



КонсультантПлюс
надежная правовая поддержка

Рабочая тетрадь

семинар-тренинг

**Налог на имущество:
декларация и особенности
исчисления**

ЮРКОМП

г. Барнаул
Павловский тракт, 74
тел. 501-001, 500-717



Вопрос 1. «Налог на имущество: декларация»

Основные нормативные документы

- НК РФ, статьи 55, 383, 386
- Федеральный закон от 08.06.2020 N 172-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации"
- Федеральный закон от 01.04.2020 N 69-ФЗ "О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации"
- Приказ ФНС России от 19.06.2019 N ММВ-7-21/311@ "Об утверждении формы уведомления о порядке представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций"
- Приказ ФНС России от 09.12.2020 N КЧ-7-21/889@ "О внесении изменений в приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"
- Приказ ФНС России от 28.07.2020 N ЕД-7-21/475@ "О внесении изменений в приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"
- Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"
- Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов (утв. Минфином России)
- Письмо Минфина России от 28.02.2013 N 03-02-08/5904
- Письмо ФНС России от 18.02.2021 N БС-4-21/2011@
- Письмо ФНС России от 22.01.2021 N БС-4-21/659@
- Письмо ФНС России от 30.11.2020 N БС-4-21/19653@ (ред. от 15.02.2021) "Об организации обработки формализованных сообщений, заявлений и уведомлений по вопросам налогообложения имущества" (вместе со "Схемой (методическими рекомендациями) по обработке формализованных сообщений, заявлений и уведомлений по вопросам налогообложения имущества")
- Письмо ФНС России от 01.04.2020 N БС-4-21/5512@
- Письмо ФНС России от 28.02.2020 N БС-4-21/3396
- Письмо ФНС России от 12.02.2020 N БС-4-21/2240@
- Письмо ФНС России от 06.02.2020 N БС-4-21/1909@
- Письмо ФНС России от 31.01.2020 N БС-4-21/1544@
- Письмо ФНС России от 18.12.2019 N БС-4-21/26084@
- Письмо ФНС России от 12.08.2019 N СД-4-21/15951@
- Письмо ФНС России от 12.07.2019 N БС-4-21/13701

Выдержки из нормативных документов

КАК МЕНЯЛАСЬ ФОРМА ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@" \(ред., действующей до 14.03.2021\)](#)



1. Утвердить:

форму налоговой декларации по налогу на имущество организаций согласно [приложению N 1](#) к настоящему приказу;

[Приказ ФНС России от 28.07.2020 N ЕД-7-21/475@ "О внесении изменений в приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)

В соответствии с [пунктом 7 статьи 80](#) части первой Налогового кодекса Российской Федерации, на основании [подпункта 5.9.37 пункта 5](#) Положения о Федеральной налоговой службе, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 N 506, в целях реализации положений [главы 30](#) "Налог на имущество организаций" части второй Налогового кодекса Российской Федерации <...> приказываю:

1. Внести в приложения к [приказу](#) Федеральной налоговой службы от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@" следующие изменения:

1.1. [Приложение N 1](#) "Форма налоговой декларации по налогу на имущество организаций" изложить в редакции согласно [приложению N 1](#) к настоящему приказу;

[Приказ ФНС России от 09.12.2020 N КЧ-7-21/889@ "О внесении изменений в приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@" \(начало действия документа - 14.03.2021\)](#)

В соответствии с [пунктом 7 статьи 80](#) части первой Налогового кодекса Российской Федерации, на основании [подпункта 5.9.37 пункта 5](#) Положения о Федеральной налоговой службе, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 N 506, в целях реализации положений [главы 30](#) "Налог на имущество организаций" части второй Налогового кодекса Российской Федерации <...> приказываю:

1. Внести в [приказ](#) Федеральной налоговой службы от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ <...> следующие изменения:

1.1. [Приложение N 1](#) "Форма налоговой декларация по налогу на имущество организаций" изложить в редакции согласно [приложению N 1](#) к настоящему приказу;

[Статья 386 НК РФ](#)

3. Налоговые [декларации](#) по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим [налоговым периодом](#).

[Письмо ФНС России от 18.02.2021 N БС-4-21/2011@](#)

В соответствии с [пунктом 2](#) приказа ФНС России он вступает в силу по истечении двух месяцев со дня официального опубликования (опубликован на Официальном интернет-портале правовой информации <http://pravo.gov.ru> - 14.01.2021).

При этом возможность приема налоговыми органами налоговой [декларации](#) по налогу с учетом [приказа](#) ФНС России обеспечена с февраля 2021 года ([письмо](#) ФНС России от 20.01.2021 N БС-4-21/537).

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)



ИНН

КПП Стр.

Раздел 1. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет

| Показатели | Код строки | Значения показателей |
|---------------------------|--------------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 |
| Признак налогоплательщика | 005 <input type="text"/> | |

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)

4.2. По [строке](#) с кодом 005 указывается признак налогоплательщика. При этом: если налогоплательщик применяет нормативные правовые акты Правительства Российской Федерации, предусматривающие в период с 1 января до 31 декабря 2020 года (включительно) продление установленных законодательством субъектов Российской Федерации о налогах и сборах сроков уплаты авансовых платежей по налогу, - указывается признак "1"; если налогоплательщик применяет нормативные правовые акты высших исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации, предусматривающих в период с 1 января до 31 декабря 2020 года (включительно) продление установленных законодательством субъектов Российской Федерации сроков уплаты налога (авансовых платежей по налогу), - указывается признак "2"; если налогоплательщик не применяет указанные в абзацах втором и третьем настоящего пункта нормативные правовые акты, - указывается признак "3".

[Федеральный закон от 01.04.2020 N 69-ФЗ "О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации"](#)

[Статья 1](#)

Настоящий Федеральный закон регулирует отношения, возникающие в связи с осуществлением инвестиций на основании соглашения о защите и поощрении капиталовложений.

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет (СумНалПУ)

| Наименование элемента | Сокращенное наименование (код) элемента | Признак типа элемента | Формат элемента | Признак обязательности элемента | Дополнительная информация |
|-----------------------|---|-----------------------|-----------------|---------------------------------|--|
| Признак СЗПК | СЗПК | А | T(=1) | ОК | Принимает значение: 1 - суммы налога (авансовых |



| | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | платежей по налогу) исчислены в отношении объектов недвижимого имущества, связанных с исполнением соглашения о защите и поощрении капиталовложений 2 - суммы налога (авансовых платежей по налогу) исчислены в отношении объектов недвижимого имущества, не связанных с исполнением соглашения о защите и поощрении капиталовложений |
|--|--|--|--|--|--|

ОСОБЕННОСТИ ЗАПОЛНЕНИЯ ДЛЯ ПОСТРАДАВШИХ ОТ КОРОНАВИРУСА

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)

КОДЫ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

| Коды налоговых льгот | Наименование льготы | Основание |
|----------------------|--|--|
| <...> | | |
| 2010501 | организации, включенные в соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" на основании налоговой отчетности за 2018 год в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства, осуществляющие деятельность в отраслях российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, - в части налога и авансовых платежей по налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года. | Федеральный закон N 172-ФЗ |
| <...> | | |
| 2010508 | Централизованные религиозные организации, религиозные организации, входящие в структуру централизованных религиозных организаций, социально ориентированные некоммерческие организации, учредителями которых являются централизованные религиозные организации или религиозные организации, входящие в структуру централизованных религиозных организаций, - в части налога и авансовых платежей по налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года и в части установленной законом субъекта Российской Федерации налоговой льготы в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет. | Федеральный закон N 172-ФЗ, пункт 2 статьи 372 Кодекса |
| <...> | | |

[Федеральный закон от 08.06.2020 N 172-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации"](#)



Статья 2

1. Установить, что индивидуальные предприниматели и включенные в соответствии с Федеральным [законом](#) от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" в связи с созданием в период с 1 декабря 2018 года по 29 февраля 2020 года или на основании налоговой отчетности за 2018 год в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства организации, осуществляющие деятельность в отраслях российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, [перечень](#) которых утверждается Правительством Российской Федерации <...> освобождаются от исполнения обязанности уплатить следующие налоги, авансовые платежи по налогам, сборам:<...>

9) по налогу на имущество организаций - в части налога и авансовых платежей по этому налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года;

Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"

КОДЫ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

| Коды налоговых льгот | Наименование льготы | Основание |
|----------------------|---|--|
| <...> | | |
| 2010501 | организации, включенные в соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2007, N 31, ст. 4006; 2020, N 24, ст. 3743) в связи с созданием в период с 1 декабря 2018 года по 29 февраля 2020 года или на основании налоговой отчетности за 2018 год в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства, осуществляющие деятельность в отраслях российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, - в части налога и авансовых платежей по налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года. | Федеральный закон N 172-ФЗ |
| <...> | | |
| 2010505 | Организации, включенные в соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" в связи с созданием в период с 1 декабря 2018 года по 29 февраля 2020 года или на основании налоговой отчетности за 2018 год в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства, осуществляющие деятельность в отраслях российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, - в части налога и авансовых платежей по налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года и в части установленной законом субъекта Российской Федерации налоговой льготы в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет. | Федеральный закон N 172-ФЗ, пункт 2 статьи 372 Кодекса |
| <...> | | |



[Федеральный закон от 08.06.2020 N 172-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации"](#)

[Статья 2](#)

1. Установить, что индивидуальные предприниматели и включенные в соответствии с Федеральным [законом](#) от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" в связи с созданием в период с 1 декабря 2018 года по 29 февраля 2020 года или на основании налоговой отчетности за 2018 год в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства организации, осуществляющие деятельность в отраслях российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, [перечень](#) которых утверждается Правительством Российской Федерации <...> освобождаются от исполнения обязанности уплатить следующие налоги, авансовые платежи по налогам, сборам:<...>

9) по налогу на имущество организаций - в части налога и авансовых платежей по этому налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года;

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)

Приложение N 3
к приказу ФНС России
от 14.08.2019 N СА-7-21/405@

**ПОРЯДОК
ЗАПОЛНЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ
НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

5.3. При заполнении [Раздела 2](#) Декларации:<...>

[14](#)) строки с кодами [230](#) и [240](#) заполняются только в случае установления для отдельной категории налогоплательщиков налоговой льготы в виде уменьшения суммы налога (авансового платежа по налогу), подлежащей уплате в бюджет.

