

# Налог на имущество организаций

- **Налог на имущество организаций – НК и законами субъектов РФ**
  - законодательные органы **субъектов РФ** определяют
- **налоговую ставку** в пределах, установленных НК
- **порядок и сроки уплаты** налога
- **налоговые льготы**
- **Закон Санкт-Петербурга от 26.11.2003 N 684-96 "О налоге на имущество организаций»**
- **Закон Санкт-Петербурга от 28 июня 1995 года N 81-11 "О налоговых льготах"**

# Полномочия субъектов РФ

**Законодательными** (представительными) органами государственной власти

**субъектов** Российской Федерации

**устанавливаются**

- **особенности** определения **налоговой базы**
- **налоговые ставки**
- **налоговые льготы**, основания и порядок их применения

# Полномочия субъектов РФ

Закон субъекта РФ может быть принят только после утверждения субъектом РФ **результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.**

- *Приказ Комитета по земельным ресурсам и землеустройству Санкт-Петербурга от 15.01.2013 N 6* "Об утверждении результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости (за исключением земельных участков), расположенных на территории Санкт-Петербурга"

После принятия закона субъекта РФ переход к **среднегодовой стоимости** недвижимого имущества не допускается.

# Изменения 2013 года

- **ЗАКОН САНКТ-ПЕТЕРБУРГА от 29 ноября 2013 года N 658-103 «О внесении изменений в отдельные законы Санкт-Петербурга о налогах и сборах»**
- **Статья 1\_1. Особенности определения налоговой базы по налогу в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций**, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства

# Налогоплательщики

- **организации**, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения
- **Российские организации**
- **иностранные организации:**
  1. **постоянное представительство** в РФ
  2. **не имеет в РФ постоянного представительства**, но владеет **на праве собственности** или получила по концессионному соглашению **недвижимое имущество**, которое находится на территории РФ (п. 1 ст. 373, п. 3 ст. 374 НК РФ)

# Иностранная организация

- совокупности признаков в п. п. 2, 4 ст. 306 НК РФ:
- 1) иностранная организация **регулярно осуществляет предпринимательскую** деятельность на территории РФ;
- 2) деятельность ведется через **обособленное подразделение** (филиал, представительство, отделение, бюро, контору, агентство), иное место деятельности (в том числе строительную площадку) или зависимого агента (уполномоченное лицо);
- 3) **деятельность** связана с:
  - - проведением определенных видов работ;
  - - продажей товаров с расположенных в России складов;
  - - пользованием недрами и природными ресурсами;
  - - оказанием услуг и иной деятельностью, за исключением подготовительной и вспомогательной.

# Налогоплательщики

- От уплаты налога на имущество **освобождены** организации, которые применяют **специальные режимы налогообложения** (УСН, ЕНВД и др.).
- организации - организаторы XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи;
- организации - маркетинговые партнеры Международного олимпийского комитета (МОК).
- До 2017 года

# Постановление Президиума ВАС РФ от 18.11.2008 N 8200/08 по делу N А29-4362/2007

- **совет сельского поселения** зарегистрирован в качестве **юридического лица - муниципального учреждения.**
- Установив, что расчет за первый квартал 2006 года совет сельского поселения представил в инспекцию с нарушением срока, суд апелляционной инстанции **обоснованно удовлетворил** заявленное ею требование.
- Информационное письмо
- Президиума ВАС РФ от **17.11.2011 N 148**

# Доверительное управление

- **Статья 378.** Особенности налогообложения имущества, переданного в **доверительное управление**
- 1. Имущество, **переданное в доверительное управление**, а также имущество, **приобретенное** в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению (**за исключением имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд**) **у учредителя** доверительного управления.

# ПИФ

- Имущество, составляющее **паевой инвестиционный фонд**, подлежит налогообложению у **управляющей компании**. При этом налог уплачивается за счет **имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд**.
- Обязанность управляющей компании уплачивать налог в отношении имущества, переданного в ПИФ, возникла с 1 января 2011 г. (**пп. "б" п. 2 ст. 1, ст. 3 Федерального закона от 27.11.2010 N 308-ФЗ**).
- Это также означает, что **управляющая компания** теперь обязана представлять налоговую отчетность (расчеты и декларации) в отношении имущества ПИФа.
- не должны облагаться налогом **инвестиционные паи** - именные ценные бумаги, выданные управляющей компанией. Они учитываются в составе **финансовых вложений** и **объектом налогообложения не являются**

# договор простого товарищества (договор о совместной деятельности)

- **Каждый участник договора простого товарищества** производит исчисление и уплату налога **в отношении** признаваемого объектом налогообложения **имущества, переданного им** в совместную деятельность.
- В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в **процессе совместной деятельности**, исчисление и уплата налога производятся **участниками** договора простого товарищества **пропорционально стоимости их вклада в общее дело**.
- Лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, обязано для целей налогообложения **сообщать** не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, каждому налогоплательщику - участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) **сведения об остаточной стоимости имущества**, составляющего общее имущество товарищей, на 1-е число каждого месяца соответствующего отчетного периода и о доле каждого участника в общем имуществе товарищей. При этом лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, сообщает сведения, необходимые для определения налоговой базы.

# Налогоплательщики

## Налогоплательщики

организации, имеющие **движимое и недвижимое имущество** (в том числе имущество, переданное во **временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению**), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета

## Налогоплательщики

объект недвижимого имущества подлежит налогообложению у **собственника такого имущества,**

# Объект налогообложения

- для российских организаций - движимое и недвижимое имущество
- в том числе имущество,
- переданное во **временное владение**, в пользование, распоряжение,
- **доверительное управление**,
- внесенное в **совместную деятельность**
- **полученное по концессионному соглашению**),
- учитываемое **на балансе** в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения **бухгалтерского учета**,

# Объект налогообложения

- На балансе организации могут учитываться
- не только основные средства, которые принадлежат ей на праве собственности, но и те, которые получены
- на **праве хозяйственного ведения или оперативного управления.**
- облагаются налогом на имущество,
- **Минфин России от 21.12.2009 N 03-05-05-02/86,**
- **от 11.06.2009 N 03-05-05-01/33,**
- **от 28.03.2007 N 03-03-06/4/28.**

# Объект налогообложения

- **Не признаются объектами** налогообложения:
- 1) **земельные участки и иные объекты природопользования** (водные объекты и другие природные ресурсы);
- 2) имущество, принадлежащее на праве **оперативного управления федеральным органам исполнительной власти**, в которых законодательно предусмотрена **военная и (или) приравненная к ней служба**, используемое этими органами для **нужд**
- **обороны,**
- **гражданской обороны,**
- **обеспечения безопасности и охраны правопорядка**

# Не признаются объектами

- 3) объекты, признаваемые объектами **культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов Российской Федерации** федерального значения
- 4) **ядерные установки**,
- 5) **ледоколы**, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания
- 6) **космические объекты**;
- 7) **суда**, зарегистрированные в Российском международном реестре судов
- **8) движимое имущество, принятое с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств**

- при рассмотрении вопроса отнесения объектов к **движимому** и недвижимому имуществу необходимо учитывать положения **Федерального закона от 30.12.2009 N 384-ФЗ "Технический регламент о безопасности зданий и сооружений"**, а также **Общероссийского классификатора основных фондов**, утвержденного Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 N 359.

## ПИСЬМО МФ РФ от 1 марта 2013 г. N 03-05-05-01/6096

- Правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации определены **Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01**, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н, согласно которому **единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект** (п. 6 ПБУ 6/01). При этом основные средства **принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости**.
  - На основании п. 27 ПБУ 6/01 **затраты на модернизацию и реконструкцию объекта** основных средств после их окончания **увеличивают первоначальную стоимость** такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.
  - **затраты на восстановление** учтенного в бухгалтерском учете в составе основных средств до 1 января 2013 г. движимого имущества, законченные в 2013 г., **включаются в первоначальную стоимость** объекта движимого имущества.
- Следовательно, организация **не вправе применять пп. 8 п. 4 ст. 374** Кодекса в отношении указанного движимого имущества, в том числе в части затрат на его восстановление.

