**Практика применения бездекларационного характера исчисления**

**и уплаты организациями транспортного и земельного налогов**

*Начальник отдела налогообложения имущества УФНС России по Свердловской области - Ваняшин Павел Леонидович*

Речь идет об изменениях, внесенных Федеральным законом №63-ФЗ от 15.04.2019 «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». Внесены существенные изменения в порядок уплаты транспортного и земельного налога главное из которых это отмена с 01.01.2021 года для юридических лиц обязанностей по представлению налоговых деклараций по транспортному и земельному налогам.

Этим же законом, а также Федеральным законом от 29.09.2019 №325-ФЗ установлен новый порядок уплаты этих налогов.

Начиная с 01.01.2021 года установлены единые сроки уплаты транспортного и земельного налогов, а также авансовых платежей – срок уплаты налога начиная с налогового периода 2020 года – 01 марта года следующего за истекшим налоговым периодом, сроку уплаты авансовых платежей – 30 апреля, 31 июля и 31 октября по итогам соответствующих отчетных периодов. Новые сроки авансовых платежей впервые применяются с отчетных периодов 2021 года (ближайший 31 июля).

Ранее сроки уплаты устанавливались региональными (для транспортного) и местными (для земельного) нормативными актами.

Начиная с 01.01.2021 года у местных (региональных) органов власти имеются полномочия по освобождению организаций (всех или каких-либо категорий) от уплаты авансовых платежей по этим налогам. Так на территории Свердловской области пунктом 1 статьи 3 Закона Свердловской области от 29.11.2002 №43-ОЗ организации освобождены от уплаты авансовых платежей транспортного налога. В отдельных муниципальных образованиях также существуют нормы освобождающие организации от уплаты авансовых платежей по земельному налогу.

Порядок уплаты налогов и дальнейшая схема взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов теперь указаны в статье 363 Кодекса.

Уплата налогов за 2021 год должна была быть произведена не позднее 01 марта 2021 года без представления декларации. Налоговые органы направляют организациям (обособленным подразделениям) по месту нахождения земельных участков и транспортных средств сообщения об исчисленных налоговыми органами суммах налога.

По общему правилу сообщение направляется в срок не позднее шести месяцев со дня истечения срока уплаты налога за налоговый период.

Обращаю ваше внимание, что налогоплательщики организации в соответствии с пунктом 1 статьи 362 и пунктом 2 статьи 396 Кодекса исчисляют сумму налога, подлежащего уплате самостоятельно, самостоятельно ее уплачивают в установленный срок. И уже после этого налоговый орган направляет в адрес организации сообщение об исчисленной сумме налога.

После получения сообщения организации вправе в течение 10 дней (рабочих) представить в налоговый орган пояснения и документы, подтверждающие правильность исчисления организацией суммы налога. Очевидно, что такие пояснения представляются если сумма налога, исчисленного в сообщении налогового органа отличается в большую сторону от суммы налога, исчисленного и уплаченного организацией.

Представленные налогоплательщиками пояснения и документы рассматриваются налоговым органов в течение одного месяца со дня их получения (этот срок может быть продлен еще на 1 месяц в случае необходимости получения дополнительных сведений и документов).

О результатах рассмотрения представленных налогоплательщиками пояснений и документов налоговый орган обязательно должен проинформировать налогоплательщика. В случае если после рассмотрения представленных пояснений сумма исчисленного налоговым органом налога изменилась налогоплательщику будет направлено новое сообщение.

Письмом ФНС России от 06.11.2019 №БС-4-21/22635@ до налоговых органов доведена рекомендуемая форма ответа налогового органа по результатам рассмотрения пояснений налогоплательщиков, которая сейчас используется. Форма предполагает, ее направление не зависимо от результата рассмотрения пояснений налогоплательщика. Обратите внимание, что ответ должен включать в себя содержательную информацию по существу представленных пояснений, а также вывод о принятии или не принятии пояснений и причин, которые послужили для такого вывода со ссылками на нормативно правовые акты.

