

Бездекларационный порядок администрирования налогообложения транспортных средств и земельных участков организаций:

комментарий к ключевым нормативным актам Федеральной налоговой службы

С.Л. Бондарчук, А.В. Лащёнов

В целях реализации норм Федерального закона от 15.04.2019 № 63-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 9 Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах”» (далее — Закон № 63-ФЗ), отменяющих для налогоплательщиков-организаций обязанность по представлению налоговых деклараций по транспортному и земельному налогам за налоговый период 2020 года и последующие налоговые периоды, Федеральной налоговой службой в течение 2019 года было принято четыре ключевых приказа.

Прокомментируем их основные положения.

Приказ ФНС России от 05.07.2019 № ММВ-7-21/337@ [1]

Приказом утверждены формы сообщений об исчисленных налоговым органом суммах транспортного и земельного налогов организаций (далее — Сообщение), которые будут использоваться налоговыми органами с 2021 года — начиная с

отмены обязанности организаций представлять декларации по указанным налогам (ч. 3 ст. 3 Закона № 63-ФЗ).

В Сообщении включаются сведения об объектах налогообложения, налоговой базе, налоговом периоде, налоговых ставках, периодах владения налогооблагаемым транспортным средством и земельным участком, повышающих коэффициентах, суммах исчисленного налога, в том числе суммах исчисленных авансовых платежей по налогам за каждый отчетный период.

Формирование Сообщения будет осуществляться на основе имеющейся в налоговых органах информации об объектах налогообложения и их владельцах, включая сведения из органов Росреестра, ГИБДД МВД России, Гостехнадзора, ГИМС МЧС России, Росморречфлота, Росавиации.

По общему правилу, Сообщение направляется по окончании соответствующего налогового периода по транспортному и земельному налогам (далее также — налоги), но не позднее 6 месяцев со дня истечения установленных сроков уплаты налогов. Напомним, что с 2021 года срок уплаты транспортного и земельного налогов для организаций установлен до 1 марта года, следующего за соответствующим налоговым периодом (п. 1 ст. 363, п. 1 ст. 397 НК РФ в редакции Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»).

В отдельных случаях подпунктами 2, 3 п. 5 ст. 363 НК РФ (в редакции Закона № 63-ФЗ) предусмотрены сокращенные сроки направления Сообщения: не позднее 2 месяцев со дня получения налоговым органом документов и (или) иной информации, влекущих исчисление (перерасчет)

Ключевые слова:

транспортный налог, земельный налог, отмена декларирования, нормативные правовые акты

Key words:

?

сумм налогов, подлежащих уплате за предыдущие налоговые периоды, либо не позднее 1 месяца со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в Едином государственном реестре юридических лиц, о том, что соответствующая организация находится в процессе ликвидации.

Сообщение формируется в автоматизированной информационной системе ФНС России (АИС ФНС России) с использованием технических средств и направляется налогоплательщикам-организациям в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (ТКС) или через личный кабинет налогоплательщика, а в случае невозможности передачи указанными способами — по почте заказным письмом. Способ направления должен быть указан в Сообщении.

В целях возможности направления Сообщения по ТКС приказом внесены изменения в Порядок направления документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (утв. приказом ФНС России от 15.04.2015 № ММВ-7-2/149@).

Кроме того, Сообщение может быть передано руководителю организации (ее представителю) лично под расписку на основании представленного в налоговый орган заявления. В этом случае налоговым органом формируется отрывной корешок, подтверждающий вручение Сообщения.

При перерасчете сумм налогов, содержащихся в ранее переданном (направленном) Сообщении, в уточненное Сообщение включаются сведения о перерасчете налогов только в отношении объекта, по которому проведен перерасчет, а не по всем объектам налогообложения организации [1, п. 4].