## Определение Конституционного Суда РФ от 21.04.2011 N 500-О-О

- оспариваемое законоположение устанавливает **объект налогообложения по налогу на имущество организаций**, которым является имущество организаций, относящееся к категории **основных средств**.
- Что касается положений **по ведению бухгалтерского учета, утверждаемых Министерством финансов**, то данными нормативными актами на основании Федерального закона "О бухгалтерском учете" закрепляются лишь **правила и способы ведения организациями учета имущества, включая основные средства**. При этом содержащиеся в таких актах **характеристики** основных средств отражают объективные **экономические свойства указанного имущества - использование для производства продукции**, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации в течение длительного времени, **способность объекта приносить организации экономическую выгоду**
- Следовательно, пункт 1 статьи 374 **не может рассматриваться как нарушающий конституционные права и свободы заявителя**.
- Что касается **регистрации объектов недвижимости** и влияния этого обстоятельства на момент учета имущества организаций в качестве основных средств, то оспариваемая норма НК **эти вопросы не регулирует**.

# Объект налогообложения

- Бухгалтерский учет основных средств ведется в соответствии с:
- **"Учет основных средств" ПБУ 6/01**, утвержденным Приказом Минфина от 30.03.2001 N 26н;
- **Методическими указаниями** по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина от **13.10.2003 N 91н.**

# Объект налогообложения

- 1. Имущество должно предназначаться для:
- **использования в производстве** продукции (при выполнении работ, оказании услуг);
- **управленческих нужд** организации;
- **предоставления за плату во временное владение** и пользование или во временное пользование. Например, это имущество, которое приобретено исключительно для передачи в лизинг (**Постановление ФАС Московского округа от 02.03.2010 N КА-А40/1311-10 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 26.04.2010 N ВАС-4902/10)**)).
- имущество, которое **непосредственно в процессе производства не участвует, но создает для него определенные условия**. Имущество не обязательно должно фактически использоваться в указанных целях. Достаточно того, что оно для них предназначено (**Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 20.05.2009 N Ф04-2973/2009(6515-А46-15) (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 17.09.2009 N ВАС-11666/09)**)).
- Если же имущество **вообще не предназначено для использования в предпринимательской деятельности** (например, **приобретенное здание под снос**), то к объектам основных средств оно не относится - **налогом не облагается** (**Письма Минфина России от 22.04.2008 N 03-05-05-01/24, от 27.12.2007 N 03-05-06-01/146, Постановление ФАС Московского округа от 17.02.2010 N КА-А40/687-10**)).

# Объект налогообложения

- **2. Способность приносить доход**
- **3. Организация не планирует последующей продажи данного имущества - для собственных целей**
- имущество предназначалось для продажи и в собственной деятельности не использовалось - **объектом налогообложения не является.**
- **ФАС Волго-Вятского округа от 22.04.2009 N А28-9736/2008-385/21,**
- **ФАС Западно-Сибирского округа от 20.05.2009 N Ф04-2973/2009(6515-А46-15) (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 17.09.2009 N ВАС-11666/09),**
- **ФАС Северо-Западного округа от 16.07.2009 N А56-27248/2008,**
- **ФАС Уральского округа от 09.11.2009 N Ф09-8678/09-С3.**

# Объект налогообложения

- Имущество, которое организация приобрела для продажи, она должна учитывать **в качестве товара и не включать в состав основных средств**. Такое имущество объектом налогообложения **не признается**.
- **Минфин от 15.11.2011 N 03-05-05-01/87,**
- **Постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 13.01.2009 N А33-2017/08-Ф02-6774/08,**
- **ФАС Московского округа от 19.05.2009 N КА-А40/3925-09,**
- **ФАС Западно-Сибирского округа от 19.01.2009 N Ф04-8171/2008(18850-А70-40), Ф04-8171/2008(18852-А70-40),**
- **ФАС Северо-Кавказского округа от 30.09.2009 N А53-25887/2008).**

# Объект налогообложения

- Если изначально приобреталось имущество **не для перепродажи** и было принято его на учет как **основное средство**, то оно остается таковым вплоть до момента выбытия (списания), в том числе путем **продажи** (Письмо Минфина России от 02.03.2010 N 03-05-05-01/04).

# Назначение имущества

- могут свидетельствовать следующие факты:
- - назначение приобретаемого имущества соответствует **профилю деятельности** организации
- - имущество продается по истечении **длительного** периода после приобретения;
- - имущество **до продажи** сдавалось организацией в **аренду**;
- - приобретенная недвижимость находится **в ипотеке и** организация не имеет права ее продать;
- - имущество **используется** в хозяйственной деятельности предприятия.

# Назначение имущества

- Правомерность **невключения имущества в состав основных средств** могут подтвердить, например:
- - внутренний **приказ руководителя** организации об отсутствии **необходимости использования** данного имущества в хозяйственной деятельности, а также о намерении его продать;
- - предварительный **договор купли-продажи**, переписка по поводу его заключения;
- - **бизнес-проекты**, подтверждающие, что организация готовила объект для продажи, соответствующие маркетинговые исследования рынка, рекламные мероприятия;
- - **документы**, из которых следует, что налогоплательщик осуществлял **поиск потенциальных покупателей**, и т.п.
- **Пост ФАС Западно-Сибирского округа от 28.06.2011 N А70-6665/2010,**
- **ФАС Северо-Западного округа от 11.07.2011 N А56-44394/2010,**
- **ФАС Волго-Вятского округа от 14.05.2010 N А82-14122/2008-19).**

# Стоимость имущества

- дополнительно организация может установить в учетной политике (с 2011) **лимит стоимости основных средств** в пределах **40 000 руб.**
- Налог по нему не уплачивается, даже если объект соответствует перечисленным выше характеристикам основного средства.
- Такой лимит стоимости организация вправе применять с **2011 г.**
- Ранее предел стоимости составлял 20 000 руб.

# Срок использования имущества

- Имущество **предназначено для использования** на срок **свыше 12 месяцев** или более обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.
- что следует понимать под сроком использования имущества:
- - период времени, в течение которого данная **организация планирует эксплуатировать имущество**, или
- - период времени, в течение которого обычно служит такое **имущество при заданных условиях использования**.
- **срок полезного использования** определяется **техническими параметрами имущества, а не намерениями организации (ФНС)**

# Объект налогообложения

- Организация включает имущество в состав основных средств и принимает его к бухгалтерскому учету, если **объект пригоден для использования.**
- когда имущество **готово к эксплуатации** в тех целях, для которых оно предназначено, но еще **не введено в эксплуатацию?**

# Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 19.09.2012 по делу N А29-9832/2011

- В проверяемом периоде административно-бытовой комплекс и котельная **не были доведены до состояния готовности к эксплуатации**, их строительство **не закончено**, **не сформирована их первоначальная стоимость**, **в эксплуатацию не были введены**, так как акты ввода в эксплуатацию **отсутствуют**, документы на регистрацию права собственности на нежилые здания **не переданы**. Согласно техническому паспорту на административно-бытовой комплекс фундамент и стены здания имеют **сквозные трещины выветривания**, **полы требуют ремонта**, **в оконных проемах разбиты стекла**, **дверные проемы отсутствуют**, **водопровода нет**, износ здания составляет **26 процентов**. Следовательно, **указанные объекты не могли использоваться по своему назначению**. Передача в аренду незначительной площади помещений не свидетельствует о том, что здание полностью готово к эксплуатации и могло быть использовано по назначению.
- Таким образом, **отсутствуют основания для учета стоимости не завершенных строительством административно-бытового комплекса и котельной при определении налоговой базы по налогу на имущество**.