В случае, если по итогам рассмотрения пояснений будет выявлена недоимка налогоплательщику направляется требование об уплате налога, аналогично, требование будет направлено в том случае, если недоимка выявлена, в случае если после получения сообщения организация не представила пояснения в установленный десятидневный срок.

Срок уплаты налога, напомню 1 марта, срок на направление налогоплательщикам сообщений – 6 месяцев, из чего следует, что налоговым органам в рамках, установленных законом процедур нужно направить сообщения об исчисленных суммах налогов до 01 сентября, в данном случае 2021 года.

Фактически сам процесс формирования и направления сообщений об исчисленных суммах транспортного и земельного налога проходил централизовано. В течение мая и июня текущего года сообщения были подготовлены и направлены в адрес налогоплательщиков. Для направления налоговые органы использовали телекоммуникационные каналы связи. Остаются не направленными налогоплательщикам небольшое количество сообщений, большинство из которых не направлено в связи с отсутствием возможности взаимодействия по телекоммуникационным каналам. В ближайшее время таким налогоплательщикам сообщения будут направлены заказными почтовыми направлениями.

Приведу некоторые цифры характеризующие проводимую кампанию (внимание на слайд):

Итак, налоговые органы Свердловской области на текущую дату сформировали 11,6 тысяч сообщений по земельному налогу. Количество налогоплательщиков увеличилось по сравнению с прошлым годом на 5%, что в общем ни о чем не говорит. Количество сообщений по транспортному налогу составило 19,2 тыс. единиц, что превышает количество плательщиков, исчисливших налог к уплате за прошлый год на 45%. Эта цифра на самом деле не критична, поскольку причиной роста является методика подсчета – сообщения за 2020 году формируется для каждого обособленного подразделения, по адресу которого зарегистрированы транспортные средства, декларации же в прошлом году представлялись плательщиками в целом по организации.

Более показательны суммы исчисленных и поступивших налогов. Динамика исчисленных налоговыми органами сумм демонстрирует уверенный рост, особенно в части земельного налога, если же говорить о динамике объема поступлений, то она осталась на прежнем уровне.

Этот небольшой взгляд на основные показатели характеризующие текущую кампанию по уплате имущественных налогов в бездекларационном порядке показывает на основную проблемную точку – расхождение суммы налога исчисленной налоговым органом и суммы налога уплаченной налогоплательщиками. Эта общая проблема должна находить компромиссные решения в каждом частном случае расхождений. Разобьем их на основные категории:

1. Проблема (массовая). Налогоплательщиком не представлено заявление на льготу, расчет налога налоговым органом произведен без учета льгот. Следствием проблемы может быть выявление налоговым органом после направления сообщения недоимки и принятия мер к ее взысканию.

Решение. Для урегулирования проблемы организации необходимо представить в налоговый орган заявление о праве на льготу по установленной форме, после чего налоговым органом будет сформировано новое сообщение. Форма заявления на льготу КНД 1150064 (утверждены приказом ФНС России от 25.07.2019 №ММВ-7-21/377@).

1. Проблема. Расхождение в размере исчисленной суммы налога между расчетом налогового органа и налогоплательщика (применены различные ставки, база, количество объектов, период и др.).

Решение. В этом случае после получения сообщения на стороне налогоплательщика производится сверка параметров расчета налогов, указанных в сообщении с его собственными данными по итогам этой сверки налогоплательщик либо соглашается с параметрами, указанными в сообщении. В этом случае необходимо доплатить сумму налога. Либо не соглашается и направляет в налоговый орган пояснения, предусмотренные пунктом 6 статьи 363 Кодекса. После направления сообщения дальнейшая проверка проходит уже в налоговом органе, который в свою очередь проверяет правильность применения использованных элементов налогообложения, если по результатам проверки налоговый орган соглашается с доводами плательщика – ему направляется новое сообщение, если не соглашается, то об этом плательщик также извещается. После этого, когда предусмотренные процедуры сверки исчерпаны налоговый орган начинает мероприятия по взысканию задолженности.