При наличии у организации налоговых льгот в размере сумм налогов Сообщение не формируется. В такой ситуации исчисленный налог равен нулю, при этом налогоплательщику ранее было направлено предусмотренное п. 3 ст. 361.1, п. 10 ст. 396 НК РФ уведомление налогового органа о предоставлении льготы по соответствующему объекту налогообложения.

Согласно положениям, содержащимся в п. 5 ст. 363 и п. 5 ст. 397 НК РФ (в редакции Закона № 63-ФЗ), о возможной «обратной связи» с налогоплательщиком — получателем Сообщения в его состав включена следующая справочная информация: адресат вправе в течение 10 дней со дня получения Сообщения представить в налоговый орган пояснения и (или) документы, под-

тверждающие правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты транспортного и (или) земельного налогов, обоснованность применения пониженных налоговых ставок, налоговых льгот или наличие оснований для освобождения от уплаты налогов.

Отметим, что, по мнению Минфина России (письмо от 19.06.2019 № 03-05-05-02/44672), указанный 10-дневный срок не является пресекательным, т. е. и после его истечения налоговый орган обязан рассмотреть полученные пояснения и (или) документы и при наличии оснований произвести перерасчет исчисленной в Сообщении суммы налога, если доводы налогоплательщика о несогласии с суммой налога в Сообщении окажутся обоснованными.

Приказ ФНС России от 25.07.2019 № ММВ-7-21/377@ [2]

Приказ издан в целях реализации положений п. 3 ст. 361.1, п. 10 ст. 396 НК РФ (в редакции Закона № 63-ФЗ) о праве налогоплательщиков-организаций направлять в налоговые органы заявления о предоставлении налоговой льготы по транспортному и (или) земельному налогам (далее — Заявление о льготе). Соответственно, приказом утверждена форма Заявления о льготе [2, приложение № 1], порядок ее заполнения [2, приложение № 2] и формат представления в электронной форме [2, приложение № 3]. Указанные нормы НК РФ и приказ вступают в силу с 01.01.2020.

Отметим, что заявительный порядок предоставления льгот по налогам обусловлен отсутствием иных источников такой информации у налоговых органов в связи с отменой налоговых деклараций по этим налогам с налогового периода 2020 года.

Заявление о предоставлении налоговых льгот, относящихся к налоговому (ым) периоду (ам) с 2020 года, может быть подано (направлено) в любой налоговый орган. Что касается налоговых льгот за предшествующие налоговые периоды, а также за период в течение 2020 года в случае прекращения организации путем ликвидации или реорганизации (п. 3 ст. 55 НК РФ), то они должны быть заявлены в соответствии с ранее действовавшими нормативными актами (приказами ФНС России от 05.12.2016 № ММВ-7-21/668@, 10.05.2017 № ММВ-7-21/347@).

В письмах ФНС России от 12.09.2019 № БС-4-21/18359@, 07.11.2019 № БС-4-21/22665@ даны разъяснения по заполнению некоторых реквизитов Заявления о льготе.

В поле 5.4 (для транспортного налога) или 6.2 (для земельного налога) налогоплательщик указывает период действия налоговых льгот согласно документу(ам)-основанию(ям) [2, подп. 4 п. 19, подп. 2 п. 20 приложения № 2].

Для принятия решения о предоставлении льготы налоговый орган должен располагать документами, подтверждающими право на нее за период действия, указанный в Заявлении о льготе. Если такие документы отсутствуют, в том числе не представлены налогоплательщиком инициативно, налоговый орган запрашивает их у органов или лиц, которые располагают этими сведениями, исходя из содержания Заявления о льготе. Запрос налогового органа о представлении необходимых сведений должен быть исполнен в течение 7 дней со дня его получения. В этот же срок налоговому органу сообщается о причинах неисполнения запроса, после чего он в течение 3 дней обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих право последнего на налоговую льготу, и о необходимости представления им подтверждающих документов. Вышеперечисленные положения п. 3 ст. 361.1, п. 10 ст. 396 НК РФ вступили в силу с 01.01.2020.