# Объект налогообложения

- **1. Имущество пригодно к использованию, но его эксплуатация не начата.**
- имущество должно быть учтено в составе основных средств, если оно отвечает критериям, т.е. если оно пригодно к использованию **независимо от ввода его в эксплуатацию.**
- **Минфин России от 20.01.2010 N 03-05-05-01/01,**
- **от 09.06.2009 N 03-05-05-01/31,**
- **Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 15.11.2010 N А03-12025/2009 (Определение ВАС РФ от 24.02.2011 N ВАС-1252/11)**

# Объект налогообложения

- **2. Имущество пригодно к использованию и включено в состав основных средств, но его эксплуатация не начата.**
- несмотря на простой оборудования, оно является основным средством и его стоимость должна быть учтена при расчете базы по налогу на имущество.
- **Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 20.01.2009 N Ф04-8218/2008(19023-А46-26).**
- **3. Имущество готово к эксплуатации, но не в том качестве, в котором его предполагает использовать организация**

# Объект налогообложения

- на счете 01 учитываются основные средства
- на счете 03 - объекты, которые передали другим лицам за плату во временное владение (пользование). Например, имущество, сданное в аренду (**Письмо Минфина России от 24.02.2010 N 03-05-05-01/03 (п. 1)**).
- Если по какой-либо причине **ошибочно учли имущество не на этих счетах, а на других, это не освобождает от уплаты налога**
- **Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 01.12.2008 N Ф04-6690/2008(15226-А45-40), Ф04-6690/2008(16280-А45-40),**
- **ФАС Поволжского округа от 30.05.2008 N А12-12669/07** (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 18.08.2008 N 10337/08)).
- имущество, которое числится **на счетах 01 и 03**, по общему правилу является **объектом налогообложения**
- п. 1 ст. 374 НК РФ, **Письма Минфина России от 26.10.2009 N 03-05-06-01/68,**
- **от 08.02.2006 N 03-06-01-02/05.**

# Объект налогообложения

- объекты, которые **не переведены вовремя** в состав основных средств или учитываются там **ошибочно**.
- если такие объекты отвечают определению основного средства, то они **облагаются налогом на имущество независимо от того, отражены они на счете 01 или 08**
- Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 12.10.2011 N А32-30964/2010,
- ФАС Центрального округа от 26.08.2011 N А64-3070/2010,
- ФАС Московского округа от 08.07.2010 N КА-А40/6871-10

# Объект налогообложения

- на **забалансовом счете** отражаются и налогом не облагаются:
- имущество, которое **организация арендует или получила в безвозмездное пользование**
- Письмо Минфина России от 15.05.2006 N 03-06-01-04/101,
- **Постановления ФАС Волго-Вятского округа от 16.12.2008 N А82-2813/2008-20,**
- **ФАС Северо-Кавказского округа от 28.10.2008 N Ф08-6105/2008).**
- такие объекты учитываются на счете 001 "Арендованные основные средства" (Инструкция по применению Плана счетов);
- **жилые помещения**, которые организация передала в собственность граждан
- (Письмо Минфина России от 10.08.2006 N 03-06-01-04/158, **Постановление ФАС Северо-Западного округа от 13.10.2006 N А21-7863/2005).**

# Недвижимость

- **(с 2011) п.52 Методических рекомендаций.** По объектам недвижимости, по которым закончены **капитальные вложения**, амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем **принятия объекта к бухгалтерскому учету**. Объекты недвижимости, права собственности на которые **не зарегистрированы**, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве **основных средств** с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

# Объект налогообложения

- Если организация осуществляет **капитальное строительство** объектов недвижимости, то налог на имущество она начнет уплачивать с момента отражения **завершенного строительством** объекта в качестве основного средства (п. 1 ст. 374 НК РФ).
- До этого времени **все капитальные вложения не признаются основными средствами** и, следовательно, **налогом не облагаются**.

# Объект налогообложения

- **Критерии отнесения имущества** к основным средствам перечислены в п. 4 ПБУ 6/01.
- **Регистрация** права на имущество среди них
- **не упоминается.**
- Минфин России делает вывод, что объект недвижимости, который отвечает требованиям п. 4 ПБУ 6/01 и **фактически эксплуатируется, подлежит учету в составе основных средств** и, следовательно, облагается налогом на имущество
- **Письма от 06.09.2006** N 03-06-01-02/35, от 27.06.2006 N 03-06-01-02/28).
- **Решение ВАС РФ от 17.10.2007** N 8464/07, Определение ВАС РФ от 14.02.2008 N 758/08).

# Объект налогообложения

- **Письма Минфина России от 28.01.2010 N 03-05-05-01/02, от 26.12.2008 N 03-05-05-01/75, от 06.09.2006 N 03-06-01-02/35**
- покупатель переводит недвижимое имущество в состав основных средств **на основании факта государственной регистрации права собственности.**
- именно в этот момент у продавца происходят списание недвижимости с баланса и признание выручки от ее реализации
- Высший Арбитражный Суд РФ указал, что даже при **отсутствии государственной регистрации права собственности из-за несвоевременного оформления недвижимое имущество должно быть включено в состав основных средств** и, следовательно, облагаться налогом (**Решение от 17.10.2007 N 8464/07, Определение от 14.02.2008 N 758/08**).

# Объект налогообложения

- списать недвижимость с баланса продавец вправе только **после регистрации** перехода права собственности к покупателю
- Письма Минфина России от 28.01.2010 N 03-05-05-01/02, от 10.06.2009 N 03-05-05-01/32, от 26.12.2008 N 03-05-05-01/75).
- **Выбытие основного средства** происходит при подписании между продавцом и покупателем **акта приема-передачи недвижимого имущества.**
- Именно с этого момента обязательство продавца по передаче имущества считается исполненным (ст. 556 ГК РФ).
- с даты передачи недвижимости покупателю у продавца это имущество выбывает.
- Соответственно, оно уже не может приносить ему какие-либо экономические выгоды.

## Определение Конституционного Суда РФ от 21.04.2011 N 500-О-О

- Что касается **регистрации объектов недвижимости и влияния этого обстоятельства на момент учета имущества организаций** в качестве основных средств, то оспариваемая норма Налогового кодекса эти вопросы не регулирует.
- Единство же судебной практики по вопросу о том, с **какого момента имущество организаций подлежит учету в составе основных средств** для целей налогообложения, а также законность и обоснованность истолкования и применения норм права судами обеспечивается **Высшим Арбитражным Судом** (статья 127 Конституции Российской Федерации и глава 36 АПК).

## Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 17.01.2011 N А70-4544/2010

- Признавая неправомерным доначисление обществу налога на имущество, арбитражный суд отклонил доводы о том, что **приобретенные обществом грузовые прицепы должны быть учтены на балансе с даты их приобретения.**
- Суд исходил из того, что в проверяемый период прицепы обществом **не могли использоваться при наличии прямого запрета на их эксплуатацию до момента государственной регистрации;** в совершении регистрационных действий обществу было отказано по причине **неправильного оформления паспорта транспортного средства третьими лицами,** то есть по основаниям, не зависящим от воли налогоплательщика, следовательно, основания для постановки на учет спорного имущества в качестве объектов основных средств у общества отсутствовали.
- **Момент возникновения обязанности по исчислению налога на имущество связан с возможностью эксплуатации объекта основных средств, отвечающего всем признакам основного средства, а не с фактом включения его налогоплательщиком в состав основных средств и фактом государственной регистрации прав.** О таком свойстве объекта основных средств, как **способность приносить экономическую выгоду в будущем,** должно быть **достоверно известно именно на момент его принятия к бухгалтерскому учету в качестве основного средства.**

## Постановление Президиума ВАС РФ от 29.03.2011 N 16400/10 по делу N А40-114912/09-99-810

- Инспекция полагала, что учитываемые на счете бухгалтерского учета 08 объекты недвижимого имущества, **права на которые общество длительное время не регистрировало** и которые фактически использовало в своей предпринимательской деятельности, должны были увеличить базу по налогу на имущество организаций в 2005 году.
- Признавая решение инспекции в данной части недействительным, суды указали, что у инспекции **отсутствовали правовые основания для доначисления обществу налога**, поскольку они приобретались по договорам купли-продажи, в связи с чем **до государственной регистрации права собственности на недвижимость за покупателем собственником недвижимости продолжал оставаться продавец, который и должен нести обязанность по уплате налога на имущество.**
- Суды, разрешая спор по рассматриваемому эпизоду, обоснованно сослались на пункты **12 и 16 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99**, утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н, согласно которому **выручка от продажи** основных средств признается в бухгалтерском учете после выполнения ряда условий, в том числе **условия о переходе права собственности на реализованный объект к покупателю**. Из названных пунктов Положения следует, что **организация-продавец не может списать с баланса учтенное в составе основных средств недвижимое имущество до перехода права собственности на отчуждаемый объект к покупателю.**

## Постановление Президиума ВАС РФ от 29.03.2011 N 16400/10 по делу N А40-114912/09-99-810

- в случае приобретения недвижимого имущества по договорам купли-продажи **основанием для перевода организацией-покупателем этого имущества в состав основных средств является наличие зарегистрированного права собственности** на данный объект при одновременном выполнении условий, определенных ПБУ 6/01.
- Следовательно, плательщиком налога на имущество организаций является лицо, которое в **Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним** указано как **обладающее правом собственности** (правом оперативного управления, правом хозяйственного ведения) на **объект недвижимого имущества**.
- Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является **общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел**.

Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17.11.2011 N 148  
Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с  
применением отдельных положений главы 30 Налогового кодекса

- **В случае приобретения в собственность объектов недвижимости приобретатель становится плательщиком налога на имущество организаций независимо от наличия государственной регистрации перехода права собственности, поскольку в силу законодательства о бухгалтерском учете такая регистрация не указана среди обязательных условий учета соответствующих объектов на балансе в качестве основных средств.**
- Поскольку спорные объекты недвижимости отвечали названным условиям, общество, получив их **по акту приема-передачи и введя в эксплуатацию, обязано было учесть это имущество на балансе в качестве основных средств**, а тем самым и в качестве объекта обложения налогом на имущество организаций.
- Правила бухгалтерского учета основных средств предписывают продавцу **фиксировать выбытие**, а покупателю - **приобретение** основных средств (в том числе недвижимого имущества) **в момент реальной передачи такого имущества** покупателю, когда оно **уже не может использоваться продавцом в предпринимательской деятельности либо для управленческих нужд.**

# Капстроительство

- Недвижимость требует капитальных вложений для доведения ее до состояния, **пригодного к эксплуатации**
- покупатель недвижимости **не может сформировать первоначальную стоимость объекта** и включить его в состав основных средств **до завершения работ по ремонту или реконструкции**. А значит, до этого момента имущество не облагается налогом на основании п. 1 ст. 374 НК РФ.
- **Постановления ФАС Поволжского округа от 09.08.2012 N А55-26222/2010,**
- **ФАС Волго-Вятского округа от 19.09.2012 N А29-9832/2011, от 02.07.2012 N А11-4617/2011,**
- **ФАС Северо-Западного округа от 04.02.2011 N А56-9038/2010,**
- **ФАС Уральского округа от 16.12.2010 N Ф09-10205/10-С3.**

# Объект налогообложения

- На каком же этапе **строительства** организация должна учесть **вновь созданный объект недвижимости** в составе основных средств?
- это возможно при соблюдении следующих условий **Письма Минфина России от 03.03.2009 N 03-05-05-01/15**,
- от 09.08.2006 N 03-06-01-04/154,
- от 03.08.2006 N 03-06-01-04/151:
- - **сформирована первоначальная стоимость** объекта капитального строительства;
- - **объект введен в эксплуатацию** (т.е. оформлен соответствующий **акт** и деятельность на объекте **фактически ведется**);
- - **поданы документы на государственную регистрацию права собственности на недвижимость.**

- **при наличии разрешения о введении в эксплуатацию можно считать, что недвижимость готова для использования организацией по назначению, ее следует учитывать в составе основных средств и облагать налогом на имущество. Минфин России в Письмах от 22.06.2010 N 03-03-06/1/425, от 20.01.2010 N 03-05-05-01/01.**
- **Объект не может быть пригоден для эксплуатации, пока не завершены отделочные работы.** Это справедливо и в том случае, даже если на такой объект выдано разрешение на ввод в эксплуатацию и (или) получено свидетельство о праве собственности. Как отмечает ВАС РФ, **строительство здания и последующая его внутренняя отделка должны рассматриваться как единый процесс.** И только после его завершения основное средство может рассматриваться как объект налогообложения
- наличие **разрешения на ввод в эксплуатацию** подтверждает лишь то, что возведенный объект соответствует проектной документации, но не доказывает, что возможна его **фактическая эксплуатация** для целей, для которых этот объект предназначен.

## Постановление Президиума ВАС РФ от 16.11.2010 N ВАС-4451/10

- **Факт регистрации права собственности** на законченный капитальным строительством объект недвижимости сам по себе не означает соответствие этого объекта названному условию.
- строительство здания и последующая его внутренняя отделка должны рассматриваться как **единый процесс создания** гостинично-административного комплекса, **по завершению которого** и возникает объект, отвечающий признакам основного средства.
- Выдаваемое на основании статьи 55 Градостроительного кодекса **разрешение на ввод объекта в эксплуатацию само по себе не может рассматриваться в качестве безусловного доказательства, свидетельствующего** о доведении строящегося объекта до состояния готовности и возможности его эксплуатации. Этот документ удостоверяет **иные характеристики объекта**, а именно его соответствие градостроительному плану земельного участка и проектной документации и выполнение строительства согласно разрешению на строительство.
- При выполнении **после получения разрешения на ввод** в эксплуатацию **отделочных работ для доведения объекта до состояния**, пригодного к использованию, **основания для квалификации этого объекта в качестве основного средства отсутствуют.**

# Определение ВАС РФ от 14.06.2011 N ВАС-7424/11

- Основанием для **доначисления налога** на имущество организаций за 2006 - 2007 годы послужило **занижение обществом среднегодовой (средней) стоимости объекта недвижимого имущества** (торговый центр), в связи с тем что **1-й и 2-й этажи указанного здания использовались налогоплательщиком и приносили доход до момента** его включения в состав основных средств и отражения на бухгалтерском счете **01 "Основные средства"**.
- Признавая доначисление налога **необоснованным**, суд указал, что спорное имущество переведено обществом в состав основных средств на счет 01 "Основные средства" только в **январе 2008 года**, а в **октябре 2006 года** стоимость данного имущества была отражена обществом на **счете 08 "Вложения во внеоборотные активы"**, однако принята инспекцией для расчета налога.
- учитывая, что обществом **использовалась** только **часть имущества** - 1-й и 2-й этажи здания - **без ввода объекта в эксплуатацию**, ввиду незавершения строительства и того, что доказательства использования обществом всего объекта недвижимости или неправомерных действий по несвоевременному вводу в эксплуатацию данного объекта инспекцией **не приведены**, суды пришли к выводу, что у инспекции **отсутствовали правовые основания** для доначисления налога на имущество.