В случае указания в первой части [строки](#) с кодом 230 кода налоговой льготы, установленной законом субъекта Российской Федерации в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (2012500), во второй части показателя указывается номер или буквенное обозначение соответствующей структурной единицы (статья, часть, пункт, подпункт, абзац, иное) закона субъекта Российской Федерации, которым установлена налоговая льгота. Для каждой указываемой структурной единицы (позиции) отведено по 4 знакоместа, при этом заполнение осуществляется слева направо и, если реквизит имеет меньше четырех знаков, свободные знакоместа слева от значения заполняются нулями. Пример заполнения приведен в [подпункте 5 пункта 5.3](#) настоящего Порядка.

По [строке](#) с кодом 240 указывается сумма налоговой льготы, уменьшающей сумму налога, подлежащую уплате в бюджет.

Например, если законом субъекта Российской Федерации установлена налоговая льгота для данной категории налогоплательщиков в виде уплаты в бюджет 80% суммы исчисленного налога, то значение по строке с кодом 240 должно быть подсчитано как значение строки с кодом 220 x (100 - 80) : 100.

Если организация согласно Федеральному [закону](#) от 08.06.2020 N 172-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 172-ФЗ) освобождается от исполнения обязанности по уплате налога (авансового платежа по налогу) за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года, то в первой части [строки](#) с кодом 230 указывается один из кодов налоговой льготы согласно [приложению N 6](#) к настоящему Порядку (2010501, 2010502, 2010503, 2010504), во второй части показателя указываются нули, а по [строке](#) с кодом 240 указывается исчисленная сумма авансового платежа по налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года.

Если организация согласно Федеральному [закону](#) N 172-ФЗ освобождается от исполнения обязанности по уплате налога (авансового платежа по налогу) за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года и законом субъекта Российской Федерации для данной категории налогоплательщиков установлена налоговая льгота по налогу в виде



уменьшения подлежащей уплате в бюджет суммы исчисленного налога, то в первой части [строки](#) с кодом 230 указывается один из кодов налоговой льготы согласно [приложению N 6](#) к настоящему Порядку (2010505, 2010506, 2010507, 2010508), во второй части показателя указывается номер или буквенное обозначение соответствующей структурной единицы (статья, часть, пункт, подпункт, абзац, иное) закона субъекта Российской Федерации, которым установлена налоговая льгота в виде уменьшения подлежащей уплате в бюджет суммы исчисленного налога; по [строке](#) с кодом 240 указывается исчисленная сумма налоговой льготы (в том числе с учетом суммы авансового платежа за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года);

7.2. При заполнении [Раздела 3](#) Декларации: <...>

[16](#)) строки с кодами [110](#) и [120](#) заполняются только в случае установления для отдельной категории налогоплательщиков налоговой льготы в виде уменьшения суммы налога (авансового платежа по налогу), подлежащей уплате в бюджет.

В случае указания в первой части [строки](#) с кодом 110 кода налоговой льготы, установленной законом субъекта Российской Федерации в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (2012500), во второй части показателя указывается номер или буквенное обозначение соответствующей структурной единицы (статья, часть, пункт, подпункт, абзац, иное) закона субъекта Российской Федерации, которым установлена налоговая льгота. Для каждой указываемой структурной единицы (позиции) отведено по 4 знакоместа, при этом заполнение осуществляется слева направо и, если реквизит имеет меньше четырех знаков, свободные знакоместа слева от значения заполняются нулями. Пример заполнения приведен в [подпункте 5 пункта 5.3](#) настоящего Порядка.

По [строке](#) с кодом 120 указывается сумма налоговой льготы, уменьшающей сумму налога, подлежащую уплате в бюджет.

Если организация согласно Федеральному [закону](#) N 172-ФЗ освобождается от исполнения обязанности по уплате налога (авансового платежа по налогу) за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года, то в первой части [строки](#) с кодом 110 указывается один из кодов налоговой льготы согласно [приложению N 6](#) к настоящему Порядку (2010501, 2010502, 2010503, 2010504), во второй части показателя указываются нули, а по [строке](#) с кодом 120 указывается исчисленная сумма авансового платежа по налогу за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года.

Если организация согласно Федеральному [закону](#) N 172-ФЗ освобождается от исполнения обязанности по уплате налога (авансового платежа по налогу) за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года и законом субъекта Российской Федерации для данной категории налогоплательщиков установлена налоговая льгота по налогу в виде уменьшения подлежащей уплате в бюджет суммы исчисленного налога, то в первой части [строки](#) с кодом 110 указывается один из кодов налоговой льготы согласно [приложению N 6](#) к настоящему Порядку (2010505, 2010506, 2010507, 2010508), во второй части показателя указывается номер или буквенное обозначение соответствующей структурной единицы (статья, часть, пункт, подпункт, абзац, иное) закона субъекта Российской Федерации, которым установлена налоговая льгота в виде уменьшения подлежащей уплате в бюджет суммы исчисленного налога; по [строке](#) с кодом 120 указывается исчисленная сумма налоговой льготы (в том числе с учетом суммы авансового платежа за период владения объектом налогообложения с 1 апреля по 30 июня 2020 года);

НОВЫЙ РАЗДЕЛ 4 ДЕКЛАРАЦИИ: КТО И С КАКОГО МОМЕНТА ЕГО ЗАПОЛНЯЕТ

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@" \(в ред., действующей с 14.03.2021\)](#)



Раздел 4. Сведения о среднегодовой стоимости объектов движимого имущества, учтенных на балансе организации в качестве объектов основных средств

| | Субъект Российской Федерации (код) | Среднегодовая стоимость объектов движимого имущества (в рублях) |
|----|------------------------------------|---|
| | 1 | 2 |
| 01 | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

Статья 386 НК РФ

1<...>В налоговую декларацию включаются сведения о среднегодовой стоимости объектов движимого имущества, учтенных на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов (утв. Минфином России)

Налог на имущество организаций

Проработка возможности отказа от исключения движимого имущества из объекта налогообложения при одновременном снижении предельной налоговой ставки налога на имущество организаций. Результатом станет упрощение администрирования налога, снижение количества налоговых споров по отнесению имущества к движимым и недвижимым вещам.

При этом необходимо определение оптимального размера предельной налоговой ставки, обеспечивающего, с одной стороны, недопущение роста налоговой нагрузки на бизнес, и, с другой стороны, соблюдение интересов бюджетов субъектов Российской Федерации.

Письмо Минфина России от 28.02.2013 N 03-02-08/5904

При отсутствии имущества, признаваемого объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 Кодекса, земельного участка, признаваемого объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 Кодекса, у организации не возникает обязанность по представлению в налоговый орган налоговых деклараций по налогу на имущество организаций и по земельному налогу.

НОВЫЙ РАЗДЕЛ 4 ДЕКЛАРАЦИИ: КАК ЗАПОЛНИТЬ

Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@" (в ред., действующей с 14.03.2021)

Раздел 4. Сведения о среднегодовой стоимости объектов движимого имущества, учтенных на балансе организации в качестве объектов основных средств

| | Субъект Российской Федерации (код) | Среднегодовая стоимость объектов движимого имущества (в рублях) |
|----|------------------------------------|---|
| | 1 | 2 |
| 01 | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

8.2. При заполнении Раздела 4:

1) по графе "Субъект Российской Федерации (код)" указывается код субъекта Российской Федерации в соответствии с приложением N 7 "Коды субъектов Российской Федерации" к настоящему Порядку;

КОДЫ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

| Код | Наименование |
|-----|--------------|
|-----|--------------|



| | |
|-------|----------------------------|
| 01 | Республика Адыгея (Адыгея) |
| 02 | Республика Башкортостан |
| <...> | |

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@" \(в ред., действующей с 14.03.2021\)](#)

Раздел 4. Сведения о среднегодовой стоимости объектов движимого имущества, учтенных на балансе организации в качестве объектов основных средств

| | Субъект | Среднегодовая стоимость объектов движимого |
|----|----------------------------|--|
| | Российской Федерации (код) | имущества (в рублях) |
| | 1 | 2 |
| 01 | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

8.2. При заполнении [Раздела 4](#):

- 1) по [графе](#) "Субъект Российской Федерации (код)" указывается код субъекта Российской Федерации в соответствии с [приложением N 7](#) "Коды субъектов Российской Федерации" к настоящему Порядку;
- 2) по [графе](#) "Среднегодовая стоимость объектов движимого имущества (в рублях)" указывается отличная от нуля среднегодовая стоимость объектов движимого имущества, учитываемых на балансе организации либо обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в субъекте Российской Федерации, код которого указан в соответствующей графе "Субъект Российской Федерации (код)".

