жилые помещения, принятые на баланс организации в качестве товаров или готовой продукции (письмо ФНС от 23.04.2015 г. N БС-4-11/7028).

С 2020 года к объектам, облагаемым по кадастровой стоимости, помимо офисной и торговой недвижимости, относятся также жилые помещения, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, жилые строения, садовые дома, хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства (Федеральные законы от 29.09.2019 №325-ФЗ, от 28.11.2019 № 379-ФЗ). Конкретный состав объектов, облагаемых на основе кадастровой стоимости, должен быть установлен законом субъекта Российской Федерации.

В 2019 году в Москве налог на имущество рассчитывался исходя из кадастровой стоимости по следующим группам объектов (ст. 1.1. закона г. Москвы от 05.11.2003 №64 с последующими изменениями):

- административно-деловые и торговые центры, если соответствующие здания расположены на земельных участках, предусматривающих размещение офисных зданий, торговых объектов, объектов общественного питания или бытового обслуживания;
- отдельно стоящие нежилые здания и помещения в них, фактически используемые в целях делового, административного или коммерческого назначения, а также в целях размещения торговых объектов, объектов общественного питания или объектов бытового обслуживания, если общая площадь здания превышает 1 000 кв.м;
- нежилые помещения, расположенные в многоквартирных домах, фактически используемые для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания или бытового обслуживания, если общая площадь таких помещений в доме превышает 3 000 кв. м;
- отдельно стоящие нежилые здания (строения, сооружения) и помещения в них, предназначенные для использования в соответствии с кадастровыми паспортами или документами технического учета или фактически используемые в целях делового, административного или коммерческого назначения, а также размещения объектов торговли, общественного питания или бытового обслуживания;
- 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 освобождены от уплаты налога жилые дома и жилые помещения, приобретенные организацией на основании договора пожизненного содержания с иждивением или договора передачи в связи с переселением граждан в социальные жилые дома и закрепленные за данной организацией на праве хозяйственного ведения.

Перечень объектов недвижимости, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, был утвержден в Москве на 2019 год постановлением Правительства Москвы № 1425-ПП от 27.11.2018.

В Московской области перечень объектов недвижимости, по которым налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости, был утвержден на 2019 г. Распоряжением Министерства имущественных отношений Московской области от 27.11.2018 № 15ВР-1632.

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 сведений о кадастровой стоимости таких объектов (письма Минфина России от 23.03.2015г. №03-05-05-01/15779, от 27.04.2015 г. N 03-05-05-01/239820).

Состав объекта недвижимости, облагаемого по кадастровой стоимости, определяется на основании его технического паспорта. И если 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 среднегодовой стоимости (письмо Минфина России от 13.10.2016 г. N 03-05-05-01/59778).

Если определена кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, но не установлена кадастровая стоимость самого помещения, то налоговая база в отношении помещения рассчитывается, исходя из доли его площади в общей площади здания. А если в течение года помещение, включенное в перечень «кадастровой недвижимости», было разделено на несколько новых, каждый из образовавшихся объектов также облагается налогом по кадастру. Конечно, при условии, что эти объекты соответствуют критериям, установленным статьей 378.2 Налогового кодекса.

Порядок расчета налога исходя из кадастровой стоимости объектов

Налоговая база в отношении объектов недвижимости, облагаемых исходя из кадастровой стоимости, определяется как их кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января соответствующего налогового периода (ст. 375 НК РФ).

Отчетными периодами в этом случае признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года. Сумма авансового платежа определяется по истечении каждого квартала как 1/4 кадастровой стоимости объекта недвижимости по состоянию на 1 января налогового периода, умноженная на налоговую ставку.

Если право собственности на объект возникло до 15-го числа какого-либо месяца включительно или прекращено после 15-го числа, то данный месяц учитывается при расчете налога как полный месяц.

Если право собственности на объект возникло после 15-го числа какого-либо месяца или прекращено до 15-го числа включительно, то данный месяц при расчете налога не учитывается.

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

В случае изменения кадастровой стоимости применяется следующий порядок ее учета при расчете налога на имущество (п. 15 ст. 378.2, п. 5.1 ст. 382 НК РФ):

1. В случае изменения кадастровой стоимости в связи с изменением количественных или качественных характеристик объекта, новая кадастровая стоимость учитывается с даты внесения в ЕГРН новых сведений об объекте. То есть налог формируется из двух частей:
 - первая часть = (КС до изменения) x (ставка налога) x (количество полных месяцев за период с начала года до внесения в ЕГРН изменений) : (12 месяцев);
 - вторая часть = (КС после изменения) x (ставка налога) x (количество полных месяцев за период с даты внесения в ЕГРН изменений до конца года) : (12 месяцев).
2. Если причиной изменения кадастровой стоимости является:
 - исправление технических ошибок в ЕГРН;
 - исправление ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, которые привели к ее завышению;
 - решение комиссии о рассмотрении споров или решение суда о пересмотре кадастровой стоимости из-за недостоверности сведений, на основании которых она была определена,

то новая кадастровая стоимость учитывается для целей налогообложения с даты начала применения изменяемой (неверной) кадастровой стоимости, но в пределах 3 предшествующих лет.