# Определение ВАС РФ от 21.04.2011 N ВАС-1611/11

- Признавая **обоснованным доначисление налога на имущество**, суд исходил из того, что объект (дорога) был построен в 2003 году, **фактически эксплуатировался в производственной деятельности** - для доставки добытой нефти на пункт приема-сдачи нефти,
- факт строительства и эксплуатации дороги с нарушениями законодательства о статусе таких земель по временным разрешениям **не может служить основанием для освобождения налогоплательщика от обязанности уплачивать налог по объекту, соответствующему всем признакам основного средства;**
- факт учета дороги **на балансовом счете 08 "Вложения во внеоборотные активы"** сам по себе не влияет на определение объекта **налогообложения** по налогу на имущество организаций, поскольку спорное недвижимое имущество является основным средством.

## Постановление ФАС Поволжского округа от 01.03.2011 N А65-34200/2009

- По мнению ИФНС, объекты основных средств, **фактически используемые в производственном цикле** и отраженные в бухгалтерском учете на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы", должны учитываться при определении облагаемой базы по налогу на имущество.
- Как указал суд, **признавая позицию ИФНС неправомерной**, для отражения объекта в составе основных средств необходима **совокупность следующих условий**:
  - **капитальные вложения по объекту закончены**;
  - **оформлены первичные документы по приемке передаче объекта (принятии объекта в эксплуатацию)**;
  - **документы переданы на государственную регистрацию прав собственности**;
  - **объект фактически эксплуатируется** (п. 52 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств N 91н).
- Поскольку капитальные вложения по объекту налогоплательщика **не закончены** (**первоначальная стоимость не сформирована**), объект правомерно отражен обществом в бухгалтерском учете на счете 08 и не включен в налогооблагаемую базу по налогу на имущество организаций.

# Объект налогообложения

- Постановление ФАС Северо-Западного округа от 15.01.2010 по делу N А56-21007/2008  
ИФНС **правомерно доначислила** ООО налог на имущество, сославшись на то, что ООО необоснованно исключило из среднегодовой стоимости имущества стоимость **ВНОВЬ** **созданного гостинично-административного комплекса,** поскольку с момента передачи данного объекта обществу и получения свидетельства о государственной регистрации права собственности (**до завершения** окончательных работ по отделке помещений) указанное недвижимое имущество **подлежало учету** в качестве объекта основного средства.
- ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 15.01.2010 N А56-21007/2008 указывал, что объект капитального строительства, где еще ведутся отделочные работы, организация **обязана учитывать в составе основных средств и облагать его стоимость налогом на имущество,** если объект **уже используется** организацией для получения дохода.

# Объект налогообложения

- согласно Инструкции по применению Плана счетов **счет 41** применяется только в случаях, когда объекты приобретаются **специально для продажи**. Перевод объектов, учитываемых на счете 01, в состав товаров (на счет 41 "Товары") **не предусмотрен**.
- Если организация больше не использует имущество в своей деятельности, то оно уже не соответствует признакам основного средства, установленным в п. 4 ПБУ 6/01. Поэтому такое имущество можно исключить из состава основных средств и учитывать как товар для перепродажи.
- **ФАС Поволжского округа** признал, что организация правомерно списала имущество со счета 01 "Основные средства" на счет 41 "Товары" и, соответственно, не уплачивала налог по нему (Постановление от 27.01.2009 N А65-9168/2008).
- Аналогичный вывод содержится и в **Постановлении ФАС Центрального округа от 04.07.2008 N А48-3994/07-14**.

# Объект налогообложения иностранных организаций

- для **иностранных организаций**, осуществляющих деятельность в РФ через **постоянные представительства**, признаются **движимое и недвижимое имущество**, относящееся к объектам основных средств, имущество, **полученное по концессионному соглашению**.
- иностранные организации ведут **учет объектов** налогообложения в порядке, установленном в РФ для **ведения бухгалтерского учета**.
- для **иностранных организаций**, не осуществляющих **деятельности** в РФ через постоянные представительства, признаются **находящееся на территории РФ** и принадлежащее указанным иностранным организациям **на праве собственности недвижимое имущество** и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

# Объект налогообложения

- Постановление ФАС Поволжского округа от 16.12.2008 N А12-7360/08
- **асфальтовое покрытие** на автостоянке **не является самостоятельным объектом**, а значит, не может быть принято к бухгалтерскому учету в качестве основного средства.
- Объектом обложения налогом на имущество является не сама автостоянка, а находящиеся на ней **постройки** в случае их соответствия критериям, установленным ПБУ 6/01.
- Поскольку **автостоянка**, по сути, представляет собой **земельный участок** (который, согласно пп. 1 п. 4 ст. 374 НК РФ, **не признается объектом налогообложения** по налогу на имущество организаций), она является **объектом обложения земельным налогом**.

# Объект налогообложения

## Недвижимое имущество

### Статья 378.2 НК

- Налоговая база - **кадастровая стоимость** следующих **видов недвижимого имущества**, признаваемого **объектом налогообложения**:
- 1) **административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них**;
- 2) **нежилые помещения, назначение** которых по кадастровым паспортам или документам 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;
- 3) объекты недвижимого имущества **иностраннх организаций, не осуществляющих деятельности в РФ** через постоянные представительства,
- объекты недвижимости **ностранных организаций, не относящиеся к деятельности организаций в РФ** через постоянные представительства.

# Полномочия субъектов РФ

- Уполномоченный орган исполнительной власти субъекта РФ не позднее 1-го числа очередного налогового периода:
- 1) определяет на налоговый период перечень объектов недвижимого имущества (бизнес-центры, торговые комплексы, помещения по п.1 и п.2), в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость,
- 2) направляет перечень в электронной форме в **налоговые органы** по месту нахождения соответствующих объектов недвижимого имущества;
- 3) размещает перечень на своем официальном сайте

# Объекты недвижимости

- **Выявленные** в течение налогового периода объекты недвижимого имущества,
- не включенные в перечень по состоянию на 1 января года налогового периода,
- **подлежат включению в перечень**, определяемый уполномоченным органом исполнительной власти субъекта РФ на очередной налоговый период.
- исчисление суммы налога по **текущему** налоговому периоду в отношении данного объекта недвижимого имущества осуществляется в **прежнем порядке**

## Административно-деловой центр

- **Административно-деловой центр** признается **отдельно стоящее** нежилое здание (строение, сооружение), помещения в котором принадлежат одному или нескольким **собственникам** и которое отвечает **хотя бы одному из следующих условий**:
  - 1) здание (строение, сооружение) расположено на **земельном участке**, один из **видов разрешенного использования** которого предусматривает размещение офисных зданий делового, административного и коммерческого назначения;
  - 2) здание (строение, сооружение) **предназначено** для использования или **фактически используется** в целях делового, административного или коммерческого назначения.