[Письмо ФНС России от 22.01.2021 N БС-4-21/659@](#)

Порядок расчета среднегодовой стоимости имущества установлен [абзацем вторым пункта 4 статьи 376](#) Кодекса, согласно которому среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Исходя из изложенного при определении среднегодовой стоимости движимого имущества в целях включения в налоговую декларацию по налогу на имущество организаций в соответствии с [пунктом 1 статьи 386](#) Кодекса следует применять положения [абзаца второго пункта 4 статьи 376](#) Кодекса.

ЕДИНАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ

[Статья 386 НК РФ](#)

1.1. Налогоплательщик, состоящий на учете в нескольких налоговых органах по месту нахождения принадлежащих ему объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их среднегодовая стоимость, на территории субъекта Российской Федерации, вправе представлять налоговую декларацию в отношении всех таких объектов недвижимого имущества в один из указанных налоговых органов по своему выбору, уведомив об этом налоговый орган по субъекту Российской Федерации.

[Уведомление](#) о порядке представления налоговой декларации в налоговый орган на территории субъекта Российской Федерации представляется ежегодно до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный настоящим пунктом порядок представления налоговой декларации. Изменение выбранного налогоплательщиком порядка представления налоговой декларации в течение налогового периода не допускается.



[Приказ ФНС России от 19.06.2019 N ММВ-7-21/311@ "Об утверждении формы уведомления о порядке представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций"](#)

В соответствии с [пунктом 1.1 статьи 386](#) части второй Налогового кодекса Российской Федерации <...> приказываю:

1. Утвердить [форму](#) уведомления о порядке представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций согласно приложению к настоящему приказу.

[Письмо ФНС России от 06.02.2020 N БС-4-21/1909@](#)

Принимая во внимание, что положения [пункта 1.1 статьи 386](#) Кодекса и [приказа](#) ФНС России от 19.06.2019 N ММВ-7-21/311@ не применялись в налоговом периоде 2019 года, в [графе](#) Уведомления "Налоговый период, в котором применяется предусмотренный [пунктом 1.1 статьи 386](#) Налогового кодекса Российской Федерации порядок представления налоговой декларации" не должен указываться налоговый период 2019 года.

Кроме того, исходя из нормы [абзаца второго пункта 1.1 статьи 386](#) Кодекса о ежегодном представлении [Уведомления](#) до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный [пунктом 1.1 статьи 386](#) Кодекса порядок представления налоговой декларации, Уведомление, представленное в 2020 году с указанием в вышеотмеченной [графе](#) налогового периода 2020 года, не будет являться надлежащим основанием для представления налоговой декларации в 2021 году.

[Приказ ФНС России от 19.06.2019 N ММВ-7-21/311@ "Об утверждении формы уведомления о порядке представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций"](#)

Налоговый период, в котором применяется предусмотренный [пунктом 1.1 статьи 386](#) Налогового кодекса Российской Федерации порядок представления налоговой декларации

| | | | |
|--|--|--|--|
| | | | |
|--|--|--|--|

[Письмо ФНС России от 12.07.2019 N БС-4-21/13701](#)

В частности, при представлении [Уведомления](#) в период января - марта 2020 года порядок представления единой налоговой декларации может применяться в течение налогового периода 2020 года, соответственно, для представления налоговой декларации не позднее 30 марта 2020 года по итогам налогового периода 2019 года ([абзац первый пункта 3 статьи 386](#) Налогового кодекса), а также для представления налоговой декларации в течение 2020 года при прекращении организации путем ликвидации или реорганизации ([пункт 3 статьи 55](#) Налогового кодекса).

[Статья 55 НК РФ](#)

3. При прекращении организации путем ликвидации или реорганизации (прекращении физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя) последним налоговым периодом для такой организации (такого индивидуального предпринимателя) является период времени с 1 января календарного года, в котором прекращена организация (утратила силу государственная регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя), до дня государственной регистрации прекращения организации в результате ликвидации или реорганизации (утраты силы государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя).

[Статья 386 НК РФ](#)

3. Налоговые [декларации](#) по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим [налоговым периодом](#).

[Письмо ФНС России от 12.02.2020 N БС-4-21/2240@](#)

Федеральная налоговая служба обобщила поступившие вопросы применения упрощенного порядка представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций, предусмотренного [п. 1.1 ст. 386](#) Налогового кодекса Российской Федерации, и направляет прилагаемые [рекомендации](#).

С настоящим документом необходимо ознакомить сотрудников налоговых органов, на которых возложены полномочия по рассмотрению уведомлений о порядке представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций.



[Письмо ФНС России от 31.01.2020 N БС-4-21/1544@](#)

Отсутствие постановки налогоплательщика на учет в выбранном налоговом органе по месту нахождения принадлежащих налогоплательщику объектов недвижимого имущества влечет невозможность применения порядка представления налоговой декларации, предусмотренного [пунктом 1.1 статьи 386](#) Налогового кодекса (в т.ч. если налогоплательщик стоит на учете в выбранном налоговом органе по иным основаниям).

[Письмо ФНС России от 30.11.2020 N БС-4-21/19653@ "Об организации обработки формализованных сообщений, заявлений и уведомлений по вопросам налогообложения имущества" \(вместе со "Схемой \(методическими рекомендациями\) по обработке формализованных сообщений, заявлений и уведомлений по вопросам налогообложения имущества"\)](#)

3.6. [Уведомление](#) о порядке представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций (КНД 1150090) рассматривается в соответствии с [пунктом 1.1 статьи 386](#) Налогового кодекса.

При выявлении оснований, препятствующих применению порядка представления налоговой декларации, предусмотренного [пунктом 1.1 статьи 386](#) Налогового кодекса, налоговый орган по субъекту Российской Федерации информирует об этом налогоплательщика.

[Форма](#) документа о выявлении оснований, препятствующих применению порядка представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций, предусмотренного [пунктом 1.1 статьи 386](#) Налогового кодекса Российской Федерации, утверждена приказом ФНС России от 14.01.2021 N ЕД-7-21/9@ (зарегистрирован Минюстом России 11.02.2021, регистрационный N 62464).

[Письмо ФНС России от 18.12.2019 N БС-4-21/26084@](#)

Перечисленные положения [статьи 386](#) Кодекса не применяются в случае, если законом субъекта Российской Федерации установлены нормативы отчислений от налога в местные бюджеты (далее - ограничение).

По мнению ФНС России, поскольку ограничение касается условий представления Уведомления и налоговой декларации по налогу за определенный налоговый период, то действие ограничения должно распространяться на налоговый период, в котором применяется предусмотренный [пунктом 1.1 статьи 386](#) Кодекса порядок представления налоговой декларации, а также на налоговый период, за который в соответствии с Уведомлением представляется налоговая декларация.

[Письмо ФНС России от 12.08.2019 N СД-4-21/15951@](#)

Таким образом, уведомление о порядке представления налоговых деклараций (расчетов) по налогу, представленное в соответствии с рекомендациями в течение 2019 года, не может рассматриваться основанием для применения положений [пункта 1.1 статьи 386](#) Кодекса с 2020 года.

В соответствии с [абзацем вторым пункта 1.1 статьи 386](#) Кодекса начиная с 1 января 2020 года уведомление о порядке представления налоговой декларации по налогу может представляться налогоплательщиком-организацией в налоговый орган по субъекту Российской Федерации до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный [указанным пунктом статьи 386](#) Кодекса порядок представления налоговой декларации по налогу. Указанное право налогоплательщика-организации не зависит от представления им в течение 2019 года уведомления о порядке представления налоговых деклараций (расчетов) по налогу.

[Письмо ФНС России от 06.02.2020 N БС-4-21/1909@](#)

Кроме того, исходя из нормы [абзаца второго пункта 1.1 статьи 386](#) Кодекса о ежегодном представлении [Уведомления](#) до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный [пунктом 1.1 статьи 386](#) Кодекса порядок представления налоговой декларации, Уведомление, представленное в 2020 году с указанием в вышеотмеченной [графе](#) налогового периода 2020 года, не будет являться надлежащим основанием для представления налоговой декларации в 2021 году.



[Письмо ФНС России от 28.02.2020 N БС-4-21/3396](#)

Кроме того, исходя из нормы [абзаца второго пункта 1.1 статьи 386](#) Кодекса о ежегодном представлении Уведомления до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный [пунктом 1.1 статьи 386](#) Кодекса порядок представления налоговой декларации, Уведомление, представленное в 2020 году с указанием в вышеотмеченной [графе](#) налогового периода 2020 года, не будет являться надлежащим основанием для представления налоговой декларации в 2021 году.

[Письмо ФНС России от 28.02.2020 N БС-4-21/3396](#)

В соответствии со [статьей 386](#) Кодекса представление Уведомления в налоговый орган является условием для последующего представления налоговой декларации по налогу, а не уплаты налоговых платежей. При этом налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации ([пункт 1 статьи 383](#) Кодекса).

[Статья 383 НК РФ](#)

1. Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

[Письмо ФНС России от 01.04.2020 N БС-4-21/5512@](#)

Согласно [пункту 1.6](#) Порядка налоговая декларация по налогу заполняется в отношении сумм налога, подлежащих уплате в бюджет по соответствующему коду (кодам) муниципального образования в соответствии с ОКТМО. В случае представления налоговой декларации по налогу в соответствии с [пунктом 1.1 статьи 386](#) Кодекса в налоговой декларации по налогу указывается код по ОКТМО, соответствующий территории муниципального образования, на которой мобилизуются денежные средства от уплаты налога.

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 N ММВ-7-21/575@"](#)

1.6. Декларация заполняется в отношении сумм налога, подлежащих уплате в бюджет по соответствующему коду (кодам) муниципального образования в соответствии с Общероссийским [классификатором](#) территорий муниципальных образований (далее - ОКТМО).

