**ПОРЯДОК ВВЕДЕНИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам (п. 1 ст. 14 НК РФ). Он устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ (п. 1 ст. 372 НК РФ).

**ОРГАНИЗАЦИИ - ПЛАТЕЛЬЩИКИ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО**

Плательщиками налога на имущество являются организации, у которых есть имущество, признаваемое объектом налогообложения (п. 1 ст. 373 НК РФ).

Налоговый кодекс РФ выделяет следующие группы налогоплательщиков (п. 1 ст. 373, п. п. 1 - 3 ст. 374 НК РФ):

1) российские организации;

2) иностранные организации, имеющие постоянные представительства на территории РФ;

3) иностранные организации, которые не имеют постоянного представительства в России, но владеют недвижимым имуществом на территории РФ.

От уплаты налога на имущество освобождены организации, которые применяют специальные режимы налогообложения:

- ЕСХН с 1 января 2018 г. - только в отношении имущества, которое они используют при производстве, переработке и реализации сельскохозяйственной продукции и при оказании услуг (п. 3 ст. 346.1 НК РФ), а до 1 января 2018 г. - без ограничений (п. 3 ст. 346.1 НК РФ);\*

- УСН - в отношении имущества, налоговая база по которому определяется как среднегодовая стоимость (п. 2 ст. 346.11 НК РФ);\*

- ЕНВД - в отношении имущества, которое используется для осуществления "вмененной" деятельности и налоговая база по которому определяется как среднегодовая стоимость этого имущества (п. 4 ст. 346.26 НК РФ);\*

- ПСН - в части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН, и налоговая база по которому определяется как среднегодовая стоимость (пп. 2 п. 10 ст. 346.43 НК РФ).\*

\*за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с пунктом 7 статьи 378.2 Налогового кодекса с учетом особенностей, предусмотренных абзацем вторым пункта 10 статьи 378.2 Налогового кодекса).

**ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА КАК ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО У РОССИЙСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

С 01.01.2019 движимое имущество исключается из перечня объектов обложения налогом на имущество организаций. См. п. 19 ст. 2, п. 2 ст. 4 Федерального закона от 03.08.2018 N 302-ФЗ. Данные изменения будут учтены в материале при его актуализации.

У российской организации облагается налогом недвижимое и движимое имущество, которое учтено на ее балансе в качестве основных средств, включая имущество, переданное другим лицам во временное владение (пользование, распоряжение), в доверительное управление или внесенное в совместную деятельность, а также полученное по концессионному соглашению (п. 1 ст. 374 НК РФ). Исключение составляют объекты, которые перечислены в п. 4 ст. 374 НК РФ. Например, не являются объектом налогообложения основные средства первой и второй амортизационной групп (пп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ).

На балансе вашей организации могут учитываться не только основные средства, принадлежащие ей на праве собственности, но и те, которые получены на праве хозяйственного ведения или оперативного управления. Такие основные средства также облагаются налогом на имущество, уплачивать который вы обязаны как их балансодержатель. Это подтверждают контролирующие органы (Письма Минфина России от 21.12.2009 N 03-05-05-02/86, от 11.06.2009 N 03-05-05-01/33) и судьи (Постановление ФАС Московского округа от 18.04.2013 N А41-2551/12).

При этом не имеет значения, находятся ваши основные средства в РФ или за ее пределами. Налог на имущество уплачивается и по тем из них, которые расположены на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне РФ, за рубежом.

**НАЛОГОВАЯ БАЗА ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

Налоговая база (база для расчета авансовых платежей) по налогу на имущество организаций определяется по-разному. В зависимости от категории налогоплательщика, а также от вида принадлежащего ему недвижимого имущества она рассчитывается исходя из среднегодовой стоимости имущества или на основе кадастровой стоимости отдельных объектов недвижимости по состоянию на 1 января года налогового периода (ст. ст. 375, 378.2 НК РФ). Рассмотрим подробно порядок определения налоговой базы:

- российскими организациями на основе среднегодовой стоимости имущества

- российскими организациями на основе кадастровой стоимости отдельных объектов недвижимого имущества

- иностранными организациями, которые ведут деятельность через постоянное представительство в РФ

- иностранными организациями, у которых нет постоянного представительства в РФ, но имеется в собственности недвижимое имущество на территории РФ

Федеральным законом от 02.04.2014 N 52-ФЗ внесены существенные изменения в Налоговый кодекс РФ.