Иными словами, налоговый орган для вынесения положительного решения по итогам рассмотрения Заявления о льготе за весь налоговый период должен располагать соответствующим документальным подтверждением о праве на налоговую льготу в этот период. В противном случае налогоплательщику будет направлено сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы за соответствующий период.

По нашему мнению, нормы глав 28 и 31 НК РФ не связывают уплату авансовых платежей по налогам и применение налоговых льгот с обязательным представлением Заявления о льготе в течение определенного налогового периода.

В то же время необходимо понимать, что в соответствии с п. 4 ст. 363 и п. 5 ст. 397 НК РФ начиная с 01.01.2021 в целях обеспечения полноты уплаты налогов налоговые органы передают (направляют) налогоплательщикам (их обособленным подразделениям) Сообщения. Сообщение составляется на основе информации, имеющейся у налогового органа, включая результаты рассмотрения Заявления о льготе.

Таким образом, если налоговый орган на дату составления Сообщения не обладает информацией о предоставленной налоговой льготе, в Сообщении будут включены суммы исчисленных налогов без учета налоговых льгот. В дальнейшем в соответствии с п. 6 ст. 363 и п. 5

ст. 397 НК РФ налогоплательщик вправе представить в налоговый орган пояснения и (или) документы, подтверждающие обоснованность применения им налоговых льгот, в частности Заявление о льготе за соответствующий период.

Если по итогам рассмотрения пояснений и (или) документов будет выявлена недоимка по налогу (например, в связи с тем, что налогоплательщик не представлял в налоговый орган Заявление о льготе либо получил сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы, но при этом фактически ее учитывал, что привело к занижению суммы уплаченного налога), налоговый орган направит налогоплательщику требование об уплате налога и предпримет установленные НК РФ меры по взысканию недоимки (п. 7 ст. 363, п. 5 ст. 397 НК РФ).

Приказ ФНС России от 04.09.2019 № ММВ-7-21/440@ [3]

Приказ в соответствии с пунктами 17, 26 ст. 1 и частями 3, 9 ст. 3 Закона № 63-ФЗ с 01.01.2021 признает утратившими силу ранее изданные приказы ФНС России об утверждении форм, форматов и порядков заполнения налоговых деклараций по транспортному и земельному налогам.

Таким образом, в 2021 году (с учетом отмены действия статей 363.1 и 398 НК РФ) не потребуется представлять указанные налоговые декларации за налоговый период 2020 года по ранее утвержденным формам.

Вместе с тем у налоговых органов сохраняется обязанность по приему и обработке налоговых деклараций (уточненных налоговых деклараций) за налоговые периоды, предшествующие 2020 году, а также уточненных налоговых деклараций, если первоначальные налоговые декларации были представлены в течение 2020 года в случае реорганизации организации. Необходимо помнить, что первичные или уточненные налоговые декларации представляются с учетом требований к их заполнению, предусмотренных приказами ФНС России для соответствующего налогового периода.

Приказ ФНС России от 12.11.2019 № ММВ-7-21/566@ [4]

Приказ издан в целях реализации изменений, внесенных в п. 3 ст. 361.1 и п. 10 ст. 396 НК РФ Федеральным законом от 29.09.2019 № 325-ФЗ и действующих с 01.01.2020. Данными изменениями впервые в НК РФ определена процедура рассмотрения Заявления о льго-

те. При этом установлены виды итоговых документов, направляемых налогоплательщику налоговым органом.

Так, в частности, Заявление о льготе, подаваемое по экстерриториальному принципу в любой налоговый орган, должно быть рассмотрено в течение 30 дней со дня его получения. Этот срок руководителем (заместителем руководителя) налогового органа может быть продлен, но не более чем на 30 дней в случае направления запроса сведений, подтверждающих право налогоплательщика на налоговую льготу. О чем уведомляется налогоплательщик.