В случае представления Декларации в соответствии с [пунктом 1.1 статьи 386](#) Кодекса, в Декларации указывается код по [ОКТМО](#), соответствующий территории муниципального образования, на которой мобилизуются денежные средства от уплаты налога.

Образцы документов

Образец 1

*Заполнение раздела 2 декларации по налогу на имущество за 2020 г.
при списании авансовых платежей за 2 квартал того же года*



ИНН 77:22345678

КПП 77:2201001 Стр. 005

Раздел 3. Исчисление суммы налога за налоговый период по объекту недвижимого имущества, налоговая база в отношении которого определяется как кадастровая стоимость

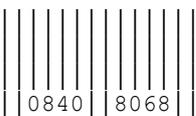
Код вида имущества (код строки 001) 11
 Признак СЗПК (код строки 002) -
 Код по ОКТМО (код строки 010) 45388000---
 Код вида сведений (код строки 014) 1 1 – кадастровый номер объекта недвижимого имущества, за исключением помещения
 2 – кадастровый номер помещения

Кадастровый номер (код строки 015)
 77:04:0001005:1411-----

| Показатели 1 | Код строки 2 | Значения показателей 3 |
|--|-----------------|--|
| Кадастровая стоимость (в рублях) | 020 | 17300000----- |
| в том числе не облагаемая налогом кадастровая стоимость (в рублях) | 025 | ----- |
| Доля в праве общей собственности | 030 | ----- / ----- |
| Доля кадастровой стоимости здания | 035 | ----- / ----- |
| Код налоговой льготы | 040 | ----- / ----- |
| Доля кадастровой стоимости объекта недвижимого имущества на территории субъекта Российской Федерации | 050 | ----- / ----- |
| Налоговая база (в рублях) | 060 | 17300000----- |
| Код налоговой льготы (установленной в виде понижения налоговой ставки) | 070 | ----- / ----- |
| Налоговая ставка (%) | 080 | 1.7- |
| Коэффициент Кв | 090 | 1.----- *Количество месяцев владения в течение года / 12 |
| Коэффициент Ки | 095 | -.----- |
| Сумма налога за налоговый период (в рублях) | 100 | 294100----- * стр. 060 x стр. 080 x стр. 090 |
| Код налоговой льготы (в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет) | 110 | 2010501 / 000000000000 *Код льготы для списания авансового платежа за 2 квартал |
| Сумма налоговой льготы, уменьшающей сумму налога, подлежащую уплате в бюджет (в рублях) | 120 | 73525----- * Сумма списанного авансового платежа за 2 квартал |
| Исчисленная сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период (в рублях) | 130 | 220575----- * стр.100 – стр.120 |



Заполнение раздела 4 декларации по налогу на имущество за 2020 г.

| | | |
|---|------|---------------------|
| <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/> | ИНН | 7 7 2 2 3 4 5 6 7 8 |
| | КПП | 7 7 2 2 0 1 0 0 1 |
| | Стр. | 0 0 6 |

Раздел 4. Сведения о среднегодовой стоимости объектов движимого имущества, учтенных на балансе организации в качестве объектов основных средств

| 01 | 1 | 2 |
|------------------------------------|---|---|
| Субъект Российской Федерации (код) | Среднегодовая стоимость объектов движимого имущества (в рублях) | |
| 7 7 | 2 1 0 0 0 0 0 - - - - - - - - | |

Таблицы

Т а б л и ц а 1

Ответы на вопросы о подаче единой декларации

| Вопрос | Ответ ФНС | Дата и номер письма ФНС |
|---|---|--|
| Можно подать единую декларацию, если организация не состоит на учете в ИФНС по месту нахождения недвижимости? | Нельзя, даже если организация состоит на учете в этой ИФНС по иным основаниям | Письмо ФНС России от 31.01.2020 N БС-4-21/1544@ |
| Как организация узнает о результатах рассмотрения уведомления о представлении единой декларации? | ИФНС уведомит только об отсутствии права представлять единую декларацию | Письмо ФНС России от 30.11.2020 N БС-4-21/19653@ |
| Регион установил нормативы отчислений в местные бюджеты на 2020 г. За какой период нельзя представить единую декларацию? | За те периоды, по которым надо было отчитаться в 2020 г., например, при реорганизации, и за 2020 г. в целом | Письмо ФНС России от 18.12.2019 N БС-4-21/26084@ |
| Вправе ли организация подать уведомление о представлении единой декларации в 2020 г., если аналогичное уведомление в 2019 г. она не подавала? | Да, вправе | Письмо ФНС России от 12.08.2019 N СД-4-21/15951@ |
| Может ли уведомление, поданное в 2020 году, быть основанием подачи единой декларации за 2020 г. в 2021 г.? | Нет, до 01.03.2021 надо подать новое уведомление, указав в графе "Налоговый период" 2021 г. | Письмо ФНС России от 06.02.2020 N БС-4-21/1909@ Письмо ФНС России от 28.02.2020 N БС-4-21/3396) |

Выводы по вопросу 1



1. До 14.03.2021 компаниям требуется сдать декларацию по налогу на имущество по одной форме, а после – по второй. Однако, как сообщила ФНС, уже с февраля инспекции должны принимать обновленные декларации.
2. В декларации появились новые строки с кодами льгот для компаний, пострадавших от коронавируса.
3. Если компания уже отчиталась по прежней форме, то вероятно, в ближайшее время в рамках камеральной проверки ей пришлют требование о представлении пояснений о стоимости движимых ОС.
4. Декларацию по-прежнему должны подавать только плательщики налога на имущество. Если нет недвижимости, то и декларацию подавать не надо.
5. В разделе 4 декларации требуется отразить среднегодовую стоимость движимого имущества, учитываемого на балансе организации или ОП, с указанием кода субъекта РФ.
6. По всем объектам недвижимости, облагаемым по среднегодовой стоимости, и стоящим на учете в разных инспекциях, но в одном субъекте РФ, можно сдать одну "имущественную" декларацию. Чтобы воспользоваться этим правом, необходимо подать уведомление в региональное УФНС до 1 марта года, в котором будет представлена единая декларация. Чтобы в текущем году подавать единую декларацию, до 01.03.2021 надо подать новое уведомление, указав в графе "Налоговый период" 2021 г.
7. Даже если компания подает единую декларацию по имуществу, уплачивать налог нужно как обычно - по месту нахождения имущества и в сроки, установленные НК.

Вопрос 2. «Налог на имущество: особенности исчисления»

Основные нормативные документы

- НК РФ, статьи 11, 374, 375, 378.2
- ГК РФ, статьи 130,
- Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 07.04.2016 по делу N 310-ЭС15-16638, А35-8277/2014
- Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 30.09.2015 N 303-ЭС15-5520
- Федеральный закон от 03.07.2016 N 237-ФЗ "О государственной кадастровой оценке"
- Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы"
- Приказ Минфина России от 16.10.2018 N 208н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды"
- Приказ Минфина России от 28.06.2010 N 63н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности" (ПБУ 22/2010)"
- Приказ Минфина России от 02.07.2002 N 66н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02"
- Письмо Минфина России от 09.11.2020 N 03-05-05-01/97169
- Письмо Минфина России от 24.08.2020 N 03-05-05-01/74058
- Письмо Минфина России от 27.05.2020 N 03-05-05-01/44384
- Письмо Минфина России от 01.04.2020 N 03-03-07/26051
- Письмо Минфина России от 10.03.2020 N 03-05-05-01/17613
- Письмо Минфина России от 19.02.2020 N 03-05-04-01/11816
- Письмо Минфина России от 14.02.2020 N 03-05-05-01/10366
- Письмо Минфина России от 12.02.2020 N 03-05-05-01/9474
- Письмо Минфина России от 10.02.2020 N 03-05-05-01/8435



- Письмо Минфина России от 04.02.2020 N 03-05-05-01/6669
- Письмо Минфина России от 03.02.2020 N 03-05-05-01/6447
- Письмо Минфина России от 22.01.2020 N 03-05-05-01/3316
- Письмо Минфина России от 21.01.2020 N 03-05-04-01/2993
- Письмо Минфина России от 22.11.2019 N 03-05-05-01/90633
- Письмо ФНС России от 20.04.2020 N БС-4-21/6581@
- Письмо ФНС России от 06.04.2020 N БС-3-21/2771@
- Письмо ФНС России от 25.02.2020 N БС-4-21/3137@
- Письмо ФНС России от 21.02.2020 N БС-4-21/3091@
- Письмо ФНС России от 14.02.2020 N БС-4-21/2584@
- Письмо ФНС России от 18.02.2019 N БС-4-21/2667@
- Письмо Минэкономразвития России от 12.02.2020 N Д23и-4183
- Письмо Минэкономразвития России от 27.11.2019 N ОГ-Д23-10659
- Информация ФНС России "Разъяснены особенности обложения налогом на имущество организаций помещений в зданиях"

Выдержки из нормативных документов

«ДВИЖИМОСТЬ» ИЛИ НЕДВИЖИМОСТЬ: КРИТЕРИИ КВАЛИФИКАЦИИ

[Статья 11 НК РФ](#)

1. Институты, понятия и термины [гражданского](#), [семейного](#) и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в настоящем Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

[Статья 130 ГК РФ](#)

1. К недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

[Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 07.04.2016 по делу N 310-ЭС15-16638, А35-8277/2014](#)

По смыслу [статьи 131](#) ГК РФ закон в целях обеспечения стабильности гражданского оборота устанавливает необходимость государственной регистрации права собственности и других вещных прав на недвижимые вещи, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение. При этом по общему правилу государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости ([пункт 1 статьи 130](#) ГК РФ).<...>

Таким образом, что при разрешении вопроса о признании вещи недвижимостью, независимо от осуществления государственной регистрации права собственности на нее, следует устанавливать наличие у нее признаков, способных относить ее в силу природных свойств или на основании закона к недвижимым объектам.

[Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 30.09.2015 N 303-ЭС15-5520](#)

Из изложенного следует, что при разрешении вопроса о признании вещи недвижимостью, независимо от осуществления государственной регистрации права собственности на нее, следует устанавливать наличие у нее признаков, способных относить ее в силу природных свойств или на основании закона к недвижимым объектам.

[Письмо ФНС России от 20.04.2020 N БС-4-21/6581@](#)

Для выявления оснований отнесения объекта имущества к недвижимости целесообразно исследовать: наличие записи об объекте в ЕГРН; при отсутствии сведений в ЕГРН - наличие



документов, подтверждающих прочную связь объекта с землей и невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению, например для объектов капитального строительства - наличие документов технического учета или технической инвентаризации, разрешений на строительство и (или) на ввод объекта в эксплуатацию (при их необходимости), проектной документации, заключения экспертизы или иных документов, в которых содержатся сведения о соответствующих характеристиках объектов, и т.п.

[Письмо ФНС России от 18.02.2019 N БС-4-21/2667@](#)

В то же время в ряде случаев в связи с неоднозначностью критериев разграничения вещей на движимое и недвижимое имущество возникают споры о квалификации объектов в качестве недвижимости, в том числе для целей налогообложения. В первую очередь, споры касаются объектов, обладающих признаками сооружений (например, прокатный стан, агрегат газотурбинный, факельная газоустановка, технологический трубопровод, трансформаторная подстанция, эстакада, тепловые сети, резервуар очистки и т.п.).

В таких ситуациях для выявления оснований отнесения объекта к недвижимости исследуются: сведения ЕГРН; при отсутствии сведений ЕГРН - наличие оснований, подтверждающих прочную связь объекта с землей и невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению, например, наличие фундамента, признаков объекта капитального строительства, документов технического учета, разрешений на строительство и (или) на ввод объекта в эксплуатацию, проектной документации, заключения экспертизы и т.п.

[Письмо ФНС России от 14.02.2020 N БС-4-21/2584@](#)

Направляем полученное в связи с обращением [письмо](#) Минэкономразвития России от 12.02.2020 N Д23и-4183 с рекомендациями по вопросу разграничения движимого и недвижимого имущества в целях определения объектов налогообложения по налогу на имущество организаций.

[Письмо Минэкономразвития России от 12.02.2020 N Д23и-4183](#)

Учитывая изложенное, представляется, что строения и сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию, относятся к объектам капитального строительства и с большой степенью вероятности - к объектам недвижимости.

[Письмо ФНС России от 25.02.2020 N БС-4-21/3137@](#)

С учетом изложенного [письмо](#) ФНС России от 14.02.2020 N БС-4-21/2584@ "О рекомендациях по разграничению движимого и недвижимого имущества в целях определения объектов налогообложения по налогу на имущество организации", которым доводилось [письмо](#) Минэкономразвития России от 12.02.2020 N Д23и-4183, настоящим отзывается.

ПРИМЕРЫ НЕДВИЖИМЫХ ОБЪЕКТОВ

[Письмо ФНС России от 20.04.2020 N БС-4-21/6581@](#)

4. В [постановлении](#) Арбитражного суда Московского округа от 10.02.2017 по делу N А40-98958/2016 сделан вывод об отнесении трубопровода технологического к недвижимому имуществу.<...>

5. Арбитражный суд Северо-Западного округа от 27.11.2017 в [постановлении](#) по делу N А42-539/2017 признал правомерной позицию инспекции о доначислении налога на имущество в связи с неправомерным включением в общую сумму остаточной стоимости льготированного имущества остаточной стоимости палубных кранов.

6. В [постановлении](#) Арбитражного суда Северо-Западного округа от 18.05.2018 по делу N А05-1595/2017 трансформаторная подстанция признана недвижимым имуществом (по заявлению АО "Архангельский фанерный завод"). Трансформаторная подстанция имеет признаки недвижимого имущества, в частности: расположена в конкретном месте, сооружена на монолитном железобетонном фундаменте, соединена подземными коммуникациями со снабжающими объектами (кабельными электролиниями, проложенными в подземных траншеях), то есть имеет прочную связь с землей, общая стоимость, по которой данный объект основного средства принят к бухгалтерскому учету, сформирована с учетом стоимости разработки проекта, устройства фундамента, монтажных и электротехнических работ.<...>

7. [Постановлением](#) Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 04.04.2019 по делу N А29-4430/2018 (по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Биоэнергетическая



компания") отказано в удовлетворении требования налогоплательщика, который просил признать недействительным решение инспекции, согласно которому доначислен налог на имущество по факту занижения налоговой базы в результате невключения в нее части объектов основных средств (части имущества, входящего в состав тепловой электростанции) в связи с неправомерным применением льготы в отношении движимого имущества.

В перечень льготированного имущества налогоплательщиком были включены основные средства, в том числе, тепловая электростанция, система кондиционирования главного корпуса, общеплощадочные сооружения (без учета тротуара), котел водогрейный, бак аварийного слива.

В ходе проверки установлено, что налог на имущество не исчислен по основным средствам, входящим в объект "Тепловая электростанция", а именно: системе электроснабжения тепловой электростанции, градирне, дизельно-генераторной установке, дробилке с установленным вибростолом и транспортером, дымовой трубе, ленточной сушилке, ленточному конвейеру, оборудованию участка промежуточного хранения и подачи топлива, разгрузочному конвейеру, системе управления ТЭС, тепловой электростанции, системе кондиционирования, котлу водогрейному, баку аварийного слива, внутривозвратным технологическим дорогам и проездам, проезду из железобетонных плит, канализации бытовой, канализации ливневой, канализации напорной, канализационно-насосной станции, сетям водоснабжения наружным, очистным сооружениям, площадке с бетонным покрытием за зданием главного корпуса, площадке с бетонным покрытием перед зданием главного корпуса, сетям 0,4 кВ, сетям наружного освещения.

Исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства, суды установили, что тепловая электростанция представляет собой комплекс объединенных единым производственным назначением и технологическим режимом работы зданий, сооружений и иных вещей, неразрывно связанных физически или технологически, возведенных по единому проекту и расположенных на одном земельном участке; основные средства, входящие в состав тепловой электростанции, являются ее составной частью и относятся к сложной вещи.

На основании изложенного суды пришли к выводу, что спорное имущество является единым недвижимым комплексом и, как следствие, является объектом обложения налогом на имущество.

8. В [постановлении](#) Арбитражного суда Поволжского округа от 28.05.2019 по делу N А12-14902/2018 (по заявлению МУП "Волгоградское коммунальное хозяйство") отмечено, что оборудование котельных не может полноценно и самостоятельно функционировать непосредственно вне специализированных зданий (помещений), а использование здания (помещение) котельной невозможно по его прямому функциональному назначению в случае демонтажа газового оборудования (котлов).<...>

Принимая во внимание изложенное, суды пришли к выводу, что спорные объекты (в том числе учитываемые как отдельные инвентарные объекты в соответствии с правилами бухгалтерского учета), без которых объект капитального строительства (здание или помещение) производственного назначения, не может полноценно функционировать, подлежат налогообложению в составе этого здания (помещения), как объекты недвижимого имущества.

12. В споре между налоговым органом и АО "Воркутауголь" ([постановление](#) Второго арбитражного апелляционного суда от 05.12.2019 N А29-14394/2018) рассматривался вопрос занижения налоговой базы по налогу на имущество в результате невключения в налоговую базу основного средства - неотделимых улучшений в арендованное имущество.

Так, налогоплательщиком собственными силами был проведен капитальный ремонт и перепланировка здания школы, арендованного у комитета по управлению муниципальным имуществом. По результатам проведенных работ, в соответствии с актом о приемке в эксплуатацию законченного строительством здания, сооружения, помещения в эксплуатацию объект "Профилакторий ОАО "Воркутауголь". <...>

По мнению инспекции, произведенные Обществом неотделимые улучшения в арендованное имущество являются недвижимым имуществом, поскольку в результате произведенных улучшений изменилось служебное/функциональное назначение имущества, увеличилась его площадь <...>.

Суды пришли к выводу, что поскольку проведенные АО "Воркутауголь" капитальные вложения в арендованный объект основных средств - здание школы повлекли за собой неотделимые улучшения с изменением служебного/функционального назначения недвижимого имущества и фактическим увеличением на 130 кв. м. его площади, они относятся к недвижимому имуществу в соответствии со [статьей 130](#) ГК РФ.



[Письмо Минфина России от 04.02.2020 N 03-05-05-01/6669](#)

В этой связи полагаем возможным для целей применения [пункта 1 статьи 374](#) Кодекса руководствоваться направленными в адрес общества разъяснениями Минэкономразвития России от 23.12.2019 N Д23и-44653, согласно которым технологические проезды не могут признаваться объектами недвижимого имущества и, следовательно, не признаются объектами обложения налогом на имущество организаций.

[Письмо Минфина России от 01.04.2020 N 03-03-07/26051](#)

Судебными органами также указано, что замощение земельного участка, не отвечающее признакам сооружения, является его частью и не может быть признано самостоятельной недвижимой вещью ([Обзор](#) судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 (2016), утвержденный Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.04.2016, [Определение](#) Верховного Суда Российской Федерации от 07.04.2016 по делу N 310-ЭС15-16638, [пункт 38](#) Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23.06.2015 N 25).

