



Комментарий к Федеральному закону от 15.04.2019 № 63-ФЗ

(по вопросам налогообложения имущества)

А.В. Лашёнов, В.А. Морозов

Федеральным законом от 15.04.2019 № 63-ФЗ [1] (далее — Закон) внесены поправки в шестнадцать статей НК РФ [2], касающихся всех действующих видов налогов на имущество. Положения Закона также направлены на исполнение Перечня поручений по реализации Послания Президента Федеральному Собранию от 20.02.2019¹ (далее — Послание Президента РФ). Проанализируем ключевые новеллы Закона.

Транспортный налог

В ст. 358 НК РФ внесены *изменения, уточняющие основания освобождения от налогообложения транспортных средств,*

находящихся в розыске в связи с их угоном (кражей).

До принятия Закона прекращение розыска транспортного средства, не снятого владельцем с регистрационного учета, влекло возобновление налогообложения независимо от результата розыска (например, розыск автомашины прекращен после оперативных мероприятий, проводившихся в течение 1 года со дня угона машины, но так и не принес результата).

Согласно изменениям, которые введены в действие со дня официального опубликования Закона и применяются с налогового периода 2018 года, не являются объектом налогообложения транспортные средства, находящиеся в розыске, а также транспортные средства, розыск которых прекращен, с месяца начала розыска соответствующего транспортного средства до месяца его возврата лицу, на которое оно зарегистрировано. Факты угона (кражи), возврата транспортного средства должны быть подтверждены документом, выдаваемым уполномоченным орга-

¹ Утвержден Президентом РФ 27.02.2019 № Пр-294.

Ключевые слова: новации, транспортный налог, налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц

Key words:

annotation
випітання

ном, или сведениями, полученными налоговыми органами в соответствии со ст. 85 НК РФ [2, подп. 7 п. 2 ст. 358].

То есть со вступлением Закона в силу окончание «нерезультативного» розыска транспортного средства (без его возврата владельцу) не повлечет возникновение объекта налогообложения.

Сведения о возврате транспортного средства, находящегося в розыске, представляются в налоговые органы уполномоченными правоохранительными органами, ведущими или инициировавшими розыск, либо в рамках информационного обмена, предусмотренного ст. 85 НК РФ, т. е. без участия налогоплательщика. Так, формы «Сведения об автотранспортных средствах и об их владельцах» (утв. приказом ФНС России от 25.11.2015 № ММВ-7-11/545@) и «Сведения о транспортных средствах и об их владельцах, регистрируемых органами, осуществляющими государственный надзор за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в Российской Федерации» (утв. приказом ФНС России от 19.03.2018 № ММВ-7-21/151@) уже предусматривают возможность «выгрузки» содержащихся в них данных в базу налоговых органов.

Начиная с налогового периода 2020 года **отменена обязанность по представлению налоговых деклараций по налогу**. Данная мера направлена на повышение эффективности налогового контроля за полной оплатой налога, а также призвана снизить административную нагрузку в виде избыточной отчетности для добросовестных участников налоговых отношений.

При этом с 2021 года Законом регламентирован следующий механизм взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками.

В случаях, указанных в п. 4 ст. 363 НК РФ [1, п. 16 ст. 1], налоговые органы направляют налогоплательщикам-организациям (их обособленным подразделениям) по месту нахождения принадлежащих им транспортных средств сообщение об исчисленных суммах налога (далее — сообщение) в следующие сроки:

- в течение 10 дней после составления сообщения об исчисленной сумме налога, подлежащей уплате за истекший налоговый период, но не позднее 6 месяцев со дня истечения установленного срока уплаты налога за указанный налоговый период;

- не позднее 2 месяцев со дня получения налоговым органом документов и (или) иной информации, влекущих исчисление (перерасчет) суммы налога, подлежащей уплате соответствующим налогоплательщиком за предыдущие налоговые периоды;

- не позднее 1 месяца со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, о том, что соответствующая организация находится в процессе ликвидации.

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

Форма сообщения утверждается ФНС России и должна включать в себя сведения об объекте налогообложения, о налоговой базе, налоговом периоде, налоговой ставке, исчисленной сумме налога.

Сообщения передаются налогоплательщикам в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота или через личный кабинет налогоплательщика, а в случае невозможности передачи указанными способами направляются по почте заказным письмом (сообщение считается полученным по истечении 6 дней с даты направления заказного письма) или вручаются руководителям организаций (их представителям) лично под расписку.

Для исправления возможных ошибок (независимо от причин их возникновения, например, в связи с несвоевременно представленными в налоговые органы заявлением о налоговой льготе, сведениями об объектах налогообложения, периодах владения, налоговой базе и т. д.) Законом установлен механизм обратной связи с налогоплательщиком после получения им сообщения.