1. Проблема. Налогоплательщик не заплатил сумму налога, подлежащего уплате в установленный срок, полагая, что уплата налога должна производится только после получения сообщения налогового органа.

Решение. Уплата налога, указанного в уведомлении и пени за его несвоевременную уплату.

Помимо проблем во взаимоотношениях, вытекающих из превышения исчисленной суммой над уплаченной возникают и иные основания для диалога.

1. Так, в ряде случаев в информационных ресурсах налоговых органах отсутствует информация об объекте налогообложения, которая имеется у налогоплательщика. В этом случае сумма уплаченного налога, как правило превышает сумму исчисленного налога. Такая ситуация возникает по 2 причинам и в зависимости от причин зависит способы решения проблемы:
   1. Объект налогообложения зарегистрирован в установленном порядке в регистрирующем органе, но информация о нем отсутствует в сообщении. Для подобных случаев в Кодекс были внесены соответствующие изменения, в частности, статья 23 (Обязанности налогоплательщика) дополнена пунктом 2.2, вступившим в силу с 01.01.2021 года. В соответствии с этим пунктом организации обязаны направить в налоговый орган по своему выбору [сообщение](consultantplus://offline/ref=54AE396B5EBEAC6A46B2B9E036CA6EE80EA4E4E80C84962BE348C813565625CB1E09018EE5EE9F99355D09AE4B8196DE5E098D5D3B686FB6PFqDH) о наличии у них транспортных средств и (или) земельных участков, признаваемых объектами налогообложения по соответствующим налогам (далее в настоящем пункте - сообщение о наличии объекта налогообложения), в случае неполучения сообщения об исчисленной налоговым органом сумме транспортного налога и (или) сообщения об исчисленной налоговым органом сумме земельного налога в отношении указанных объектов налогообложения за период владения ими.

[Сообщение](consultantplus://offline/ref=54AE396B5EBEAC6A46B2B9E036CA6EE80EA4E4E80C84962BE348C813565625CB1E09018EE5EE9F99355D09AE4B8196DE5E098D5D3B686FB6PFqDH) о наличии объекта налогообложения с приложением копий документов, подтверждающих государственную регистрацию транспортных средств, и (или) правоустанавливающих (правоудостоверяющих) документов на земельные участки представляется в налоговый орган в отношении каждого объекта налогообложения однократно в срок до 31 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Сообщение о наличии объекта налогообложения не представляется в налоговый орган в случае, если организации было передано (направлено) сообщение об исчисленной налоговым органом сумме транспортного налога и (или) сообщение об исчисленной налоговым органом сумме земельного налога в отношении этого объекта или если организация представляла в налоговый орган [заявление](consultantplus://offline/ref=54AE396B5EBEAC6A46B2B9E036CA6EE80EA2E5EB0380962BE348C813565625CB1E09018EE5EE9F99365D09AE4B8196DE5E098D5D3B686FB6PFqDH) о предоставлении налоговой льготы по транспортному налогу и (или) [заявление](consultantplus://offline/ref=54AE396B5EBEAC6A46B2B9E036CA6EE80EA2E5EB0380962BE348C813565625CB1E09018EE5EE9F99365D09AE4B8196DE5E098D5D3B686FB6PFqDH) о предоставлении налоговой льготы по земельному налогу в отношении соответствующего объекта налогообложения.

Таким образом, в Кодексе закреплена обязанность организации сообщить в налоговый орган о наличии у нее объекта, не включенного в сообщение, в случае если право на объект зарегистрировано соответствующим государственным органом. Форма такого сообщения (КНД 1150099) утверждена Приказом ФНС России от 25.02.2020 №ЕД-7-21/124@.