# Фактическое использование

## Фактическим использованием

### нежилого помещения для

- 1) размещения офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры (включая централизованные приемные помещения, комнаты для проведения встреч, офисное оборудование, парковки);
- 2) торговых объектов,
- 3) объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания

признается использование не менее 20% его общей площади для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

## ТОРГОВЫЙ ЦЕНТР

- торговым центром (комплексом) признается **отдельно стоящее нежилое здание (строение, сооружение)**, помещения в котором принадлежат **одному или нескольким собственникам** и которое отвечает **хотя бы одному** из следующих условий:
- 1) здание (строение, сооружение) расположено на земельном участке, один из **видов разрешенного использования** которого предусматривает размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания;
- 2) здание (строение, сооружение) предназначено для использования или **фактически используется** в целях размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

# Фактическое использование

- если **назначение** помещений общей площадью **не менее 20 процентов** общей площади этого здания (строения, сооружения) в соответствии с **кадастровыми паспортами** соответствующих объектов недвижимости или **документами технического учета** (инвентаризации) таких объектов недвижимости предусматривает размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания;
- **фактическим использованием** здания (строения, сооружения) в целях размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания признается использование **не менее 20 процентов его общей площади** для размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

## Вид фактического использования

- 9. Вид фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений определяется уполномоченным органом исполнительной власти субъекта РФ в соответствии с порядком определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений, устанавливаемым федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере имущественных отношений, по согласованию с Министерством финансов РФ.
- 2. До установления уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации порядка определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений, предусмотренного пунктом 9 статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции настоящего Федерального закона), **установление вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений осуществляется в порядке, установленном нормативным правовым актом субъекта Российской Федерации.**

# Закон Санкт-Петербурга

## от 29 ноября 2013 года N 658-103

### Особенности определения налоговой базы по налогу в отношении объектов недвижимого имущества **иностранных организаций**

- Налоговая ставка в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций,
- **не осуществляющих деятельности** в РФ через постоянные представительства,
- объекты недвижимости иностранных организаций, не относящиеся к деятельности организаций в РФ через постоянные представительства.
- **Составляет 0,7% кадастровой стоимости**

Федеральный закон от 02.11.2013 N 307-ФЗ  
"О внесении изменений в статью 12 части первой и главу 30 части второй  
Налогового кодекса Российской Федерации"

---

- **Статья 375. Налоговая база**
- **Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2.**

## Налоговая база

- 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.

# НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ

В отношении объектов недвижимого имущества  
налоговая ставка **не может превышать** :

- 1) **для Москвы:**
  - в 2014 году - 1,5%,
  - в 2015 году - 1,7%,
  - в 2016 году и последующие годы – 2%
  
- 2) для **иных субъектов** Российской Федерации:
  - в 2014 году - 1,0%
  - в 2015 году - 1,5%
  - в 2016 году и последующие годы – 2%

# Исчисление налога

- 1) сумма авансового платежа по налогу исчисляется по истечении отчетного периода как
  - $A = \frac{1}{4} K_{ст} \times НС$
- одна четвертая кадастровой стоимости объекта недвижимого имущества **по состоянию на 1 января года**, являющегося налоговым периодом, умноженная на налоговую ставку;
- 2) в случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества была определена **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 **обычном порядке**,

## КОЭФФИЦИЕНТ

- 5. В случае **возникновения (прекращения)** у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода **права собственности на объекты** недвижимого имущества иностранных организаций, указанные в подпункте 3 пункта 1 статьи 378.2, исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляется с учетом
- коэффициента, определяемого как отношение количества **полных месяцев**, в течение которых данные объекты недвижимого имущества находились в собственности налогоплательщика, к **количеству месяцев** в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено настоящей статьей.";

# Налоговая база

- **среднегодовая стоимость имущества**
- Имущество учитывается по его **остаточной стоимости**, сформированной по **данным бухгалтерского учета**, утвержденным **в учетной политике организации**.
- Налоговой базой в отношении объектов **недвижимого имущества иностранных организаций**, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через **постоянные представительства**, признается **инвентаризационная стоимость указанных объектов** по данным органов технической инвентаризации.
- Уполномоченные органы техническую инвентаризацию недвижимого имущества, **обязаны сообщать в налоговый орган по местонахождению указанных объектов** сведения об инвентаризационной стоимости каждого такого объекта, находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, **в течение 10 дней со дня оценки (переоценки) указанных объектов**.

# Налоговая база

- **остаточная стоимость** - это **разница между его первоначальной стоимостью** и суммой **амортизации**, начисленной к моменту определения остаточной стоимости
- Если начисление амортизации по объектам основных средств **не предусмотрено**, то база (среднегодовая, средняя стоимость имущества) рассчитывается исходя из **разницы** между **первоначальной стоимостью** этих объектов и **величиной износа**, исчисленной за налоговый (отчетный) период (абз. 3 п. 1 ст. 375, п. 4 ст. 376 НК РФ).

# Налоговая база

$$\text{СрГодСт} = (\text{ОС1} + \text{ОС2} + \dots + \text{ОСп} + \text{ОСп2}) / (\text{М} + 1),$$

- где **СрГодСт** - среднегодовая стоимость основных средств;
- **ОС1, ОС2...** - остаточная стоимость ОС на 1-е число каждого месяца налогового периода;
- **ОСп, ОСп2** - остаточная стоимость ОС на 1-е и последнее число последнего месяца налогового периода;
- **М** - количество месяцев налогового периода.
  
- *СрГодСт = (ОС на 1 января 2010 г. + ОС на 1 февраля 2010 г. + ... + ОС на 1 декабря 2010 г. + ОС на 31 декабря 2010 г.) / 13 мес.*
  
- При определении остаточной стоимости имущества на последнее число последнего месяца налогового периода следует учитывать все операции, произведенные в этот день (в общем случае - **31 декабря**).

# Налоговая база

- **авансовых платежей** за отчетные периоды является **средняя стоимость имущества**, которое относится к объектам налогообложения. Для расчета средней стоимости применяется формула (п. 4 ст. 376 НК РФ):
- $$\text{СрСт} = (\text{ОС1} + \text{ОС2} + \dots + \text{ОСп} + \text{ОСсл}) / (\text{М} + 1),$$
- где СрСт - средняя стоимость имущества за отчетный период;
- ОС1, ОС2... ОСп - остаточная стоимость имущества на 1-е число первого месяца отчетного периода, второго месяца отчетного периода... последнего месяца отчетного периода;
- ОСсл - остаточная стоимость имущества на **1-е число месяца, следующего** за отчетным периодом;
- М - количество месяцев отчетного периода.

# Налоговая база

- **Средняя стоимость имущества**, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.
- **Среднегодовая стоимость имущества**, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.
- 5. Налоговая база в отношении **каждого объекта недвижимого имущества иностранных организаций**, принимается равной **инвентаризационной стоимости** данного объекта недвижимого имущества по состоянию **на 1 января года**, являющегося налоговым периодом.

# Налоговая база

- Если имущество приобретено или выбыло **после начала** (до окончания) отчетного периода, данное обстоятельство **никак не влияет на порядок расчета средней стоимости для целей налогообложения**
- если основное средство поступило после начала отчетного периода, то при расчете средней стоимости его остаточная стоимость в месяце приобретения и предшествующих месяцах будет **равна нулю**
- А остаточная стоимость в месяце, следующем за месяцем приобретения, будет равна первоначальной стоимости основного средства

# ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВС

## от 28 июля 2010 г. N 1-Г10-14

- Разрешая требования прокурора в части признания недействующим пункта 5 статьи 2.1 Закона суд установил, что содержащиеся в нем положения свидетельствуют об **установлении органами государственной власти Архангельской области порядка определения налоговой базы** по данному налогу, что противоречит федеральному законодательству, поскольку **налоговая база и порядок ее определения по региональному налогу устанавливаются Налоговым кодексом**, в связи с чем они не могут быть изменены законом субъекта.
- Судебная коллегия соглашается с выводом суда о признании недействующим пункта 5 статьи 2.1 Закона Архангельской области от 14 ноября 2003 года N 204-25-ОЗ (в редакции от 24 июня 2009 года) в части слов **"ставка налога на имущество организаций применяется в отношении остаточной стоимости имущества, созданного путем вложения"** как противоречащего федеральному законодательству, поскольку оспариваемой нормой для инвесторов фактически установлен **особый порядок формирования налоговой базы при понижении ставки налога на имущество организаций**.