Так, налогоплательщик вправе в течение 10 дней со дня получения сообщения (в том числе в случае несоответствия уплаченной им суммы налога сумме налога, указанной в сообщении, за соответствующий период) представить в налоговый орган пояснения и (или) документы, подтверждающие правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налога, обоснованность применения пониженных налоговых ставок, налоговых льгот или наличие правовых оснований для освобождения от уплаты налога.

Представленные пояснения и (или) документы рассматриваются налоговым органом в течение 1 месяца со дня их получения. Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения представленных пояснений и (или) документов не более чем на 1 месяц, уведомив об этом налогоплательщика.

О результатах рассмотрения пояснений и (или) документов налоговый орган информирует налогоплательщика. Если по результатам рассмотрения пояснений и (или) документов сумма налога, указанная в сообщении, изменилась, налоговый орган направляет налогоплательщику уточненное сообщение в течение 10 дней после его составления.

В случае превышения исчисленной суммы налога в сообщении над уплаченной суммой налога по результатам рассмотрения пояснений и (или) документов либо при их отсутствии налоговый орган фиксирует недоимку и приступает к ее взысканию в общеустановленном порядке [2, ст. 70].

Такой механизм позволяет налоговому органу без камеральных проверок и применения иных мер налогового контроля автоматизированно определить сумму налога к уплате и принять необходимые меры по ее оперативному поступлению в бюджет.

Поскольку с 2021 года исчезает необходимость указания налоговой льготы в налоговой декларации, с 1 января 2020 г. для налогоплательщиков-организаций Законом **вводится заявительный порядок представления документов о налоговой льготе** [1, п. 17 ст. 1]. При этом форма заявления о предоставлении налоговой льготы налогоплательщиками-организациями, порядок ее заполнения и формат представления в электронной форме утверждаются приказом ФНС России.

Налог на имущество организаций

В целях устранения неопределенности по вопросу применения кадастровой стоимости при налогообложении недвижимости Законом в п. 2

ст. 375 НК РФ внесены изменения [1, п. 18 ст. 1]: теперь налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимости определяется как их кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости (далее — ЕГРН) и подлежащая применению с 1 января года налогового периода.

Применительно к кадастровой стоимости, определенной в соответствии с Федеральным законом от 03.07.2016 № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке», Минфин России в письме от 14.02.2019 № 03-05-04-01/9247 сообщал о необходимости учитывать дату начала ее применения, указанную в ЕГРН и совпадающую с датой вступления в силу нормативного правового акта субъекта РФ об утверждении результатов определения кадастровой стоимости.

При этом отмечается, что результаты определения кадастровой стоимости, утвержденные в 2018 году и внесенные в ЕГРН на основании нормативных правовых актов субъектов РФ об утверждении результатов кадастровой оценки, вступивших в силу 1 января 2019 г., подлежат применению для целей налогообложения с 1 января 2019 г. независимо от даты их фактического внесения в ЕГРН.

Таким образом, положения НК РФ о применении кадастровой стоимости приводятся в соответствие с законодательством об оценочной деятельности. Аналогичные изменения внесены в главы 31, 32 НК РФ [1, пункты 22, 27 ст. 1; 2, п. 1 ст. 391, п. 1 ст. 403].

С налогового периода 2020 года **отменяется обязанность по представлению налогоплательщиками налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу**, а также вводятся положения о возможности представления единой налоговой отчетности.

Так, 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 РФ, 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 РФ в срок до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором



применяется рассматриваемый порядок представления налоговой декларации. Изменение выбранного налогоплательщиком порядка представления налоговой декларации в течение налогового периода не допускается [1, п. 20 ст. 1; 2, п. 1.1 ст. 386].

Форма уведомления о порядке представления налоговой декларации в налоговый орган на территории субъекта РФ будет утверждена ФНС России.

Единая налоговая отчетность не может применяться, если законом субъекта РФ установлены нормативы отчислений от налога в местные бюджеты.

Напомним, аналогичные положения в качестве рекомендуемых уже реализуются за налоговый период 2019 года (письма ФНС России от 21.11.2018 № БС-4-21/22551@, 03.12.2018 № БС-4-21/23363@).

Согласно переходным положениям Закона, до утверждения формы уведомления о порядке представления налоговой декларации, указанной в п. 1.1 ст. 386 НК РФ, налогоплательщик вправе составить такое уведомление в произвольной форме с указанием налогового периода, за который собирается применять соответствующий порядок представления налоговой декларации.

Без сомнения, регламентированная Законом «консолидация» налоговой отчетности позволит существенно сократить издержки на ее оформление и представление, в первую очередь для организаций, имеющих объекты налогообложения, находящиеся на территориях, администрируемых различными налоговыми инспекциями.

Земельный налог

Законом поставлена финальная точка в спорах об определении налоговых ставок в отношении садовых (до 01.01.2019 и дачных), огородных и приусадебных земельных участков, используемых в предпринимательской деятельности.