Данные положения Налогового кодекса применяются к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в ЕГРН по основаниям, возникшим с 01.01.2019. То есть если в 2019 году была оспорена кадастровая стоимость, которая применялась, начиная с 2017 года, налог на имущество подлежит пересчету, начиная с 2017 года.

Если кадастровая стоимость объекта недвижимости меняется в течение налогового периода, то пени по налогу на имущество за предшествующие отчетные периоды не начисляются при условии, что авансовые платежи по итогам данных периодов были внесены своевременно (письмо Минфина России от 29.12.2016 г. N 03-05-04-01/79101, письмо ФНС от 11.01.2017 г. N БС-4-21/186).

Организация - собственник объектов, налоговая база в отношении которых определяется как их кадастровая стоимость, уплачивает налог (авансовые платежи) в бюджет по месту нахождения каждого

из таких объектов исходя из ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Максимальная ставка налога на имущество в отношении объектов, которые облагаются налогом исходя из кадастровой стоимости, - 2% (подп. 2 п. 1.1 ст. 380 НК РФ).

В Москве налоговая ставка в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость, установлена: в 2019 г. - 1,6 %; в 2020г. -1,7 %; в 2021г. - 1,8 %; в 2022г. - 1,9 %; в 2023 году и последующие налоговые периоды - 2,0 %.

В Московской области на 2019г. для объектов недвижимости, облагаемых исходя из кадастровой стоимости, ставка налога на имущество составляла 1,5 % (п. 2 ст. 2 закона г. Москвы от 05.11.2003 №64).

Льготы по налогу на имущество

Поскольку налог на имущество является региональным, льготы по нему устанавливаются как Налоговым кодексом, так и законами субъектов Российской Федерации.

В соответствии со статьей 381 Налогового кодекса освобождаются от налогообложения:

- религиозные организации - в отношении имущества для религиозной деятельности;
- общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;
- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50 %, а их доля ФОТ- не менее 25 %, - в отношении имущества, используемого для производства или реализации товаров (за исключением подакцизных, полезных ископаемых, иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством РФ), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);
- учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общероссийские общественные организации инвалидов, - в отношении имущества, используемого ими для образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;
- организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, в отношении имущества, используемого для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;
- организации - в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью;
- имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;
- имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;
- имущество организаций, которым присвоен статус государственных научных центров; организации, получившие статус участников проекта «Сколково».

Организация признается плательщиком налога на имущество, даже если все ее основные средства относятся к льготным объектам. То есть такая организация должна подавать налоговые расчеты и декларации.

Кроме того, налоговую льготу нужно подтверждать. 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). За непредставление документов, подтверждающих льготу, предусмотрена ответственность по статье 126 НК РФ - штраф 200 рублей за каждый не представленный документ. А в случае непредставления 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).

В соответствии с пунктом 21 статьи 381 Налогового кодекса в течение трех лет после постановки на учет освобождаются от налога на имущество вновь вводимые объекты, имеющие высокую энергетическую эффективность, при условии, что такие объекты:

- либо прямо поименованы в специальном правительственном перечне;

- либо им присвоен высокий класс энергоэффективности (если законодательством предусмотрено определение таких классов).

Отношения по энергосбережению и повышению энергетической эффективности регулируются Законом об энергосбережении. Из положений данного Закона следует, что класс энергетической эффективности как особая характеристика, отражающая энергетическую эффективность продукции, определяется в отношении товаров (оборудования и иного движимого имущества), а также в отношении многоквартирных домов. Критерии для определения классов энергетической эффективности нежилых зданий в законодательстве отсутствуют. То есть одно из условий для представления льготы энергоэффективным объектам не соблюдается. Поэтому освобождение от налога на имущество нежилых зданий на основании сведений энергетического паспорта неправомерно (Определения ВС от 17.04.2018 №305-КГ18-501, от 03.08.2018 № 309-КГ18-5076, Обзор судебной практики, утв. Президиумом ВС РФ от 26.12.2018 N 4 (2018), письмо Минфина России от 14.11.2018 N 03-05-05-01/81793, от 24.04.2018 № БС-4-21/7840).

Законом субъекта Российской Федерации на территории соответствующего регионов могут устанавливаться дополнительные льготы по налогу на имущество организаций, не предусмотренные Налоговым кодексом.

Порядок уплаты налога

Налоговым периодом по налогу на имущество признается календарный год.

В соответствии со статьей 383 НК РФ налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате организациями в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

В Москве и Московской области сумму налога по итогам 2019г. необходимо уплатить не позднее 30 марта 2020 (Закон г. Москвы от 05.11.2003 № 64, Закон Московской обл. от 21.11.2003 № 150/2003-ОЗ). Авансовые платежи подлежат перечислению не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налог и авансовые платежи необходимо перечислять:

- в отношении объектов, налоговая база по которым определяется исходя из среднегодовой стоимости:
 - по местонахождению обособленных подразделений с отдельным балансом, если недвижимость стоит на балансе этих подразделений;
 - по местонахождению организации, если недвижимость находится по месту нахождения головной организации или вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс.
- в отношении объектов, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость - по месту нахождения каждого объекта.

С налогового периода 2020 г. отменена обязанность представлять расчеты по авансовым платежам по налогу на имущество организаций. Но порядок уплаты налога, в том числе — авансов, в 2020 году не изменился!