# Налоговая база

Налоговая база определяется **отдельно**

- в отношении **имущества по местонахождению организации** (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации),
- в отношении имущества **каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс**,
- в отношении **каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации,**
- в отношении **имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения**
- а также в отношении **имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.**
- В отношении имущества, которое **облагается по кадастровой стоимости**

# Налоговая база

- если объект **недвижимого имущества** имеет **фактическое местонахождение на территориях разных субъектов** Российской Федерации
- налоговая база определяется **отдельно** и принимается при исчислении **налога в соответствующем субъекте** Российской Федерации **в части, пропорциональной доле балансовой стоимости** объекта недвижимого имущества на территории соответствующего субъекта РФ.

## ПИСЬМО МФ от 26 октября 2006 г. N 03-02-07/1-294 Письмо ФНС России от 24.12.2012 N БС-4-11/21975

- Организация имеет на балансе **площадные и линейные объекты ОС**. Разделить инвентарную стоимость линейного объекта (линии электропередач) между различными территориями МО, имеющими разные коды ОКАТО, **не представляется возможным**.
- Организация, **самостоятельно определяет долю стоимости имущества**, приходящуюся на соответствующий субъект Российской Федерации. При этом доля стоимости имущества, фактически находящегося на территориях соответствующих субъектов РФ, рассчитывается исходя из **физических или стоимостных показателей данного объекта**.
- Главой 30 Кодекса **не предусмотрены особенности** для определения налоговой базы по фактически находящимся на территории нескольких муниципальных образований субъекта Российской Федерации **линейным объектам недвижимого имущества**, которым в соответствии с правилами бухгалтерского учета **присвоен единый инвентарный номер**.
- Рекомендуем в случае затруднений при постановке на учет, исчислении и уплате налогов обращаться в **налоговый орган по месту учета**.

# договор простого товарищества (договор о совместной деятельности)

- Налоговая база в рамках договора **простого товарищества** (договора о совместной деятельности) определяется исходя из **остаточной стоимости** признаваемого объектом налогообложения имущества, внесенного налогоплательщиком по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности),
- а также исходя из остаточной стоимости иного признаваемого объектом налогообложения имущества, **приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности**, составляющего общее имущество товарищей, учитываемого на отдельном балансе простого товарищества участником договора простого товарищества, ведущим общие дела.

# Налоговый период, ставка

- 1. Налоговым периодом признается **календарный год.**
- 2. Отчетными периодами признаются
  - **первый квартал,**
  - **полугодие и**
  - **девять месяцев** календарного года.
- 3. Законодательный (представительный) орган субъекта РФ при установлении налога **вправе не устанавливать отчетные периоды.**

# Налоговые ставки

- Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и **не могут превышать 2,2%**.
- если налоговые ставки не определены законами субъектов РФ, налогообложение производится по налоговым ставкам НК.
- Допускается установление **дифференцированных** налоговых ставок в зависимости от **категорий налогоплательщиков** и (или) **имущества**, признаваемого объектом налогообложения.

# Новые ставки

- Налоговые ставки, в отношении **железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи**, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, **не могут превышать**
  - в 2013 году 0,4%,
  - в 2014 году - 0,7%,
  - в 2015 году - 1,0 %,
  - в 2016 году - 1,3%,
  - в 2017 году - 1,6%
  - в 2018 году - 1,9%.
- Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством РФ.

# Налоговый период, ставка

- Закон Санкт-Петербурга 26.11.2003 N 684-96 О налоге на имущество организаций
- **2,2%**

# Исчисление налога

$$\text{АП} = (\text{СрСт} - \text{СрСтл}) \times \text{НСт} / 4 - \text{АПл},$$

- где АП - авансовый платеж за отчетный период;
- **СрСт** - средняя стоимость имущества за отчетный период;
- **СрСтл** - средняя стоимость имущества, не облагаемого в связи с предоставлением льготы по освобождению от налога на имущество;
- **НСт** - налоговая ставка;
- **АПл** - сумма авансового платежа, которая не уплачивается в бюджет в связи с предоставлением льготы по уменьшению налога к уплате.

# Исчисление налога

- 4. Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам **каждого отчетного периода** в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.
- 5. Сумма авансового платежа по налогу в отношении объектов **недвижимого имущества иностранных организаций**, исчисляется по истечении отчетного периода как одна четвертая инвентаризационной стоимости объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, умноженная на соответствующую налоговую ставку.
- В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности **на объект недвижимого имущества иностранных организаций**, исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного объекта недвижимого имущества производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный объект недвижимого имущества находился в собственности налогоплательщика, к числу месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

# Исчисление налога

## Сумма налога исчисляется отдельно

- имущества, подлежащего налогообложению по **местонахождению организации** (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в
- имущества **каждого обособленного подразделения** организации, имеющего отдельный баланс,
- **каждого** объекта **недвижимого имущества**, находящегося **вне местонахождения организации**, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации,
- Имущества **Единой системы газоснабжения**,
- имущества, облагаемого **по разным налоговым ставкам**.

# Исчисление налога по недвижимому имуществу

- Организация, учитывающая на балансе **объекты недвижимого имущества**, находящиеся **вне** местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс,
- уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в **бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества** в сумме, определяемой как
- произведение **налоговой ставки**, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти объекты недвижимого имущества,
- и **налоговой базы** (одной четвертой средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный) период, в отношении **каждого объекта недвижимого имущества**.

# Отчетность по налогу

- по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы
- по **своему местонахождению**,
- по местонахождению **каждого своего обособленного подразделения**, имеющего отдельный баланс, а также
- по **местонахождению каждого объекта недвижимого имущества** (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога),
- по месту нахождения имущества, входящего в состав Единой системы **газоснабжения**,
- **налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу.**
  
- Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу **не позднее 30 календарных дней** с даты окончания соответствующего отчетного периода.
- Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками **не позднее 30 марта года**, следующего за истекшим налоговым периодом.

# Отчетность по налогу

- 1) **одного субъекта РФ**, в бюджет которого полностью налог зачисляется без дальнейшего направления в бюджеты муниципальных образований. Налогоплательщик исчисляет **общую сумму налога, которая подлежит уплате в бюджет этого субъекта РФ**. В налоговой декларации указывается код ОКАТО налогового органа, в который представляется декларация.
- 2) **нескольких муниципальных образований**, в бюджет которых полностью или частично зачисляется налог, если они **подведомственны одному налоговому органу**. В этом случае налогоплательщик в **одной** налоговой декларации **отдельно исчисляет суммы налога по каждому муниципальному образованию** и соответствующему ему коду ОКАТО (абз. 4 п. 1.6 Порядка заполнения декларации);
- 3) **одного муниципального образования**, в бюджет которого полностью или частично зачисляется налог. Налогоплательщик исчисляет **общую сумму налога по всему имуществу, местом нахождения которого является это муниципальное образование**. В налоговой декларации указывается код ОКАТО данного муниципального образования.

# Сроки уплаты

- **Авансовый платеж не позднее срока, установленного для подачи налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу за соответствующий отчетный период.**
- **Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается налогоплательщиками не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций по итогам налогового периода.**

# Место нахождения

- **Местом нахождения для целей уплаты налога на имущество :**
- - по месту нахождения организации;
- - по месту нахождения обособленного подразделения с отдельным балансом;
- - по месту нахождения недвижимости.
- По этому адресу и определяется территория - субъект РФ и (или) муниципальное образование, в бюджет которого уплачивается налог (авансовые платежи).
- **Местом нахождения недвижимости** признается (п. 5 ст. 83 НК РФ):
- - по общему правилу - место ее **фактического нахождения** (ее адрес);
- - для **морских, речных и воздушных судов**, которые подлежат государственной регистрации, - **место (порт) приписки**, а при его отсутствии - место государственной регистрации судна.
- Если же и место государственной регистрации отсутствует, то местом нахождения судна будет признано **место нахождения собственника**.