Отдельно остановимся на земельных участках, права на которые возникли до вступления в силу Федерального закона от 21.07.1997 №122-ФЗ и в настоящее время отсутствуют в едином государственном реестре недвижимости. На такие участки также распространяется действие указанной нормы к сообщению организации следует приложить акты (документы) свидетельствующие о возникновении такого права, выданные, изданные до указанного выше момента.

После получения сообщения о наличии объекта и учета данных об объекте в информационных ресурсах налоговых органов налоговым органом будет сформировано и направлено уточненное сообщение.

* 1. Норма пункта 2.2. статьи 23 Кодекса не действует в случае с транспортными средствами, которые хоть и принадлежат организации на праве собственности, но не зарегистрированные в установленном порядке, поскольку данные транспортные средства применительно к статье 358 Кодекса не являются объектами налогообложения. Исчисление налога в отношении таких объектов налоговыми органами может производиться только после регистрации права собственности на них.

1. Применение коммерческими организациями при исчислении и уплате земельного налога пониженных налоговых ставок в отношении земельных участков, предназначенных для личного подсобного хозяйства, садоводства, индивидуального жилищного строительства. В силу специфики таких земельных участков пониженные ставки используются только в случае их использования по назначению физическими лицами. Коммерческая организация использует такие земельные участки для извлечения прибыли, а не для их непосредственного назначения, поэтому налоговые органы в своих сообщениях расчет налога производят по ставке 1,5%. Напомню, что основанием для этого является многочисленная судебная практика, а также изменения, внесенные в подпункт 1 пункта 1 статьи 394 Кодекса – где сейчас прямо указано, что в отношении участков перечисленных категорий пониженная ставка применяется в случае их не использования в предпринимательской деятельности.

Возникающие в ходе нашего с вами взаимодействия противоречия приводят к вопросам методологического характера, которые рассматриваются в том числе на федеральном уровне. Рассмотрим ряд последних разъяснений по рассматриваемой тематике:

Письмо ФНС от 10.06.2021 №БС-4-21/8113@ - указывается на то, что к земельным участкам общего назначения находящихся в границах СНТ применяется ставка земельного налога на превышающая 0,3%, соответствующие изменения были внесены в пункт 1 статьи 394 Кодекса Федеральным законом №63-ФЗ от 15.04.2019 года;

Письмо ФНС России от 04.06.2021 №БС-4-21/7893@ - в нем говорится о том, что направляемое налоговым органом сообщение не должно содержать такие реквизиты как ВИН номер и КБК поскольку от этих реквизитов не зависит сумма налога, а также поскольку сообщение не является основанием для уплаты налога. Также ФНС информирует о том, что коэффициент предусмотренный пунктом 7 статьи 396 Кодекса (коэффициент) применяется в виде простой дроби без округления.

Письмо ФНС России от 02.06.2021 №БС-4-21/7628@ - делается вывод о том, что прекращение применения повышающих коэффициентов, предусмотренных пунктом 15 статьи 396 Кодекса (жилищное строительство) прямо не связано в разрешенным использованием построенного объекта недвижимости;

Письмо ФНС России от 01.06.2021 №БС-4-21/7565@ - Акцентируется внимание на то, что в направляемые налоговыми органами сообщения включается сумму исчисленного налога за налоговый период, а не сумму налога подлежащего уплате. Это еще раз о том, что исчисление и уплата налога осуществляется организацией самостоятельно, а не на основании сообщения;

Письмо ФНС России от 07.04.2021 №БС-4-21/4689@ Касается порядка применения коэффициента 2 к земельным участкам для жилищного строительства, в частности указывается на то, что период нахождения в собственности участка определяется по дате регистрации права на такой участок, а не с даты регистрации права на участок, явившийся источником образования такого участка;

Письмо ФНС России от 06.07.2021 №БС-4-21/9471@ - в случае ликвидации транспортного средства по инициативе налогоплательщика (утилизация) факт его ликвидации подтверждается свидетельством (актом) об утилизации, выданным лицом, совершившим это действие

Промежуточные итоги направления сообщений с точки зрения обратной реакции налогоплательщиков на них – количества пояснений. (информация на слайде). Можно увидеть что 4% налогоплательщиков представили пояснения по земельному налогу и 6% - по транспортному. Приведенные цифры это оперативная информация из имеющихся учетных систем, которая не является окончательной и не включена в состав форм статистической отчетности.