О результатах рассмотрения заявления о льготе налоговый орган сообщает налогоплательщику способом, указанным в этом заявлении. Формы таких документов — уведомления о предоставлении налоговой льготы и сообщения об отказе от ее предоставления — утверждены приказом.

В уведомлении о предоставлении налоговой льготы и сообщении об отказе от ее предоставления указываются следующие реквизиты:

- объекты налогообложения применительно к виду налоговой льготы: вид транспортного средства, его государственный регистрационный знак (номер) или иной номер, кадастровый номер земельного участка;
- основания предоставления налоговой льготы: наименование и реквизиты нормативного правового акта, а также его соответствующая структурная единица;
- период, применительно к которому предоставлена налоговая льгота: даты начала и окончания периода при наличии оснований для определения таких дат (например, если из Заявления о льготе и документов-оснований следует, что налоговая льгота может быть подтверждена только за I квартал, а не за весь налоговый период);
- мотивированные основания, в соответствии с которыми отказано от предоставления налоговой льготы;
- период, начиная с которого налоговая льгота не предоставляется: даты начала и окончания периода, если имеются основания для определения таких дат (например, если по Заявлению о льготе за весь налоговый период налоговым органом не подтверждена часть заявленного периода, а в отношении другой части направлено уведомление о предоставлении налоговой льготы);
- способ направления документа налогоплательщику: по ТКС, по почте или через личный кабинет налогоплательщика—физического лица.

Для реализации возможности направления уведомления и сообщения по ТКС приказом внесены изменения в Порядок направления документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий

в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (утв. приказом ФНС России от 15.04.2015 № ММВ-7-2/149@).

До вступления в силу приказа рассмотрение Заявления о льготе осуществляется в налоговых органах в соответствии с письмом ФНС России от 25.09.2019 № БС-4-21/19518@ «Об организации обработки сообщений, заявлений и уведомлений, поступивших в налоговые органы по вопросам налогообложения имущества». **НП**

Литература

1. Об утверждении форм сообщений об исчисленных налоговым органом суммах транспортного налога и земельного налога, а также о внесении изменений в приказ ФНС России от 15.04.2015 № ММВ-7-2/149@: приказ ФНС России от 5 июля 2019 г. № ММВ-7-21/337@ (зарегистрирован в Минюсте России 30.07.2019, № 55453). URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата опубликования: 31.07.2019).
2. Об утверждении формы заявления налогоплательщика-организации о предоставлении налоговой льготы по транспортному налогу и (или) земельному налогу, порядка ее заполнения и формата представления указанного заявления в электронной форме: приказ ФНС России от 25 июля 2019 г. № ММВ-7-21/377@ (зарегистрирован в Минюсте России 10.09.2019, № 55866). URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата опубликования: 10.09.2019).
3. О признании утратившими силу некоторых приказов Федеральной налоговой службы в связи с отменой обязанности представления налоговых деклараций по транспортному налогу и по земельному налогу: приказ ФНС России от 4 сент. 2019 г. № ММВ-7-21/440@ (зарегистрирован в Минюсте России 28.10.2019, № 56338). URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата опубликования: 29.10.2019).
4. Об утверждении форм уведомления о предоставлении налоговой льготы по транспортному налогу, земельному налогу, налогу на имущество физических лиц, сообщения об отказе от предоставления налоговой льготы по транспортному налогу, земельному налогу, налогу на имущество физических лиц, а также о внесении изменений в приказ ФНС России от 15.04.2015 № ММВ-7-2/149@: приказ ФНС России от 12 нояб. 2019 г. № ММВ-7-21/566@.

об авторах



С.Л. Бондарчук,

заместитель руководителя Федеральной налоговой службы, действительный государственный советник РФ 2-го класса
avtor1@nalogkodeks.ru



А.В. Лащёнов,

начальник Управления налогообложения имущества ФНС России, государственный советник РФ 3-го класса, к. ю. н.
avtor2@nalogkodeks.ru