Отчетность по налогу на имущество

Декларацию по налогу на имущество за 2019 год необходимо представить не позднее 30 марта 2020 года.

С налогового периода 2020 г. отменена обязанность представлять расчеты по авансовым платежам по налогу на имущество организаций (п. 2 ст. 386 НК РФ утратил силу, Федеральный закон от 15.04.2019 N 63-ФЗ). То есть в следующий раз отчитаться по налогу на имущество нужно будет только по итогам 2020 года. Но порядок уплаты налога, в том числе — авансов, в 2020 году не изменился!

Отчетность по налогу на имущество в общем случае необходимо направить в налоговые органы по месту нахождения каждого из объектов недвижимости (ст. 386 НК РФ). Организации, отнесенные к категории крупнейших налогоплательщиков, представляют декларации по месту своего учета в таком качестве.

Единая налоговая декларация по налогу на имущество

С 01.01.2020 г. организации, состоящие на учете на территории одного субъекта РФ в нескольких налоговых органах по месту нахождения объектов недвижимости, вправе представлять единую налоговую отчетность по объектам, налог за которые рассчитывается исходя из среднегодовой

стоимости, при условии, что на территории данного субъекта РФ не предусмотрены отчисления по налогу в местные бюджеты (п. 1.1. ст.386 НК РФ, Федеральный закон от 15.04.2019г. №63-ФЗ).

Уведомить налоговый орган о представлении единой декларации необходимо до 1 марта года, в котором будет применяться единый отчет. Следовательно, для применения единой декларации за 2019 год необходимо уведомить о таком решении налоговый орган не позднее 1 марта 2020, а поскольку 1 марта 2020 года – выходной, крайний срок подачи уведомления в текущем году – 2 марта (письмо ФНС России от 12.07.2019 № БС-4-21/13701). В Уведомление вносится код выбранного налогового органа, в который будет представляться налоговая декларация в отношении всех объектов недвижимости, облагаемых исходя из среднегодовой стоимости и расположенных на территории данного субъекта РФ. Следует обратить внимание на то, что уведомление о представлении единой декларации может представляться в налоговый орган по субъекту РФ до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется порядок представления единой налоговой декларации. В частности, при представлении Уведомления до 1 марта 2020 года единая налоговая декларация может представляться в течение налогового периода 2020 года в отношении декларации по итогам 2019 года (не позднее 30 марта 2020 года), а также для представления налоговой декларации в течение 2020 года при прекращении организации путем ликвидации или реорганизации (письмо ФНС России от 12.07.2019 N БС-4-21/13701).

Уведомление о представлении единой декларации необходимо подавать ежегодно (конечно, при наличии соответствующих оснований). Поэтому уведомление о порядке представления налоговых деклараций (расчетов) по налогу, представленное в течение 2019 года, не является основанием для представления единой налоговой декларации в 2020 году (письмо ФНС России от 28.10.2019 N БС-4-21/21931). А уведомление, поданное в 2020 году, не будет основанием для представления единой налоговой декларации в 2021 году (письмо ФНС России от 06.02.2020 N БС-4-21/1909).

Форма уведомления утверждена Приказом ФНС России от 19.06.2019 N ММВ-7-21/311.

Налоговый орган может отказать в возможности подать единую декларацию в следующих случаях (письмо ФНС России от 12.02.2020 N БС-4-21/2240):

- в уведомлении указан налоговый орган, в котором организация не состоит на учете по месту нахождения имущества, облагаемого по среднегодовой стоимости (в т.ч. если организация стоит на учете в выбранном налоговом органе по иным основаниям);
- налогоплательщик не стоит на учете в нескольких налоговых органах по месту нахождения принадлежащих ему объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как среднегодовая стоимость;
- законом субъекта РФ установлены на данной территории нормативы отчислений от налога на имущество организаций в местные бюджеты. Данное ограничение распространяется на налоговый период, в котором применяется порядок представления единой налоговой декларации, а также на налоговый период, за который в соответствии с Уведомлением представляется налоговая декларация (письмо ФНС от 18.12.2019 г. N БС-4-21/26084);
- в уведомление включены объекты, облагаемые налогом на имущество по кадастровой стоимости;
- уведомление представлено с несоблюдением установленного срока;
- форма, по которой представлено уведомление, не соответствует утвержденной, или в ней приведены ошибочные/недостовверные реквизиты.

Выявив какое-либо из названных обстоятельств, налоговый орган должен сообщить организации об отказе в приеме уведомления для представления единой налоговой декларации. Типовая форма такого сообщения приведена в письме ФНС от 28.01.2020 N БС-4-21/1201.

Декларация по налогу на имущество за 2019 год

Декларацию по налогу на имущество организаций за 2019 год необходимо подать по форме, утвержденной приказом ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405.

Данная Декларация включает в себя титульный лист и 4 раздела:

- раздел 1 «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет»;
- раздел 2 «Определение налоговой базы и исчисление суммы налога в отношении подлежащего налогообложению недвижимого имущества российских организаций и иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства»;

Имущественные налоги организаций: подготовка годовой отчетности и изменения с 2020 года

- раздел 2.1 «Информация об объекте недвижимого имущества, облагаемом налогом по среднегодовой стоимости»;
- раздел 3 «Исчисление суммы налога за налоговый период по объекту недвижимого имущества, налоговая база в отношении которого определяется как кадастровая стоимость».