Предварительный анализ полученных сообщений позволил увидеть основные причины их направления налогоплательщиками: не учтена льгота, на которую налогоплательщик имеет право, разногласия при применении налоговой ставки и налоговой базы, различные данные о периоде владения объектом налогообложения.

Подводя итог этой части доклада хочется еще раз обратиться к организациям – налогоплательщикам: мы в этом году впервые применяем новый порядок уплаты земельного и транспортного налога, невозможно полностью избежать шероховатостей и конфликтных ситуаций, но прошу вас вместе с вами искать и находить компромисс в рамках существующего законодательства. Работа, которую мы сейчас вместе проведем в последующие налоговые периоды позволит значительно упростить наши взаимоотношения и уменьшить количество противоречий.

Во-второй части остановимся на изменениях законодательства о налогах и сборах в части имущественных налогах недавно вступивших или вступающих в ближайшее время.

Подзаконный акт Приказ ФНС России от 23.03.2021 №ЕД-7-21/215@, издан с целью реализации пункта 20 статьи 396 Кодекса, которым предусмотрено представление в налоговые органы сведений о земельных участках, изъятых или ограниченных в обороте, принадлежащих федеральным органам исполнительной власти, органам государственной власти в которых предусмотрена военная (приравненная к ней) служба, таможенным органам. Цель представления сведений понятно. Вышеназванным приказом предусмотрена форма и формат их представления в налоговый орган по субъекту РФ.

Изменения, предусмотренные Федеральным законом №305-ФЗ от 02.07.2021.

1. Расширены полномочия органов власти субъектов РФ в части установления налоговых льгот – добавлена возможность устанавливать не только основания для применения льгот, но и порядок их применения.
2. Исключаются из объектов налогообложения весельные лодки и моторные лодки с мощностью двигателя не более 5 л.с. Объекты включаются в список транспортных средств не относящихся к объектам налогообложения по транспортному налогу. Эта норма содержалась в пункте 2 статьи 358 в изначальной редакции главы 28 Кодекса, затем была изъята и теперь возвращена вновь.

Обратите внимание, что норме придана обратная сила – она распространяется на правоотношения, связанные с исчислением транспортного налога за 2020 год в том числе.

1. Изменения в пункт 3 статьи 361.1 Кодекса предусматривают возможность беззаявительного предоставления налоговых льгот в том числе и для юридических лиц. Это максимально актуальные изменения для нашего региона, поскольку у нас есть очень массовая льгота которую мы хотим можем и будем давать в следующем году без заявления – этом легковые автомобили до 100 лошадиных сил. Сейчас определенно не могу сказать, но весьма вероятно, что и другие льготы для юридических лиц могут быть представлены без заявления, например, льгота для автомобилей с газовым или электрическим типами двигателей. Исходные данные у нас для этого имеются.

Здесь нужно отметить, что эта норма не означает, что необходимость в предоставлении заявления о предоставлении налоговых льгот полностью отпадает. В рассматриваемой норме речь идет о ВОЗМОЖНОСТи, а не ОБЯЗАННОСТи для налогового органа предоставить льготу без заявления. При этом такая возможность есть, в случае если у налогового органа есть достаточна информация, позволяющая точно определить наличие у организации права на льготу. В остальных случаях льготы будут предоставляться только на основании заявлений.