Так, пп. "а" п. 10 ст. 2 Федерального закона от 02.04.2014 N 52-ФЗ введен порядок налогообложения объектов недвижимого имущества, образованных в результате раздела или другого соответствующего российскому законодательству действия с недвижимым имуществом, включенным в перечень объектов, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость.

Налоговая база по таким вновь образованным объектам определяется как их кадастровая стоимость на момент их постановки на государственный кадастровый учет до включения их в перечень уполномоченными органами. При этом необходимо учитывать, что вновь образованный объект должен соответствовать критериям п. п. 1, 3 - 5 ст. 378.2 НК РФ.

В данной части Федеральный закон от 02.04.2014 N 52-ФЗ вступил в силу с 1 января 2015 г. (ч. 4 ст. 7 Федерального закона от 02.04.2014 N 52-ФЗ, п. 1 ст. 379 НК РФ).

**ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ И РАСЧЕТ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ**

**РОССИЙСКИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ НА ОСНОВЕ СРЕДНЕГОДОВОЙ**

**И СРЕДНЕЙ СТОИМОСТИ ИМУЩЕСТВА**

**ПО ИТОГАМ НАЛОГОВОГО И ОТЧЕТНЫХ ПЕРИОДОВ**

Российские организации самостоятельно исчисляют налоговую базу по итогам налогового периода на основе среднегодовой стоимости имущества, которое относится к объектам налогообложения (п. 1 ст. 375, п. 3, абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ). Исключение составляют отдельные объекты недвижимого имущества, указанные в ст. 378.2 НК РФ. По ним налоговая база определяется в [особом порядке](#P1252) на основе их кадастровой стоимости, поэтому при расчете среднегодовой стоимости имущества такие объекты не учитываются (п. 2 ст. 375, абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ).

***Обратите внимание!***

*Особый порядок определения налоговой базы по отдельным объектам недвижимого имущества на основе их кадастровой стоимости введен Федеральным законом от 02.11.2013 N 307-ФЗ (**ст. 378.2* *НК РФ,* *п. 2**,* *пп. "а"**,* *"б"**,* *"г" п. 3**,* *п. 5 ст. 2* *Закона N 307-ФЗ). В части указанных изменений Закон N 307-ФЗ вступил в силу с 1 января 2014 г. (**ч. 2 ст. 5* *данного Закона).*

*До 1 января 2014 г. российские организации определяли налоговую базу по всем объектам налогообложения исходя из их среднегодовой стоимости (абз. 1 п. 1 ст. 375 НК РФ).*

Если законодательством вашего субъекта РФ предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу по итогам [отчетных периодов](#P1634), то налоговую базу нужно рассчитывать по истечении каждого из них (п. 3 ст. 379, п. 6 ст. 382 НК РФ). База за отчетный период - это средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом в указанный расчет не включается недвижимое имущество, налоговая база по которому определяется в [особом порядке](#P1252) исходя из его кадастровой стоимости (п. 4 ст. 376 НК РФ).

Как правило, налоговая база (база для исчисления авансовых платежей) рассчитывается по всему имуществу организации в целом. Естественно, если оно является объектом налогообложения. А исчислять базу в отношении конкретного имущества не нужно.

Однако из данного правила есть исключения. Так, база рассчитывается отдельно в отношении (п. п. 1, 2 ст. 376 НК РФ):

1) имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;

2) недвижимого имущества, расположенного вне места нахождения организации (обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс);

3) имущества, которое облагается налогом по разным ставкам;

4) недвижимости, фактически находящейся на территориях разных субъектов РФ;

5) имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом от 31.03.1999 N 69-ФЗ;

6) недвижимого имущества, в отношении которого налоговая база определяется исходя из его кадастровой стоимости в соответствии со ст. 378.2 НК РФ.