Основные изменения в Декларации за 2019 год по сравнению с прежней формой:

- В связи с отменой представления налоговых расчетов при сохранении обязанности по исчислению авансовых платежей по налогу раздел 1 Декларации дополнен строками, содержащими информацию об исчисленной сумме налога, подлежащей уплате в бюджет за налоговый период, и об исчисленных суммах авансовых платежей по налогу за I квартал, полугодие и 9 месяцев (строки 023, 025 и 027).
- В разделе 1 значение по строке 021 «Исчисленная сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период» с соответствующим кодом по ОКТМО и КБК определяется путем суммирования исчисленных сумм налога к уплате в бюджет, указанных по строке 260 всех Разделов 2 с соответствующими кодами по ОКТМО и КБК, и указанных по строке 130 всех представленных Разделов 3 Декларации с соответствующими кодами по ОКТМО и КБК.
- Из разделов 2 и 3 Декларации исключены строки с информацией о суммах авансовых платежей по налогу, исчисленных за отчетные периоды (бывшая стр. 230 раздела 2 и стр. 110 разд. 3).
- В разделах 2 и 3 появилась новая строка "Исчисленная сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период (в рублях)" (стр. 260 раздела 2 и стр. 130 раздела 3).
- В разделе 2.1 Декларации предусмотрены идентификаторы для признаваемых объектами налогообложения морских судов, судов внутреннего плавания.
- В Приложении №5 «Коды видов недвижимого имущества» код 11 теперь имеет формулировку «Объекты недвижимого имущества, указанные в подпункте 4 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса, в том числе жилые помещения» (с учетом того, что с 2020 г. облагаются налогом по кадастровой стоимости не только жилые помещения, но и иные объекты недвижимости);
- В Приложение N 6 к Порядку заполнения Декларации "Коды налоговых льгот" включены новые коды.

Раздел 1 заполняется в отношении суммы налога, подлежащей уплате в бюджет:

- по месту нахождения организации,
- по месту нахождения обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс,
- по месту нахождения недвижимого имущества,
- по строке 010 приводится код ОКТМО, по которому подлежит уплате налог, указанный в строке 030 данного блока.

Раздел 2 заполняется отдельно:

- в отношении недвижимого имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам;
- в отношении каждого объекта недвижимого имущества, имеющего место фактического нахождения на территориях разных субъектов Российской Федерации либо на территории субъекта Российской Федерации и в территориальном море;
- в отношении льготированного по конкретной налоговой льготе (за исключением налоговой льготы в виде уменьшения всей суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, и налоговой льготы, установленной в виде понижения налоговой ставки) недвижимого имущества;
- в отношении имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения;
- в отношении железнодорожных путей общего пользования, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью.

Код вида имущества нужно взять из Приложения 5 к порядку заполнения Декларации.

По льготам, установленным законом субъекта РФ в виде понижения ставки налога (код 2012400) и уменьшения суммы налога к уплате в бюджет (код 2012500), стр.160 не заполняется. Вторая часть показателя по стр. 160 заполняется только при коде льготы 2012000 (льготы, устанавливаемые законами субъектов РФ, за исключением понижения ставки и уменьшения суммы налога к уплате). В этом случае во второй половине стр. 160 приводится номер, пункт и подпункт статьи закона субъекта РФ, на основании которого применяется льгота.

По строке 210 приводится ставка с учетом налоговой льготы.

В разделе 2.1 приводится информация по каждому объекту недвижимости, облагаемому налогом исходя из среднегодовой стоимости:

- в строке 010 раздела 2.1 - кадастровый номер здания,
- в строке 020 - условный номер объекта из ЕГРН,
- если сведений в строках 010 и 020 нет, заполняют инвентарный номер объекта в строке 030,
- в строке 040 - код объекта в соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов (ОК 013-2014, утв. приказом Росстандарта от 12.12.14 № 2018-ст),
- в строке 050 - остаточная стоимость объекта недвижимости на 31 декабря отчетного года.

Особенность заполнения раздела 2.1 Декларации в отношении неотделимых улучшений в арендованное имущество (письмо ФНС России от 15.08.2019 N АС-4-21/16183):

Факт аренды не является основанием для постановки на учет в налоговых органах по месту нахождения арендованного объекта недвижимости. Поэтому представление отчетности может осуществляться по месту нахождения арендатора или его обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, если неотделимые капитальные вложения учитываются на балансе обособленного подразделения. Сумма налога, исчисленная в отношении неотделимых капитальных вложений, находящихся вне местонахождения арендатора или его обособленного подразделения, подлежит уплате в бюджет по коду ОКТМО, соответствующему территории муниципального образования по месту нахождения арендованного объекта недвижимости с неотделимыми капитальными вложениями.