Конституционный Суд РФ в определении от 08.11.2018 № 2725-О указал: по смыслу налогового законодательства пониженные ставки налога (в размере 0,3 %) устанавливаются для лиц, непосредственно использующих земли в целях удовлетворения личных потребностей при ведении дачного хозяйства, садоводства и огородничества и создающих исключительно для этих целей не-

коммерческие организации, и не могут распространяться на коммерческие организации, которые приобрели такие участки в целях извлечения прибыли².

Аналогичную позицию высказывал и Минфин России со ссылкой на определения Верховного Суда РФ от 18.05.2015 № 305-КГ14-9101, 29.02.2016 № 305-КГ15-13502, 20.04.2017 № 305-КГ17-3265, 20.06.2018 № 301-КГ18-7425 (см. письмо от 29.01.2019 № 03-05-04-02/4987).

С учетом сложившейся практики применения Законом вводится новая редакция абзаца четвертого подп. 1 п. 1 ст. 394 НК РФ: льготная налоговая ставка в размере, не превышающем 0,3 %, применяется в отношении земельных участков, «не используемых в предпринимательской деятельности, приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства или огородничества, а также земельных участков общего назначения, предусмотренных Федеральным законом от 29.07.2017 № 217-ФЗ «О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»» [1, п. 23 ст. 1].

Кроме того, Законом *перенесен предельный срок для подачи физическими лицами уведомления о выбранном земельном участке, в отношении которого будет применяться федеральный налоговый вычет*, — с 1 ноября на 31 декабря года, являющегося налоговым периодом [1, подп. «в» п. 22 ст. 1; 2, п. 6.1 ст. 391].

Во исполнение Послания Президента РФ в части дополнительных мер социальной поддержки многодетных семей *к числу льготников*, имеющих право на налоговый вычет в размере кадастровой стоимости 600 кв. м в отношении одного земельного участка [1, подп. «б» п. 22 ст. 1; 2, п. 5 ст. 391],

² Подробнее см.: Лащёнов А.В., Рулева Н.П. Новейшие правовые позиции Конституционного Суда РФ по вопросам налогообложения имущества // Налоговая политика и практика. 2019. № 5. С. 48—53.

отнесены *физические лица, имеющие трех и более несовершеннолетних детей*.

Законом также вводится «проактивный» порядок (без заявлений в налоговый орган) предоставления налоговых льгот физическим лицам: если налогоплательщик, относящийся к одной из категорий лиц, указанных в подпунктах 2—4, 7—10 п. 5 ст. 391 НК РФ (пенсионеры, инвалиды, лица предпенсионного возраста, многодетные), и имеющий право на льготу, в том числе в виде налогового вычета, не направил в налоговый орган заявление о предоставлении налоговой льготы или не сообщил об отказе от применения налоговой льготы, последняя предоставляется на основании сведений, полученных налоговым органом в соответствии с НК РФ и другими федеральными законами [1, подп. «б» п. 24 ст. 1; 2, п. 10 ст. 396].

Во исполнение Послания Президента РФ (по аналогии с уже включенным в п. 8.1 ст. 408 НК РФ³ коэффициентом 10 %-го ограничения роста налога на имущество физических лиц) Законом ст. 396 НК РФ дополнена пунктом 17. Он предусматривает: если сумма налога, исчисленная в отношении земельного участка (без учета положений пунктов 7, 7.1, абзаца пятого п. 10 ст. 396 НК РФ), превышает сумму налога, исчисленную в отношении этого земельного участка (без учета положений пунктов 7, 7.1, абзаца пятого п. 10 ст. 396 НК РФ) за предыдущий налоговый период с учетом коэффициента 1,1, сумма налога подлежит уплате налогоплательщиками—физическими лицами в размере, равном исчисленной сумме налога (без учета положений пунктов 7, 7.1, абзаца пятого п. 10 ст. 396 НК РФ) за предыдущий налоговый период с учетом коэффициента 1,1, а также с учетом названных положений НК РФ, примененных к налоговому периоду, за который исчисляется сумма налога [1, подп. «в» п. 24 ст. 1].

Коэффициент 10 %-го ограничения роста налога не применяется при исчислении налога в отношении земельных участков, предназначенных для

жилищного (в том числе индивидуального жилищного) строительства, в связи с несвоевременной застройкой которых для расчета налога применен коэффициент 2 или 4.

Положения Закона, относящиеся к реализации Послания Президента РФ, т. е. поправки в подп. 10 п. 5 ст. 391, п. 1, абзац четвертый п. 10 ст. 396 НК РФ, вступают в силу со дня официального опубликования Закона и распространяются на правоотношения, возникшие с налогового периода 2018 года.