[Письмо Минфина России от 14.02.2020 N 03-05-05-01/10366](#)

Судебными органами также указано, что замощение земельного участка, не отвечающее признакам сооружения, является его частью и не может быть признано самостоятельной недвижимой вещью ([Обзор](#) судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 (2016), утвержденный Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.04.2016, [Определение](#) Верховного Суда Российской Федерации от 07.04.2016 по делу N 310-ЭС15-16638, [пункт 38](#) Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23.06.2015 N 25).

[Письмо Минфина России от 10.03.2020 N 03-05-05-01/17613](#)

Одновременно обращается внимание, что согласно правовой позиции Высшего Арбитражного суда Российской Федерации ([Постановление](#) Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.05.2013 N 17085/12) такие сооружения, как мини-футбольное поле и футбольное поле, представляют собой улучшения земельного участка, заключающиеся в приспособлении его для удовлетворения нужд лиц, пользующихся участком. Названные сооружения не являются самостоятельными недвижимыми вещами, а представляют собой неотъемлемую составную часть земельного участка, на котором они расположены (аналогичная позиция выражена в Постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26.01.2010 [N 11052/09](#) и от 17.01.2012 [N 4777/08](#)).

[Письмо Минэкономразвития России от 27.11.2019 N ОГ-Д23-10659](#)

Законодательство не определяет понятия "парк", "сквер". Вместе с тем исходя из положений [пункта 9 статьи 85](#) Земельного кодекса Российской Федерации (далее - ЗК РФ), [части 11 статьи 35](#) Градостроительного кодекса Российской Федерации (далее - ГрК РФ) территорию парка, сквера составляют земли или земельные участки, предназначенные для отдыха, туризма, занятий физической культурой и спортом. В соответствии с [пунктом 12 статьи 85](#) ЗК РФ, [пунктами 11 и 12 статьи 1](#) ГрК РФ территория парка, сквера может относиться к территориям общего пользования, границы которых обозначаются красными линиями и устанавливаются в документации по планировке территории.

Территории парков, скверов могут включаться в состав зон рекреационного назначения ([пункт 9 статьи 85](#) ЗК РФ, [пункт 11 статьи 35](#) ГрК РФ).

ПРИМЕРЫ ДВИЖИМЫХ ОБЪЕКТОВ

[Письмо ФНС России от 20.04.2020 N БС-4-21/6581@](#)

3. [Постановлением](#) Арбитражного суда Московского округа от 14.07.2016 по делу N А41-19566/2015 ([определением](#) судьи Верховного Суда Российской Федерации (далее - ВС РФ) от 11.11.2016 N 305-КГ16-14860 в передаче жалобы в Судебную коллегия по экономическим спорам отказано) требование налогоплательщика удовлетворено, поскольку установлено, что спорное имущество (высокостеллажные конструкции) не является частью производственно-складского комплекса и обоснованно учтено обществом как производственное оборудование.

Исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства, с учетом экспертного заключения, суд первой инстанции, установив, что спорное имущество не является частью производственно-складского комплекса, является технологическим оборудованием с



возможностью демонтажа, пришел к выводу, что спорное оборудование относится к движимому имуществу, а потому не является объектом налогообложения по налогу на имущество организаций.<...>

9. В [Определении](#) ВС РФ от 12.07.2019 N 307-ЭС19-5241 по делу N А05-879/2018 (ЗАО "Лесозавод 25" против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Архангельской области и Ненецкому автономному округу) сделан вывод о том, что определенность налогообложения при взимании налога на имущество организаций обеспечивается за счет использования установленных в бухгалтерском учете критериев признания имущества налогоплательщика (движимого и недвижимого) в качестве соответствующих объектов основных средств.

В ходе выездной налоговой проверки налоговый орган установил, что общество осуществляло строительство объекта "Цех по производству древесных гранул", а также приобрело ряд объектов основных средств для производства готовой продукции, расположив их внутри здания.

Общество приняло к учету в качестве отдельных объектов основных средств здание цеха, трансформаторную подстанцию, а также установленные в здании объекты - оборудование линии по производству древесных гранул, поперечный транспортер подачи щепы, поперечный транспортер подачи щепы и опилок, поперечный транспортер подачи коры, автоматическую систему защиты от пожаров и пылевых взрывов.

Основанием доначисления налога на имущество организаций послужил вывод инспекции о необходимости отнесения всех вышеназванных объектов к недвижимому имуществу (зданию и его составным частям), и неправомерном применении обществом к данным объектам освобождения от налогообложения, предусмотренного [пунктом 25 статьи 381](#) НК РФ для движимого имущества.

Суд первой инстанции удовлетворил требования общества в части доначисления налога на имущество организаций в отношении трансформаторной подстанции, поскольку налоговым органом не исследовалось подключение этого объекта к другим объектам общества и не установлено наличие функциональной или технологической взаимосвязи трансформаторной подстанции со зданием цеха.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ, отменяя судебные акты нижестоящих инстанций, указала, что в соответствии с Общероссийскими [классификаторами](#) основных фондов оборудование не относится к зданиям и сооружениям, формируя самостоятельную группу основных средств, за исключением прямо предусмотренных в классификаторах случаев, когда отдельные объекты признаются неотъемлемой частью зданий и включаются в их состав (например, коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации; оборудование встроенных котельных установок, водо-, газо- и теплопроводные устройства, а также устройства канализации).

Из содержания классификаторов также вытекает, что оборудование для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, связанных с изменением предмета труда, в том числе, установленное на фундаменте, по общему правилу не классифицируется в качестве сооружений (не отвечают определению понятия "сооружение"), а подлежит классификации в соответствующих группировках машин и оборудования.

Анализируя положения бухгалтерского учета Судебная коллегия пришла к выводу, что если иное не вытекает из содержания [Положения](#) по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н и классификаторов основных фондов (основных средств), машины и оборудование, приобретенные как объекты движимого имущества, учитываются в бухгалтерском учете отдельно от зданий и сооружений в качестве самостоятельных инвентарных объектов, и согласно [пункту 1 статьи 374](#) НК РФ подлежат налогообложению в таком качестве. Соответственно, по общему правилу к машинам и оборудованию, выступавших движимым имуществом при их приобретении и правомерно принятым на учет в качестве отдельных инвентарных объектов, применимы исключения из объекта налогообложения, предусмотренные [подпунктом 8 пункта 4 статьи 374](#) и [пунктом 25 статьи 381](#) НК РФ.

При этом согласно материалам дела спорные объекты (производственное оборудование, транспортеры, система защиты от пожаров и пылевых взрывов) поставлены обществу иностранным изготовителем в составе линии для производства древесных гранул из отходов деревообработки как движимое имущество и приняты к учету налогоплательщиком в таком качестве после окончания монтажа как самостоятельные инвентарные объекты основных средств.



Судебная коллегия пришла к выводу, что сам по себе факт монтажа оборудования в специально возведенном для его эксплуатации здании, в том числе, если последующий демонтаж и перемещение оборудования потребуют несения дополнительных затрат и частичной ликвидации здания, не означает, что назначением оборудования становится обслуживание здания.

10. Основанием для спора между налоговым органом и ОАО "Лебедянский сахарный завод" ([постановление](#) Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.12.2019 по делу N А36-12764/17) послужил вопрос об отнесении спорного имущества (выпарные аппараты, кристаллизаторы, элеватор, аппарат диффузионный) к движимому либо недвижимому.<...>

Все спорные объекты соответствуют понятию "сооружения", указанным в Общероссийском [классификаторе](#) основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), введенный в действие [приказом](#) Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст. Вместе с тем объект недвижимости не тождественен понятиям "объект капитального строительства", "сооружение" являющимся специальными понятиями градостроительного законодательства, не подменяющими правовую категорию "объект недвижимого имущества", имеющую иную отраслевую принадлежность, объем и содержание. Из материалов дела усматривается, что спорные основные средства предназначены для обслуживания сахарного завода посредством создания условий для его работы. При этом апелляционный суд обратил внимание на то, что сахарный завод не может выполнять функции по переработке сахарной свеклы без соответствующего оборудования, обеспечивающего возможность производства работ по добыче сахара из свеклы и его кристаллизации, что подтверждает вывод о вхождении данного оборудования в общее функциональное назначение сахарного завода. Спорные основные средства не являются недвижимым имуществом.

11. В [постановлении](#) Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.12.2019 по делу N А05-5074/2019 (по заявлению АО "Архангельский траловый флот") спор (по периодам 2015 - 2016 гг.) возник о квалификации в качестве движимого следующего имущества: рыбная фабрика, холодильное оборудование, вертикальные плиточные морозильные аппараты, упаковочный комплекс, гидролокатор (далее - спорные объекты). Последние установлены на судно в период его модернизации, смонтированы и приняты к учету как движимое имущество после окончания монтажа как самостоятельные объекты основных средств. Неправомерное отражение имущества в составе отдельных объектов движимого имущества повлекло занижение налогооблагаемой базы для исчисления налога на имущество организаций и, как следствие, неуплату налога.<...>

Суды, соглашаясь с позицией налогоплательщика, учли позицию, изложенную в [Определении](#) Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2019 N 307-ЭС19-5241 по делу N А05-879/2019, и отметили, что у судна и оборудования разное функциональное назначение, разные сроки полезного использования, промышленное судно и спорные относятся к разным группам основных фондов. Заключение эксперта (полученное налоговым органом во внесудебном порядке) об обратном по существу сводится к экономической целесообразности последующего демонтажа оборудования в случае перемещения производства. Спорные объекты не относятся к сооружениям, а являются оборудованием, используемым на судне.