В отношении неотделимых капитальных вложений в арендованный объект недвижимости при заполнении разделов 2.1 налоговой отчетности могут указываться:

- по строке 010 - код номера объекта недвижимости;
 - при наличии инвентарного номера и присвоенного арендованному объекту адреса с указанием муниципального образования, по стр. 010 указывается код номера объекта "3";
 - в случае наличия инвентарного номера при отсутствии присвоенного адреса с указанием муниципального образования, по стр. 010 указывается код "4";
- по строке с кодом 020 - инвентарный номер неотделимых капитальных вложений;
- по строке с кодом 030 - адрес арендованного объекта, если адрес включает указание муниципального образования. Стр. 030 заполняется только при коде «3» в стр.010;
- по строке с кодом 040 - код арендованного объекта в соответствии с ОКОФ;
- по строке с кодом 050 - остаточная стоимость неотделимых капитальных вложений в арендованный объект недвижимости по состоянию на 31 декабря налогового периода.

Раздел 3 заполняется в отношении объектов недвижимого имущества, налоговой базой в отношении которых признается кадастровая стоимость.

Строка 030 заполняется только при нахождении объекта в долевой или совместной собственности. В этом случае в строке 035 указывается доля владения объектом, а в строке 020 – его кадастровая стоимость с учетом доли владения.

Строка 035 заполняется только в отношении помещения, кадастровая стоимость которого не определена. В этом случае в строке 035 приводится доля кадастровой стоимости здания, в котором находится помещение, исходя из доли площади помещения в общей площади здания.

По стр.040 приводится код льготы в соответствии с Приложением 6 к Порядку заполнения Декларации. Строка 040 не заполняется по льготам в виде понижения ставки (код 2012400) и уменьшения суммы налога (код 2012500). При наличии льготы с кодом 2012000 во второй части показателя приводится номер, пункт и подпункт соответствующей статьи закона субъекта РФ.

По стр. 080 приводится ставка с учетом предоставляемой субъектом РФ налоговой льготы

В строке 090 приводится коэффициент владения объектом

$K_v = (\text{количество полных месяцев владения объектом в данном налоговом периоде}) / 12$

Строка 095 заполняется в случае, если в течение налогового периода была изменена кадастровая стоимость объекта в связи с изменением его качественных или количественных характеристик:

$K_i = (\text{количество полных месяцев, в течение которых применялась данная кадастровая стоимость}) / 12.$

Контрольные соотношения показателей для налоговой декларации по налогу на имущество приведены в письме ФНС России от 15.11.2019 N БС-4-21/23353.

Порядок взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов по транспортному и земельному налогу с 2020 года

Начиная с налогового периода 2020 г., обязанность представлять декларации по земельному и транспортному налогам отменена (ч. 9 ст. 3 Федерального закона от 15.04.2019 N 63-ФЗ).

В связи с этим с 2020 года будет применяться следующий **механизм взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками земельного и транспортного налогов** (пп. 4 - 7 ст. 363, п. 5 ст. 397 НК РФ):

1. Налоговые органы направляют организациям (их обособленным подразделениям) по месту нахождения принадлежащих им земельных участков и транспортных средств сообщения об исчисленных суммах налога в следующие сроки:
 - в течение 10 дней после составления Сообщения об исчисленной сумме налога, подлежащей уплате за истекший налоговый период, но не позднее шести месяцев со дня истечения установленного срока уплаты налога за указанный налоговый период;
 - не позднее двух месяцев со дня получения налоговым органом документов или иной информации, влекущих исчисление (перерасчет) суммы налога, подлежащей уплате соответствующим налогоплательщиком за предыдущие налоговые периоды;
 - не позднее одного месяца со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, о том, что соответствующая организация находится в процессе ликвидации.

Сообщение составляется на основе документов и иной информации, имеющихся у налогового органа, включая сведения, полученные в соответствии со ст. 85 Кодекса.

2. Сообщение передается налоговым органом налогоплательщику-организации в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота или через личный кабинет налогоплательщика, а в случае невозможности передачи указанными способами сообщение об исчисленной сумме налога направляется по почте заказным письмом или может быть передано руководителю организации (ее представителю) лично под расписку. В случае направления сообщения об исчисленной сумме налога по почте заказным письмом такое сообщение считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Форма Сообщения об исчисленной налоговым органом сумме земельного налога утверждена приказом ФНС от 05.07.2019 № ММВ-7-21/337.

3. Налогоплательщик вправе в течение 10 дней со дня получения Сообщения (в том числе в случае несоответствия суммы, указанной в Сообщении, рассчитанной самостоятельно и уплаченной сумме налога за соответствующий период) представить в налоговый орган пояснения или документы, подтверждающие правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налога, обоснованность применения пониженных налоговых ставок, налоговых льгот или наличие правовых оснований для освобождения от уплаты налога.
4. Представленные пояснения и (или) документы рассматриваются налоговым органом в течение одного месяца со дня их получения. В целях получения дополнительных сведений или документов, связанных с исчислением налога, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения представленных пояснений или документов не более чем на один месяц, уведомив об этом налогоплательщика.
5. О результатах рассмотрения пояснений или документов налоговый орган информирует налогоплательщика, а в случае, если по результатам рассмотрения пояснений или документов сумма налога, указанная в Сообщении, изменилась, налоговый орган направляет налогоплательщику уточненное Сообщение в течение 10 дней после его составления.

Типовая (рекомендуемая) форма ответа налогового органа о результатах рассмотрения пояснений организации о расхождениях по уплаченным и исчисленным суммам земельного и транспортного налогов приведена в письме ФНС России от 06.11.2019 N БС-4-21/22635.