# Место нахождения

- Некоторые объекты недвижимости располагаются на территориях сразу **нескольких субъектов РФ (регионов)**. Например, линейные сооружения: автомобильные дороги, трубопроводы, инженерные сети, линии связи и др. По такому имуществу уплачивать налог (авансовые платежи) надо в **каждом субъекте РФ (п. 2 ст. 376, ст. 385 НК РФ)**.
- В данном случае налоговая база определяется по каждому из субъектов РФ в целом. Рассчитывается **она пропорционально доле балансовой стоимости объекта** на территории конкретного региона.

# Досрочная уплата налога

- 1) **выбывает объект недвижимости**, расположенный вне места нахождения организации или ее обособленных подразделений, которые выделены на отдельный баланс;
- 2) **ликвидируется обособленное подразделение**, имеющее отдельный баланс.
- **п. 1 ст. 45 НК РФ**, в котором указано, что налогоплательщик может досрочно исполнить свою обязанность по уплате налога.
- **Письма Минфина России от 05.07.2005 N 03-03-04/1/58, от 16.09.2004 N 03-06-01-04/32).**
- Налог следует уплатить по месту нахождения закрываемого обособленного подразделения или выбывающей недвижимости
- **Минфин России в Письме от 19.06.2009 N 03-05-04-01/44.**

# Налоговые льготы

- **Статья 381. Налоговые льготы**
- Освобождаются от налогообложения:
- 1) организации и учреждения уголовно-исполнительной системы - в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;
- 2) религиозные организации - в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;

# Налоговые льготы

- 3) общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;
- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25 процентов, - в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации товаров;
- учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, - в отношении имущества, используемого ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

# Налоговые льготы

- 4) организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, - в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;
- 13) имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;
- 14) имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;
- 15) имущество государственных научных центров;

# Налоговые льготы

- 17) организации - в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - резидента особой экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны, используемого на территории особой экономической зоны в рамках соглашения о создании особой экономической зоны и расположенного на территории данной особой экономической зоны, в течение пяти лет с момента постановки на учет указанного имущества;
- 19) организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом "Об инновационном центре "Сколково";
- 20) организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом "Об инновационном центре "Сколково". Указанные организации утрачивают право на освобождение от налогообложения в случаях, предусмотренных пунктом 2 статьи 145.1 настоящего Кодекса. Для подтверждения права на освобождение от налогообложения указанные организации обязаны представить в налоговый орган по месту учета документы, подтверждающие наличие у них статуса участников проекта и предусмотренные Федеральным законом "Об инновационном центре "Сколково", а также данные учета доходов (расходов).

# Налоговые льготы

- **Статья 11-1. Налоговые льготы**
- **1. От уплаты налога освобождаются:**
- **1) организации, основным видом деятельности которых является изготовление специального оборудования, обеспечивающего жизнедеятельность инвалидов, а также технических и иных средств реабилитации инвалидов;**
- **2) органы государственной власти Санкт-Петербурга;**
- **3) жилищно-строительные кооперативы, жилищные кооперативы, товарищества собственников жилья, товарищества домовладельцев - в отношении жилых помещений, а также общего имущества жилого дома и имущества, используемого для обеспечения эксплуатации многоквартирного дома;**
- **б) садоводческие, огороднические и дачные некоммерческие объединения граждан - в отношении имущества, используемого в целях обеспечения социально-хозяйственных задач ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства;**

# Налоговые льготы

- 7) организации - в отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, содержание которых полностью или частично финансируется за счет средств бюджета Санкт-Петербурга и(или) местных бюджетов;
- 8) организации - в отношении объектов социально-культурной сферы, используемых ими для нужд культуры и искусства, образования, физической культуры и спорта, здравоохранения и социального обеспечения;
- 9) научные организации Российской академии наук, Российской академии медицинских наук, Российской академии сельскохозяйственных наук, Российской академии образования, Российской академии архитектуры и строительных наук, Российской академии художеств - в отношении имущества, используемого ими в целях научной (научно-исследовательской) деятельности;
- 10) государственные учреждения, осуществляющие аварийно-спасательные работы в соответствии с Федеральным законом "Об аварийно-спасательных службах и статусе спасателей" - в отношении аварийно-спасательных средств.

# Налоговые льготы

- 12) организации, осуществляющие виды экономической деятельности в соответствии с кодом 60.21.2 "Деятельность городского электрического транспорта" Общероссийского классификатора видов экономической деятельности и являющиеся плательщиками налога на имущество организаций, сумма которого зачисляется в бюджет Санкт-Петербурга;
- 13) **органы местного самоуправления в Санкт-Петербурге** - в отношении имущества детских и спортивных площадок, ограждений газонов и иных зеленых насаждений;
- 14) **гаражно-строительные кооперативы** - в отношении находящегося на их балансе имущества;
- 15) организации, осуществляющие виды экономической деятельности в соответствии с кодом 64.20 "Деятельность в области электросвязи" Общероссийского классификатора видов экономической деятельности и являющиеся плательщиками налога, сумма которого зачисляется в бюджет Санкт-Петербурга, - в отношении имущества, находящегося в собственности Санкт-Петербурга;

# Налоговые льготы

- 16) организации, выполнившие не ранее 1 января 2009 года на территории Санкт-Петербурга условия договора, заключенного в соответствии с Законом Санкт-Петербурга от 26 мая 2004 года N 282-43 "О порядке предоставления объектов недвижимости, находящихся в собственности Санкт-Петербурга, для строительства и реконструкции", в отношении объекта культурного наследия регионального значения
- 17) организации, привлекаемые федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по управлению особыми экономическими зонами, для выполнения своих функций по созданию объектов недвижимости в границах особой экономической зоны, расположенной на территории Санкт-Петербурга, - в отношении имущества, учитываемого на их балансе, созданного или приобретенного на территории особой экономической зоны, используемого на территории особой экономической зоны и расположенного на территории данной особой экономической зоны.
- 18) автономные, бюджетные и казенные учреждения, созданные Санкт-Петербургом.
- 20) организации - в отношении **автомобильных дорог общего пользования** (за исключением федеральных автомобильных дорог общего пользования), а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. Перечень имущества, утверждается Правительством Санкт-Петербурга.

- 19) операторы морских терминалов по обслуживанию круизных и паромных судов, сведения о которых содержатся в реестре морских портов Российской Федерации, в отношении объектов инфраструктуры морских портов, определенных Федеральным законом "О морских портах в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", учтенных на их балансе и введенных в эксплуатацию на территории Санкт-Петербурга.

# Налоговые льготы

- 16) организации, выполнившие не ранее 1 января 2009 года на территории Санкт-Петербурга условия договора, заключенного в соответствии с Законом Санкт-Петербурга от 26 мая 2004 года N 282-43 "О порядке предоставления объектов недвижимости, находящихся в собственности Санкт-Петербурга, для строительства и реконструкции", в отношении объекта культурного наследия регионального значения (далее в настоящем подпункте - договор).
- Льгота предоставляется в отношении объекта культурного наследия регионального значения (далее в настоящем подпункте - объект культурного наследия), указанного в абзаце первом настоящего подпункта, начиная с налогового периода, следующего за налоговым периодом, в котором объект культурного наследия был принят к бухгалтерскому учету, в течение следующих сроков:
- в случае выполнения работ в соответствии с договором на сумму от 700 млн до 1,5 млрд руб. - в течение одного календарного года с момента возникновения права на применение льготы;
- в случае выполнения работ в соответствии с договором на сумму от 1,5 млрд до 3 млрд руб. - в течение двух календарных лет с момента возникновения права на применение льготы;
- в случае выполнения работ в соответствии с договором на сумму не менее 3 млрд руб. - в течение трех календарных лет с момента возникновения права на применение льготы.