**КАК РОССИЙСКИМ ОРГАНИЗАЦИЯМ ОПРЕДЕЛИТЬ БАЗУ**

**ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ПО КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ**

**ОТДЕЛЬНЫХ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ**

**Виды недвижимого имущества российских организаций, для которых с 1 января 2014 г. установлен специальный порядок определения налоговой базы на основе кадастровой стоимости**

С 1 января 2014 г. для некоторых видов недвижимого имущества, являющихся объектами налогообложения, установлен специальный порядок определения налоговой базы на основе их кадастровой стоимости (ст. 378.2 НК РФ, п. 5 ст. 2, ч. 2 ст. 5 Федерального закона от 02.11.2013 N 307-ФЗ).

К таким объектам, в частности, относятся (п. 1 ст. 378.2 НК РФ):

- административно-деловые и торговые центры (комплексы) и помещения в них;

- нежилые помещения, предназначенные в соответствии с кадастровыми паспортами или документами технического учета (инвентаризации) для размещения офисов, объектов торговли, общественного питания и бытового обслуживания;

- нежилые помещения, фактически используемые для размещения офисов, объектов торговли, общественного питания и бытового обслуживания.

Далее мы подробно рассмотрим порядок определения и расчет налоговой базы российскими организациями в отношении административно-деловых и торговых центров (и помещений в них), а также нежилых помещений, предусмотренных либо фактически используемых для размещения офисов, объектов торговли, общественного питания и бытового обслуживания.

**КОГДА НАЛОГОВАЯ БАЗА**

**ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

**ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ ИСХОДЯ ИЗ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ**

Чтобы установить, обязаны ли вы исчислять налоговую базу исходя из кадастровой стоимости, прежде всего следует определить, относится ли ваша недвижимость к категориям объектов, облагаемых по кадастровой стоимости.

Российские организации исчисляют налоговую базу по налогу на имущество по кадастровой стоимости по следующим видам недвижимого имущества (пп. 1, 2, 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ):

1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;

2) нежилые помещения, назначение, разрешенное использование или наименование которых предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания или которые фактически используются для этих целей.

С 1 января 2017 г. назначение, разрешенное использование или наименование таких объектов определяется в соответствии с Единым государственным реестром недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) (пп. 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ). До указанной даты их назначение определялось в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) (пп. 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ);

3) жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в установленном для ведения бухгалтерского учета порядке.

Налоговым кодексом РФ установлены условия и признаки, при наличии которых налоговую базу в отношении перечисленных объектов следует определять по кадастровой стоимости (см. п. п. 3 - 5 ст. 378.2 НК РФ). При этом условия признания объекта недвижимости административно-деловым центром, торговым центром (комплексом), офисом, торговым объектом, объектом общественного питания и бытового обслуживания установлены п. п. 3 - 5 ст. 378.2 НК РФ.

Для того чтобы определить, обязаны ли вы исчислять налоговую базу по имеющемуся у вас перечисленному недвижимому имуществу на основе его кадастровой стоимости, нужно выяснить:

- принят ли на территории вашего субъекта РФ закон, закрепляющий обязанность определять налоговую базу по этим объектам недвижимого имущества на основе их кадастровой стоимости (абз. 2 п. 2 ст. 372, п. 2 ст. 378.2 НК РФ). Отметим, что такой закон может быть принят только после утверждения субъектом РФ результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества (п. 2 ст. 378.2 НК РФ);

- включено ли имущество в перечень объектов, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость (далее - Перечень). Данный Перечень утверждается уполномоченным органом исполнительной власти субъекта РФ (пп. 1 п. 7 ст. 378.2 НК РФ).