С налогового периода 2020 года для транспортного и земельного налогов действует **заявительный порядок предоставления льгот** (Федеральные законы от 15.04.2019 N 63-ФЗ и от 25.09.2019 N 325-ФЗ).

Заявление о льготе представлять не требуется:

- по транспортным средствам и земельным участкам, которые не являются объектами налогообложения, поскольку в этом случае нет налогоплательщика (п. 2 ст. 358, п. 2 ст. 389 НК

РФ). Это касается, в частности, промысловых морских и речных судов, земельных участков, изъятых из оборота, или входящих в состав общего имущества многоквартирного дома.

- для применения пониженной налоговой ставки в отношении земельных участков определенного вида разрешенного использования (например, ставки, определенной статьей 2 Закона г. Москвы от 24.11.2004 N 74 "О земельном налоге" в размере 0,1 % в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом) заявление о льготе представлять не требуется, поскольку пониженные налоговые ставки не являются налоговыми льготами для целей налогового администрирования (письмо Минфина России от 01.10.2018 N 03-05-04-01/70113). Исходя из абз. 1 п.2 статьи 387 НК РФ полномочия по определению налоговых ставок по земельному налогу не отождествляются с полномочиями по установлению налоговых льгот в соответствии с абз. 2 п. 2 ст. 387 НК.

Форма заявления организации о предоставлении льготы по транспортному налогу и земельному налогу утверждена Приказом ФНС России от 25.07.2019 № ММВ-7-21/377. Методические положения о порядке приема и рассмотрения заявлений организаций о льготах по транспортному и земельному налогам направлены письмом ФНС России от 25.09.2019 N БС-4-21/19518.

Представить заявление о льготе можно в любой налоговый орган, в том числе по месту нахождения самой организации или по месту нахождения объектов недвижимого имущества и транспортных средств, которые ей принадлежат. Не позднее трех рабочих дней она передаст их в соответствующий территориальный орган.

Возможные основания для отказа в приеме документов:

- нарушения формата представления документов или их некорректное оформление;
- не подтверждены полномочия представителя;
- нет обязательных приложений;
- обнаружены недостоверные сведения (неправильный ИНН, подпись дисквалифицированного лица и т.д.).

Заявления организаций о предоставлении льготы по транспортному или земельному налогам будут рассматриваться налоговым органом в течение 30 дней со дня получения.

Если документы, подтверждающие право организации на льготу, в налоговом органе отсутствуют, он сам запрашивает подтверждающие сведения у органов и иных лиц по информации, указанной в заявлении о льготе. Если инспекция направит дополнительный запрос о предоставлении сведений, подтверждающих право на налоговую льготу, то указанный срок может быть продлен на 30 дней, о чем налогоплательщик будет уведомлен.

После рассмотрения документов налоговики направят организации либо уведомление о предоставлении льготы, либо сообщение об отказе.

Срок подачи в налоговый орган заявления о льготе определяется по усмотрению организации. При этом для уведомления о предоставлении льготы налоговый орган должен располагать сведениями, подтверждающими право организации на соответствующую льготу за указанный в заявлении период. Если в заявлении о льготе будет указан весь налоговый период, для направления уведомления о предоставлении налоговой льготы налоговый орган должен располагать сведениями, подтверждающими право налогоплательщика на налоговую льготу за весь этот период. В противном случае в отношении неподтвержденного периода действия налоговой льготы будет направлено сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы.

Нормы Налогового кодекса не связывают уплату авансовых платежей по налогам и применение налоговых льгот с обязательным представлением заявления о льготе и получением уведомления о предоставлении налоговой льготы до окончания срока уплаты авансовых платежей по налогам за первый квартал налогового периода.

В то же время нужно иметь в виду, что в 2021 году налоговые органы будут направлять организациям сообщения об исчисленных за 2020 год суммах налогов на основе имеющейся у них информации, в том числе с учетом результатов рассмотрения заявления о льготе. Поэтому если налоговый орган на дату составления Сообщения не будет иметь информации о праве организации на льготу, то в Сообщении будут включены суммы исчисленных налогов без учета этой льготы. Получив такое Сообщение, организация вправе в течение 10 дней представить в налоговый орган пояснения и документы, подтверждающие обоснованность применения налоговых льгот, в частности заявление о льготе за соответствующий период, если ранее оно не направлялось (п. 6 ст. 363 и п. 5 ст. 397 НК РФ). Если по итогам рассмотрения налоговым органом пояснений и документов будет выявлена недоимка по налогу

(например, в связи с тем, что организация не представила заявление о льготе либо получила сообщение об отказе от ее предоставления, при этом фактически учитывала налоговую льготу), налоговый орган направит организации требование об уплате налога и примет установленные законодательством меры по взысканию недоимки (абз. 3 п. 7 ст. 363, абз. 2 п. 5 ст. 397 НК РФ).

Узнать о праве организации на налоговую льготу по транспортному или земельному налогу за налоговый период 2020 года можно с помощью сервиса "Справочная информация о ставках и льготах".