1. До трех месяцев продлен срок направления Сообщений юридическим лицам, находящимся в процессе ликвидации
2. Внесена норма регулирующая порядок исчисления налога в отношении водных и воздушных транспортных средств, находящихся в общей долевой собственности;
3. Появляется еще одна норма, освобождающая владельца от уплаты транспортного налога за период регистрации за ним транспортного средства – прекращение права собственности на транспортное средство в связи с его принудительным изъятием по основаниям, предусмотренным федеральным законом. Для применение нормы необходимо заявление налогоплательщика с приложением или указанием на документы основания.
4. Также беззаявительный порядок предоставления налоговых льгот для организаций предусмотрен и по земельному налогу;
5. В статью 363 Кодекса внесены изменения, предусматривающие возможность получение организацией сообщения на основании заявления – срок предоставления сообщения 5 дней со дня получения налоговым органом такого сообщения. Форма заявления утверждается ФНС России .
6. Не совсем по теме, но изменения по НИО – с 01.01.2023 вводится бездекларационный порядок исчисления налога на имущество организаций в отношении имущества, налог по которому рассчитывается по кадастровой стоимости
7. На одном из предыдущих вебинаров задавался вопрос о предоставлении налоговой льготы по транспортному налогу для грузовых автомобилей, имеющих 6 экологический класс. Речь идет о налоговых льготах, предусмотренных подпунктами 4 и 5 пункта 1 статьи 4 Закона Свердловской области №43-ОЗ от 29.11.2002 автобусов и грузовых автомобилей выпущенных после 2019 года. Казус заключается в том, что в действующей редакции закона указано, что льгота дается за автомобиль, соответствующей 5 экологическому классу в связи с чем в предоставлении льготы было отказано.

Сегодня (08.07.2021) бюджетным комитетов Законодательного собрания Свердловской области рекомендован к принятию Законопроект внесенный Губернатором, о внесении изменений в Областной Закон №43-ОЗ, предусматривающий возможность предоставления льготы для автомобилей не только 5, но и более высокого экологического класса

Вопрос поступивший до начала мероприятия:

- Добрый день! Вопрос по теме исчисления земельного налога в бездекларационном порядке: чем объясняется тот факт, что при переходе на бездекларационный порядок обнаруживается, что земельный налог подлежит уплате налогоплательщиком на территории муниципального образования, отличного от того куда ранее зачислялись платежи, т.е. уточняется местоположение земельного участка?

Во-первых, обратимся к методологии (пункт 3 статьи 397, главы 31 Кодекса): налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками-организациями в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со [статьей 389](consultantplus://offline/ref=713ED427F942EC31FE3261AB21292FD93B2B0BA18D144C2C72B32161134199FF4D855D7EE25908C443332683179B8109C2D6EC40859Cm6X4D) Кодекса. Эта норма действует без изменений достаточно давно. Следовательно, с точки зрения Кодекса порядок уплаты налога организациями не менялся. За один и тот же земельный участок налог за 2019 год на основании декларации и за 2020 год - без декларации должен уплачиваться в бюджет муниципального образования по месту нахождения объекта налогообложения.

На практике не исключена ситуация, когда бюджеты, в которые уплачивается налог, различаются. Она возникает в связи с не верным указанием организацией за предыдущие налоговые периоды кода ОКТМО муниципального образования по месту нахождения земельного участка. Это возможно в случае нахождения земельного участка далеко за границами населенных пунктов, вблизи границ двух и более муниципальных образований.

Другое дело расчет налога, для включения в сообщение. В отличии от декларации такой расчет формируется полностью автоматически и ОКТМО КРСБ определяет непосредственно на основании данных ОКТМО адреса земельного участка, при таком алгоритме формирования налоговых обязательств ошибки при определении бюджетополучателя исключены.

Нужно обратить внимание, что расхождения, о которых едет речь в вопросе можно рассматривать как исключение. Как правило, бюджет МО, в который уплачен налог за 2019 и 2020 годы, совпадает.