«КАДАСТРОВЫЙ» НАЛОГ: ОБЩИЕ ПРАВИЛА

[Статья 378.2 НК РФ](#)

1. Налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных настоящей статьей, как кадастровая стоимость имущества в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

- 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 Едином государственном реестре недвижимости, или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости 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;<...>
- 4) жилые помещения, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, а также жилые строения, садовые дома, хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

[Статья 375 НК РФ](#)



1. Налоговая база определяется как [среднегодовая стоимость](#) имущества, признаваемого объектом налогообложения, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

[Статья 378.2 НК РФ](#)

12. Исчисление суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу в отношении имущества, в отношении которого налоговая база определяется как его кадастровая стоимость, осуществляется в порядке, предусмотренном [статьей 382](#) настоящего Кодекса, с учетом следующих особенностей: <...>

2) в случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества, указанного в [подпункте 1](#) или [2 пункта 1](#) настоящей статьи, была определена в соответствии с законодательством Российской Федерации в течение налогового (отчетного) периода и (или) указанный объект недвижимого имущества не включен в перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данного объекта недвижимого имущества осуществляются в порядке, предусмотренном настоящей главой, без учета положений настоящей статьи;

[Письмо Минфина России от 24.08.2020 N 03-05-05-01/74058](#)

Если объекты недвижимого имущества, указанные в [подпунктах 1](#) и [2 пункта 1 статьи 378.2](#) Кодекса, не включены в Перечень, то такие объекты облагаются налогом на имущество организаций исходя из среднегодовой стоимости в соответствии с [пунктом 1 статьи 375](#) Кодекса при условии их учета на балансе организации в качестве основных средств.

В случае если указанные в [подпункте 4 пункта 1 статьи 378.2](#) Кодекса объекты недвижимого имущества не поименованы в соответствующем законе субъекта Российской Федерации, принятом в рамках [статьи 378.2](#) Кодекса, то такие объекты подлежат обложению налогом на имущество организаций исходя из среднегодовой стоимости в соответствии с [пунктом 1 статьи 375](#) Кодекса при условии их учета на балансе организации в качестве основных средств.

Исходя из изложенного если нежилые помещения и гараж не учитываются в качестве основных средств, а гараж также не поименован в соответствующем законе субъекта Российской Федерации, то указанные нежилые помещения и гараж не подлежат обложению налогом на имущество организаций.

[Статья 378.2 НК РФ](#)

1. Налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных настоящей статьей, как кадастровая стоимость имущества в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения: <...>

4) жилые помещения, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, а также жилые строения, садовые дома, хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

[Письмо ФНС России от 21.02.2020 N БС-4-21/3091@](#)

Если кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества, указанных в [подпункте 4 пункта 1 статьи 378.2](#) Кодекса, не определена, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляются в порядке, предусмотренном [главой 30](#) Кодекса, без учета положений [статьи 378.2](#) Кодекса.

[Статья 378.2 НК РФ](#)

1. Налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных настоящей статьей, как кадастровая стоимость имущества в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения: <...>

4) жилые помещения, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, а также жилые строения, садовые дома, хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.



[Письмо ФНС России от 06.04.2020 N БС-3-21/2771@](#)

С учетом изложенного организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не освобождаются от уплаты налога на имущество организаций в отношении включенных в Перечень объектов недвижимого имущества (с учетом положений [пункта 10 статьи 378.2](#) Кодекса), а также в отношении поименованных в [подпункте 4 пункта 1 статьи 378.2](#) Кодекса объектов недвижимого имущества (в случае принятия соответствующего регионального закона).

«КАДАСТРОВЫЙ» НАЛОГ: ПОМЕЩЕНИЯ

[Информация ФНС России "Разъяснены особенности обложения налогом на имущество организаций помещений в зданиях"](#)

ФНС России оставила жалобу налогоплательщика без удовлетворения. Она установила, что в 2018 году кадастровая стоимость спорных помещений была определена в соответствии с законодательством Российской Федерации. Соответственно, несмотря на превышение их кадастровой стоимости над стоимостью здания, налогоплательщик не вправе определять базу по этому налогу на основании [п. 6 ст. 378.2](#) НК РФ. Указанный порядок применяется только в тех случаях, когда кадастровая стоимость помещения, расположенного в здании, законодательно не определена.

[Статья 378.2 НК РФ](#)

6. В случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации определена кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, являющееся объектом налогообложения, но при этом кадастровая стоимость такого помещения не определена, налоговая база в отношении этого помещения определяется как доля кадастровой стоимости здания, в котором находится помещение, соответствующая доле, которую составляет площадь помещения в общей площади здания.

[Письмо Минфина России от 03.02.2020 N 03-05-05-01/6447](#)

Учитывая вышеизложенное, если здание (строение, сооружение) определено административно-деловым центром или торговым центром (комплексом) и включено в Перечень, то все помещения, в том числе сдаваемые в аренду, принадлежащие одному или нескольким собственникам, подлежат налогообложению исходя из кадастровой стоимости.

[Письмо Минфина России от 12.02.2020 N 03-05-05-01/9474](#)

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо от 28.01.2020 по вопросу обложения налогом на имущество организаций жилых помещений, учитываемых на балансе в качестве готовой продукции, и сообщает, что в соответствии с [Положением](#) о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 N 329, не предусмотрено рассмотрение обращений организаций по проведению экспертизы договоров и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что в соответствии со [статьей 378.2](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) подлежат обложению налогом на имущество организаций объекты недвижимого имущества, принадлежащие организациям на праве собственности или праве хозяйственного ведения (учитываемые на балансе как в качестве основных средств, так и в качестве других активов), если объекты недвижимого имущества, указанные в пунктах 1, 2 и 4 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса, поименованы в законе субъекта Российской Федерации, устанавливающем особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости в соответствии со [статьей 378.2](#) Кодекса.

Таким образом, организация признается налогоплательщиком налога на имущество организаций с даты, когда сведения о правах собственности на объекты недвижимого имущества внесены в Единый государственный реестр недвижимости.

[Статья 378.2 НК РФ](#)

12. Исчисление суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу в отношении имущества, в отношении которого налоговая база определяется как его кадастровая стоимость, осуществляется в порядке, предусмотренном [статьей 382](#) настоящего Кодекса, с учетом следующих особенностей:<...>



2.1) в случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества, указанного в [подпункте 3](#) или [4 пункта 1](#) настоящей статьи, была определена в соответствии с законодательством Российской Федерации в течение налогового (отчетного) периода, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данного объекта недвижимого имущества осуществляются исходя из кадастровой стоимости, определенной на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта;

[Федеральный закон от 03.07.2016 N 237-ФЗ "О государственной кадастровой оценке"](#) [Статья 16](#)

1. Определение кадастровой стоимости вновь учтенных объектов недвижимости, ранее учтенных объектов недвижимости в случае внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений о них и объектов недвижимости, в сведения Единого государственного реестра недвижимости о которых внесены изменения, которые влекут за собой изменение их кадастровой стоимости, осуществляется бюджетными учреждениями в порядке, предусмотренном методическими указаниями о государственной кадастровой оценке.

«КАДАСТРОВЫЙ» НАЛОГ: НЕЗАВЕРШЕННОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО, АКВАПАРКИ И КИНОТЕАТРЫ

[Письмо Минфина России от 27.05.2020 N 03-05-05-01/44384](#)

Таким образом, в отношении жилых помещений, гаражей, машино-мест, объектов незавершенного строительства налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как кадастровая стоимость имущества вне зависимости от назначения земельных участков. При этом перечень объектов незавершенного строительства является открытым.

Исходя из изложенного объекты незавершенного строительства подлежат обложению налогом на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости при условии, если эти объекты поименованы в законе субъекта Российской Федерации, принятом в соответствии со [статьей 378.2](#) Кодекса, сведения об объектах имеются в Едином государственном реестре недвижимости и по ним определена кадастровая стоимость.

[Письмо Минфина России от 10.02.2020 N 03-05-05-01/8450](#)

Здания аквапарка и кинотеатра, на основании Общероссийского [классификатора](#) видов экономической деятельности ОК 029-2014 (а также [ОК 034-2014](#)), не относятся к объектам, в отношении которых установлены [статьей 378.2](#) Кодекса особенности исчисления налоговой базы. Однако если здания аквапарка и кинотеатра или помещения в них фактически используются для размещения указанных объектов и отвечают условиям, установленным [пунктами 3 - 5 статьи 378.2](#) Кодекса, то налоговая база должна определяться как кадастровая стоимость.

«СРЕДНЕГОДОВОЙ» НАЛОГ: ПЕРЕСМОТР СПИ И «НЕЗАВЕРШЁНКА»

[Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы"](#)

В соответствии со [статьей 258](#) Налогового кодекса Российской Федерации Правительство Российской Федерации постановляет:

1. Утвердить прилагаемую [Классификацию](#) основных средств, включаемых в амортизационные группы.

[Письмо Минфина России от 19.02.2020 N 03-05-04-01/11816](#)

Таким образом, внесение изменений в [Классификацию](#) основных средств, включаемых в амортизационные группы (далее - Классификация), утвержденную постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 N 1, не является основанием для изменения налогоплательщиком срока полезного использования основных средств, установленного, в том числе на основании [Классификации](#) основных средств, действовавшей на дату принятия к бухгалтерскому учету амортизируемого имущества.