Разъяснения порядка применения льгот и направления заявлений об их предоставлении приведены в письмах ФНС от 03.02.2020 N БС-4-21/1599, от 07.11.2019 N БС-4-21/22665, от 03.12.2019 г. N БС-4-21/24690, от 10.12.2019 N БС-4-21/25284. В частности:

- при заполнении заявления в поле "КПП" указывается код причины постановки на учет в налоговом органе организации по месту нахождения принадлежащих ей льготированных транспортных средств и (или) земельных участков;
- в одном заявлении можно указать несколько КПП: КПП, присвоенные по месту нахождения принадлежащих организации транспортных средств и (или) КПП, присвоенные по месту нахождения принадлежащих организации земельных участков;
- при заявлении льготы в отношении более чем одного объекта налогообложения, лист с информацией о льготе заполняется по каждому объекту налогообложения отдельно.

Транспортный налог

Транспортный налог является региональным. Поэтому помимо общих норм, установленных главой 28 Налогового кодекса, следует учитывать особенности, утвержденные законом соответствующего субъекта Российской Федерации. На территории Москвы данный налог установлен 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.

С 1 января 2020 года исключили из списка видов транспорта, за которые не платят налог, весельные лодки (Федеральный закон от 15.04.2019 N 63-ФЗ, Ст. 358 НК РФ). Правка техническая, поскольку налог платит тот, на кого зарегистрировано средство (ст. 357 НК), а весельные лодки регистрации не подлежат.

С 1 января 2020 года не признаются объектом обложения транспортным налогом (Федеральный закон от 29.09.2019 N 324-ФЗ):

11) суда, зарегистрированные в Российском открытом реестре судов лицами, получившими статус участника специального административного района в соответствии с Федеральным законом от 3 августа 2018 года N 291-ФЗ "О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края"

12) воздушные суда, зарегистрированные в Государственном реестре гражданских воздушных судов лицами, получившими статус участника специального административного района в соответствии с Федеральным законом от 3 августа 2018 года N 291-ФЗ "О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края".

Не являются объектом налогообложения транспортные средства, находящиеся в розыске, а также транспортные средства, розыск которых прекращен, с месяца начала розыска до месяца его возврата лицу, на которое оно зарегистрировано (пп. 7 ст. 358 НК РФ, Федеральный закон от 15.04.2019 N 63-ФЗ). Следовательно, окончание розыска транспортного средства, не приведшего к его возврату лицу, на которое было зарегистрировано такое транспортное средство, не влечет возобновление налогообложения. Причем данные положения распространяются на правоотношения, возникшие с налогового периода 2018 года. Такое же мнение ранее высказывал ФНС: справка о прекращении уголовного дела об угоне в связи с истечением срока давности не опровергает ранее установленный факт кражи автомобиля. Это значит, что машина продолжает числиться в угоне, следовательно,

транспортный налог за нее по-прежнему платить не нужно (письмо ФНС от 25.06.2018 № БС-4-21/12192).

Документом, подтверждающим факт угона (кражи), может быть:

- справка об угоне, выданная правоохранительными органами;
- справка или постановление о возбуждении уголовного дела по факту угона.

Помимо этого, информация об угоне (краже) может содержаться во вступивших в законную силу судебных постановлениях, решениях, определениях.

При этом чтобы не платить налог, справку из МВД, подтверждающую факт угона или кражи автомобиля, нужно представлять ежегодно (письмо ФНС России от 30.09.2015 N БС-3-11/3660).

Сведения о возврате транспортного средства, находящегося в розыске, поступает в налоговые органы в виде документа от уполномоченных правоохранительных органов, ведущих или инициировавших розыск, либо в рамках информационного обмена, предусмотренного ст. 85 Кодекса.

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). Списание транспортного средства с баланса организации без снятия с учета в регистрирующем государственном органе не освобождает эту организацию от обязанности исчислить и уплатить 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). Аналогичную точку зрения высказывал Конституционный суд: 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 (Определение КС от 24.03.2015 г. N 541-О, направлено в налоговые органы письмом ФНС от 17.07.2015 г. N СА-4-7/12690).

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 учитывается момент возникновения права собственности: если право собственности возникло после 15 числа или прекратилось до 15 числа, данный месяц в расчете налога не учитывается. В таком же порядке рассчитывается транспортный налог при перерегистрации транспортных средств на обособленное подразделение организации, находящееся в другом субъекте Российской Федерации (письмо Минфина России от 11.08.2016 N 03-05-05-04/47037).

Налоговая база по транспортному налогу в отношении транспортных средств, имеющих двигатели (за некоторым исключением), определяется как мощность двигателя в лошадиных силах. Если автомобиль оснащен не одним, а несколькими двигателями (например, и двигателем внутреннего сгорания, и электродвигателем), то информация о мощности в любом случае берется из паспорта транспортного средства. Но в зависимости от особенностей конструкции много моторного автомобиля, в паспорте может быть указана либо номинальная мощность двигателя внутреннего сгорания (например, для некоторых типов гибридных авто), либо суммарная номинальная мощность всех двигателей (письмо Минфина России от 11.09.2017 № 03-05-04-04/58058, доведено письмом ФНС от 11.09.2017 № БС-4-21/18026).

Ставки транспортного налога

Базовые ставки налога установлены статьей 361 Налогового Кодекса, а законы субъектов Российской Федерации 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 их выпуска. Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства (п. 3 ст. 361 НК).