Начиная с 1 января 2020 г. в режиме, аналогичном администрированию транспортного налога, *у налогоплательщиков-организаций появится возможность направления в налоговый орган заявлений о предоставлении налоговой льготы* [1, подп. «б» п. 24 ст. 1; 2, абзац первый п. 10 ст. 396], а с 1 января 2021 г. для них *исключается обязанность по представлению налоговых деклараций* (ст. 398 НК РФ утрачивает силу) [1, п. 26 ст. 1].

С 2021 года в целях обеспечения полноты уплаты налога налогоплательщиками-организациями составление, передача (направление) таким налогоплательщикам по месту нахождения принадлежащих им земельных участков сообщений об исчисленных налоговыми органами суммах налога, представление такими налогоплательщиками пояснений и (или) документов, подтверждающих правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налога, обоснованность применения пониженных налоговых ставок, налоговых льгот или наличие оснований для освобождения от уплаты налога, рассмотрение представленных пояснений и (или) документов и направление уточненных сообщений осуществляются в порядке и сроки, аналогичные порядку и срокам, указанным в пунктах 4—7 ст. 363 НК РФ для транспортного налога [1, подп. «б» п. 25 ст. 1].

Налог на имущество физических лиц

Законом реализован указанный в Послании Президента РФ принцип «больше детей — меньше налогов»: начиная с 2018 года увеличен размер налогового вычета в отношении жилых помещений многодетных семей: налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости 5 кв. м в отношении квартиры, части квартиры, комнаты и 7 кв. м

³ Федеральный закон от 03.08.2018 № 334-ФЗ.

в отношении жилого дома, части жилого дома в расчете на каждого несовершеннолетнего ребенка [1, подп. «б» п. 27 ст. 1; 2, ст. 403].

Указанный вычет предоставляется по одному объекту налогообложения каждого вида (квартира, часть квартиры, комната, жилой дом, часть жилого дома) в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному пунктами 6, 7 ст. 407 НК РФ, в том числе в случае непредставления в налоговый орган заявления о предоставлении налоговой льготы или уведомления о выбранном объекте налогообложения, т. е. в «проактивном» порядке, на основании сведений, которые получены налоговыми органами в соответствии с федеральными законами.

«Проактивный» порядок предусматривается и для расчета налога с использованием имеющихся у налоговых органов сведений о таких категориях льготников, как пенсионеры, инвалиды, лица предпенсионного возраста и владельцы хозяйственных построек площадью не более 50 кв. м, указанных в подп. 15 п. 1 ст. 407 НК РФ.

Аналогично поправкам, касающимся земельного налога, Законом *перенесен срок для возможно представления уведомления о выбранном объекте налогообложения, в отношении которого применяется налоговый вычет* — с 1 ноября на 31 декабря года, являющегося налоговым периодом [1, подп. «б» п. 28 ст. 1; 2, п. 7 ст. 407].

Законом [1, п. 29 ст. 1] в корреспонденции с п. 1 ст. 235 ГК РФ и в соответствии с правовой позицией Верховного Суда РФ (см. определение от 20.09.2018 № 305-КГ18-9064 по делу № А40-154449/2017) *урегулирован вопрос об исчислении налога в отношении объектов, прекративших существование, в том числе в результате сноса или уничтожения.*

В таких случаях исчисление налога прекращается с 1-го числа месяца гибели или уничтожения объекта налогообложения на основании заявления, представленного налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору. Вместе с заявлением налогоплательщик вправе представить документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта. Если таких документов у налогового органа нет, он, исходя из информации, указанной в заявлении налогоплательщика, запрашивает сведения, подтверждающие факт ги-

бели или уничтожения объекта, у лиц, которые должны располагать такими сведениями. Запрос налогового органа исполняется в течение 7 дней со дня его получения (о причинах неисполнения запроса сообщается в тот же срок). Налоговый орган в течение 3 дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении сведений по запросу и необходимости представления подтверждающих документов.

Форма заявления о гибели или уничтожении объекта налогообложения, порядок ее заполнения, формат представления заявления в электронной форме утверждаются ФНС России (до их утверждения может применяться рекомендуемая форма (направлена письмом ФНС России от 14.11.2018 № БС-4-21/22148)).

Без сомнения, принятие Закона стало еще одним шагом на пути повышения эффективности налогообложения имущества и сокращения административной нагрузки на налогоплательщиков. **ИПП**

Литература

1. 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»: федер. закон Рос. Федерации от 15 апр. 2019 г. № 63-ФЗ. URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата опубликования: 15.04.2019).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и вторая от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. и доп.).

об авторах



А.В. Лащёнов,
начальник Управления налогообложения имущества ФНС России, государственный советник РФ 3-го класса, к. ю. н.
avtor1@nalogkodeks.ru



В.А. Морозов,
руководитель Управления ФНС России по Рязанской области, государственный советник РФ 2-го класса, к. ю. н.
avtor2@nalogkodeks.ru