[Письмо Минфина России от 10.02.2020 N 03-05-05-01/8435](#)

В этой связи если приобретенный в 2014 году объект незавершенного строительства, принятый к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, фактически используется в деятельности организации, то налоговая база по налогу на имущество организаций (среднегодовая стоимость объекта недвижимого имущества) определяется исходя из остаточной стоимости объекта недвижимого имущества, сформированной в соответствии с [ПБУ 6/01](#), с учетом затрат на модернизацию объекта недвижимого имущества.<...>

Таким образом, фактическое использование основного средства в деятельности, приносящей доход, не может свидетельствовать о неготовности его к вводу в эксплуатацию, в связи с чем в данной ситуации датой ввода такого средства в эксплуатацию, по мнению Департамента, необходимо считать дату начала его фактического использования в деятельности организации.

[Письмо Минфина России от 27.05.2020 N 03-05-05-01/44384](#)

Исходя из изложенного объекты незавершенного строительства подлежат обложению налогом на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости при условии, если эти объекты поименованы в законе субъекта Российской Федерации, принятом в соответствии со [статьей 378.2](#) Кодекса, сведения об объектах имеются в Едином государственном реестре недвижимости и по ним определена кадастровая стоимость.

КонсультантПлюс: примечание.

В тексте документа, видимо, допущена опечатка: имеется в виду [пункт 1 статьи 375](#) НК РФ, а не подпункт 1.

Если названные выше условия налогообложения объектов незавершенного строительства исходя из кадастровой стоимости не выполняются, то объекты незавершенного строительства, отвечающие установленным [пунктом 4](#) ПБУ 6/01 критериям основных средств, подлежат обложению налогом на имущество организаций в соответствии с подпунктом 1 статьи 375 Кодекса исходя из среднегодовой стоимости имущества.

«СРЕДНЕГОДОВОЙ» НАЛОГ: ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ К ПРОДАЖЕ

[Приказ Минфина России от 02.07.2002 N 66н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02"](#)

4. Для целей настоящего Положения под информацией по прекращаемой деятельности понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (такую как сегмент, его часть либо совокупность сегментов) по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности и в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению. Также под информацией по прекращаемой деятельности понимается информация о прекращении использования отдельных активов, если такие активы считаются в соответствии с настоящим Положением долгосрочными активами к продаже.

[Письмо Минфина России от 22.01.2020 N 03-05-05-01/3316](#)

Исходя из [Положения](#) по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02 "Информация по прекращаемой деятельности", утвержденного приказом Минфина России от 02.07.2002 N 66н (применяемого с 1 января 2020 года в редакции приказа Минфина России от 05.04.2019 N 54н) (далее - ПБУ 16/02), долгосрочный актив к продаже учитывается в составе оборотных активов обособленно от других активов и принимается к бухгалтерскому учету в момент, когда его использование прекращено в связи с принятием решения о его продаже и имеется подтверждение того, что возобновление использования этого объекта не предполагается. Подтверждением может быть соответствующее решение, принятое руководством организации, начало действий по подготовке актива к продаже, заключение соглашения о продаже, др. Выбытие долгосрочного актива к продаже отражается в бухгалтерском учете одновременно с признанием дохода от его продажи.

Исходя из [Положения](#) по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации", утвержденного приказом Минфина России от 06.07.1999 N 43н, и [ПБУ 16/02](#) стоимость долгосрочных активов к продаже отражается в бухгалтерском балансе в [разделе](#) "Оборотные активы" отдельной статьей либо включается в другую статью бухгалтерского баланса, например ["Прочие оборотные активы"](#).



С учетом изложенного объекты недвижимого имущества - долгосрочные активы к продаже, учитываемые на балансе в качестве оборотных активов, не признаются объектом обложения налогом на имущество организаций в силу [статьи 374](#) Кодекса.

[Приказ Минфина России от 28.06.2010 N 63н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности" \(ПБУ 22/2010\)"](#)

1. Настоящее Положение устанавливает правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учете и отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и организаций бюджетной сферы) (далее - организации).

«СРЕДНЕГОДОВОЙ» НАЛОГ: АРЕНДА ОС

[Письмо Минфина России от 22.11.2019 N 03-05-05-01/90633](#)

Поэтому если объект недвижимого имущества, полученный в аренду, учитывается в установленном для ведения бухгалтерского учета порядке на балансе арендатора в составе основных средств, то арендатор признается налогоплательщиком по налогу на имущество организаций в отношении этого объекта недвижимого имущества, а если объект недвижимого имущества, переданный в аренду, учитывается в составе основных средств на балансе арендодателя, - то налогоплательщиком признается арендодатель.

[Приказ Минфина России от 16.10.2018 N 208н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды"](#)

1. Настоящий Стандарт устанавливает требования к формированию в бухгалтерском учете организаций информации об объектах бухгалтерского учета при получении (предоставлении) за плату во временное пользование имущества, допустимые способы ведения бухгалтерского учета таких объектов, состав и содержание указанной информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций.

[Письмо Минфина России от 21.01.2020 N 03-05-04-01/2993](#)

Вместе с тем, в случаях, когда [ФСБУ](#) 25/2018 применяет лишь одна сторона договора неоперационной (финансовой) аренды, могут иметь место ситуации, при которых переданные в аренду объекты недвижимого имущества и права пользования ими отражаются соответственно у арендодателя и арендатора в составе основных средств. В целях исключения двойного налогообложения объекта, который был учтен арендодателем на балансе в составе основных средств в соответствии с условиями договора аренды и, следовательно, подлежал учету арендодателем при исчислении налоговой базы по налогу на имущество организаций, стоимость такого объекта в состав налоговой базы по налогу на имущество организаций арендатором не включается.

При этом с 1 января 2020 года в соответствии со [статьей 374](#) Кодекса (в ред. Федерального закона от 29.09.2019 N 325-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 325 ФЗ) вне зависимости от правил бухгалтерского учета арендуемых объектов недвижимого имущества, указанных в [статье 378.2](#) Кодекса, налог на имущество организаций уплачивается организацией, являющейся собственником или владельцем на праве хозяйственного ведения этих объектов недвижимого имущества.

[Статья 374 НК РФ](#)

1. Объектами налогообложения признаются:<...>

2) недвижимое имущество, находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее организациям на праве собственности или праве хозяйственного ведения, а также полученное по концессионному соглашению, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется в соответствии с [пунктом 2 статьи 375](#) настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено [статьями 378](#) и [378.1](#) настоящего Кодекса.



[Письмо Минфина России от 09.11.2020 N 03-05-05-01/97169](#)

Неотделимые капитальные вложения в объекты недвижимого имущества не являются самостоятельными недвижимыми вещами, а представляют собой неотъемлемую составную часть объекта недвижимого имущества. Следовательно, неотделимые капитальные вложения в арендованный объект недвижимого имущества (помещения), учитываемые у арендатора в качестве основных средств, подлежат обложению налогом на имущество организаций до их выбытия из состава основных средств в порядке, установленном [пунктом 29](#) ПБУ 6/01.

Выводы по вопросу 2

1. Чтобы квалифицировать объект как недвижимость, стоит сначала проверить запись о нем в ЕГРН. Если ее нет, то надо собрать документы, подтверждающие прочную связь объекта с землей и невозможность его перемещения без ущерба.
2. Примеры недвижимости: технологический трубопровод, палубные краны, оборудование котельных, капитальные вложения в арендованное здание школы и т.д.
3. Примеры движимого имущества: высокостеллажные конструкции, которые можно разобрать и собрать в другом месте, выпарные аппараты, кристаллизаторы, элеватор, аппарат диффузионный, установленные на судне рыбная фабрика, холодильное оборудование, морозильные аппараты, упаковочный комплекс, гидролокатор и т.д.
4. Если торгово-офисная недвижимость не включена в перечень либо жилье и другая недвижимость не поименованы в законе региона, то они облагаются по среднегодовой стоимости при условии учета в качестве ОС. Если же такая недвижимость - не ОС, то налог платить не надо.
5. Если регион включил объекты из подп. 4 п. 1 ст. 378.2 НК в закон, однако кадастровую стоимость не установил, то по нему налог платят по среднегодовой стоимости при условии, что объект – ОС.
6. Если у помещения в здании определена кадастровая стоимость, то налог надо рассчитывать по ней.
7. Объекты незавершенного строительства облагаются налогом на имущество по кадастровой стоимости при условии, если эти объекты поименованы в законе субъекта РФ вне зависимости от назначения земельных участков, на которых они строятся. Если регион не принял решение об обложении объектов незавершенного строительства по кадастровой стоимости и объект отвечает признакам ОС, налог надо платить по среднегодовой стоимости.
8. При внесении изменений в налоговую Классификацию ОС, срок полезного использования недвижимости, которая облагается по среднегодовой стоимости, пересматривать не нужно.
9. После перевода недвижимости из ОС в долгосрочные активы к продаже с нее не придется платить налог на имущество. Если организации придется перевести недвижимость обратно в ОС и она подтвердит это документально, то налог на имущество за время, пока недвижимость числилась в составе долгосрочных активов к продаже, доначислять не придется.
10. Налог по среднегодовой стоимости за арендованное имущество должен платить тот, у кого, согласно договору, объект учтен в составе ОС. Если в связи с переходом одной стороны на ФСБУ 25/2018 имущество числится у обоих, то налог должен платить арендодатель. При этом налог на имущество по кадастровой стоимости всегда платит тот, кому имущество принадлежит на праве собственности или праве хозяйственного ведения.



ООО «ЮКФ «ЮРКОМП»
www.jurkomp.ru

Приемная – 500-717
«Линия консультаций» (zakaz@jurkomp.ru) – 501-001, 8-800-333-8607 (бесплатный)
«Главная книга» (kniga@jurkomp.ru) - 50-07-14
Линия консалтинга - consalting@jurkomp.ru