Кроме того, ставки могут устанавливаться с учетом экологического класса транспортных средств.

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

Для автомобилей стоимостью от 3 млн. руб. до 5 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более трех лет, действует единый повышающий коэффициент – 1,1.

По легковым автомобилям более высокой стоимости повышающие коэффициенты дифференцированы в зависимости от года выпуска автомобиля:

Имущественные налоги организаций: подготовка годовой отчетности и изменения с 2020 года

- 2 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн. руб. до 10 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;
- 3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 млн. руб. до 15 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет, а также автомобилей средней стоимостью от 15 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

При этом расчет сроков начинается с года выпуска автомобиля (п. 2 ст. 362 НК РФ).

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».

Порядок уплаты транспортного налога

В 2019-2020 годах порядок и срок уплаты налога и авансовых платежей для организаций устанавливаются законами субъектов Российской Федерации, но не ранее срока, установленного для представления декларации.

В Москве организации должны заплатить транспортный налог за 2019 год не позднее 5 февраля 2020 года. Авансовые платежи по транспортному налогу в Москве не предусмотрены.

С 1 января 2021 года Налоговым кодексом установлены единые сроки, которые не могут быть изменены законами субъектов Российской Федерации (Федеральный закон от 29.09.2019 N 325-ФЗ:

- срок уплаты транспортного налога - не ранее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом
- срок внесения авансовых платежей - не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом

Порядок представления отчетности по транспортному налогу за 2019 год

Организации обязаны предоставить декларацию по транспортному налогу за 2019 год не позднее 1 февраля 2020 года.

Декларация представляется в налоговый орган:

- по месту учета (для налогоплательщиков, которые отнесены к категории крупнейших);
- по месту нахождения транспортного средства (для всех остальных).

Начиная с налогового периода 2020 г., обязанность представлять декларации по транспортному налогу отменена (ч. 9 ст. 3 Федерального закона от 15.04.2019 N 63-ФЗ).

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.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января соответствующего года, если в течение года не произошло ее изменение. Изменение кадастровой стоимости земельного участка учитывается в течение налогового периода при определении налоговой базы в случае изменения количественных или качественных характеристик объекта, исправления допущенных ранее ошибок или пересмотра стоимости объекта по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда.

С 01.01.2019 применяется следующий порядок применения измененной кадастровой стоимости (КС) в зависимости от причины ее изменения (п. 15 ст. 378.2, п. 5.1 ст. 382 НК РФ):

3. В случае изменения кадастровой стоимости в связи с изменением количественных или качественных характеристик объекта, новая кадастровая стоимость учитывается с даты внесения в ЕГРН новых сведений об объекте. То есть налог формируется из двух частей:

- первая часть = (КС до изменения) x (ставка налога) x (количество месяцев за период с начала года до внесения в ЕГРН изменений) : (12 месяцев);
- вторая часть = (КС после изменения) x (ставка налога) x (количество месяцев за период с даты внесения в ЕГРН изменений до конца года) : (12 месяцев).

4. Если причиной изменения кадастровой стоимости является:

- исправление технических ошибок в ЕГРН;
- исправление ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, которые привели к ее завышению;
- решение комиссии о рассмотрении споров или решение суда о пересмотре кадастровой стоимости из-за недостоверности сведений, на основании которых она была определена,

то новая кадастровая стоимость учитывается для целей налогообложения с даты начала применения изменяемой (неверной) кадастровой стоимости, но в пределах 3 предшествующих лет.

За эти годы можно вернуть налог при условии, что на начало 2019 года кадастровая стоимость объекта не установлена заново (не переоценена).

Новая редакция Налогового кодекса применяется к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в ЕГРН по основаниям, возникшим с 01.01.2019. То есть земельный налог, рассчитанный с 2017 году по КС, оспоренной в 2019 году, подлежит пересчету, начиная с 2017 года.

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. Такой же порядок учета коэффициента пользования следует применять и в случае внесения изменений в кадастровую стоимость.

Налоговым кодексом, а также местными нормативно-правовыми актами установлены льготы по земельному налогу для ряда категорий плательщиков. Льготы предоставляются путем освобождения от налога отдельных категорий плательщиков, а также снижения налоговой базы.

Порядок уплаты земельного налога

Организации должны рассчитать земельный налог самостоятельно и уплатить его в бюджет по месту нахождения каждого из земельных участков (статья 397 НК РФ).

В 2019-2020 годах порядок и срок уплаты земельного налога и авансовых платежей для организаций устанавливают нормативные акты муниципальных образований, но не ранее срока, установленного для представления декларации.

С 1 января 2021 года Налоговым кодексом установлены единые сроки, которые не могут быть изменены нормативными актами муниципальных образований (Федеральный закон от 29.09.2019 N 325-ФЗ:

- срок уплаты земельного налога - не ранее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. По новым срокам впервые налог нужно будет платить за 2020 год.
- срок внесения авансовых платежей - не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом

Порядок представления отчетности по земельному налогу за 2019 год

Организации должны представить декларацию по земельному налогу за 2019 год в налоговый орган по месту нахождения каждого земельного участка не позднее 1 февраля 2020 года. А крупнейшие налогоплательщики отчитываются по земельному налогу по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.