Перечень должен быть определен исполнительным органом субъекта РФ не позднее 1 января очередного налогового периода (пп. 1 п. 7 ст. 378.2, п. 1 ст. 379 НК РФ). Состав сведений о недвижимом имуществе, подлежащих включению в Перечень, а также Формат их предоставления утверждены Приказом ФНС России от 28.11.2014 N ММВ-7-11/604@. Порядок направления указанных сведений в электронной форме в налоговый орган по субъекту Российской Федерации также определяет ФНС России (п. 8 ст. 378.2 НК РФ, п. 1 Положения о Федеральной налоговой службе (утв. Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 N 506)).

Перечень направляется в налоговый орган по субъекту РФ и размещается на сайте уполномоченного органа исполнительной власти субъекта РФ или на официальном сайте субъекта РФ в сети Интернет (пп. 2, 3 п. 7 ст. 378.2 НК РФ). Если до 1 января очередного налогового периода этот Перечень не будет опубликован, налоговая база по объектам, которые в него включены, будет определяться в общем порядке исходя из их среднегодовой стоимости, даже если на территории субъекта РФ действует закон, закрепляющий обязанность исчислять налог на основе кадастровой стоимости по отдельным объектам недвижимости. Такие выводы следуют из Письма Минфина России от 29.11.2013 N 03-05-04-01/51779.

Отметим, что порядок формирования налоговой базы в отношении такого имущества в ситуации, когда оно включено в Перечень, однако его кадастровая стоимость не определена, Налоговым кодексом РФ не урегулирован. Минфин России разъясняет, что в этом случае ст. 378.2 НК РФ не применяется, налог на имущество не уплачивается. По мнению ведомства, после принятия субъектом РФ указанного закона нельзя перейти к определению налоговой базы по таким объектам исходя из их среднегодовой стоимости. Основание - п. 2 ст. 378.2 НК РФ (Письмо Минфина России от 27.09.2017 N 03-05-04-01/62799 (направлено Письмом ФНС России от 29.09.2017 N БС-4-21/19633@)).

На практике встречаются случаи, когда субъект РФ включает в Перечень имущество, которое в силу п. 4 ст. 374 НК РФ не признается объектом налогообложения.

В этих ситуациях налог на имущество не уплачивается в связи с отсутствием оснований. Определение налоговой базы исходя из кадастровой стоимости предусмотрено только по объектам налогообложения (п. 1 ст. 378.2 НК РФ).

В частности, здание - объект культурного наследия в силу пп. 3 п. 4 ст. 374 НК РФ не является объектом налогообложения по налогу на имущество. А значит, включение его субъектом РФ в Перечень, к примеру, как объекта торговли не приводит к необходимости уплачивать налог на имущество (см. Письмо Минфина России от 03.02.2014 N 03-05-05-01/4065).

Таким образом, если вы являетесь собственником объекта недвижимости (помещения в нем), признаваемого объектом налогообложения, или владеете этим имуществом на праве хозяйственного ведения и данный объект числится в Перечне, определенном исполнительным органом субъекта РФ, налоговую базу по нему следует определять в особом порядке на основе кадастровой стоимости (пп. 1 п. 7, пп. 3 п. 12 ст. 378.2 НК РФ).

В отношении включенных в Перечень объектов недвижимого имущества налогоплательщиком признается собственник такого объекта вне зависимости от учета данного актива в качестве основного средства и отсутствия государственной регистрации права собственности, приобретенного вследствие сделки с ним (Письмо Минфина России от 25.11.2015 N 03-05-04-01/68419). В дополнение к указанным разъяснениям финансовое ведомство в Письме от 02.02.2016 N 03-05-04-01/4770 уточнило, что, если у покупателя-балансодержателя право собственности на такой объект недвижимого имущества отсутствует, налогоплательщиком является продавец - собственник объекта.

**Жилые дома и жилые помещения**, которые не учтены на балансе организации в качестве основных средств в определенном для ведения бухгалтерского учета порядке, также отнесены к объектам, налоговая база по которым определяется исходя из кадастровой стоимости (пп. 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ).

Подпункт 1 п. 7 ст. 378.2 НК РФ не содержит указания на включение названных объектов недвижимого имущества в Перечень. Следовательно, на основании п. 2 ст. 378.2 НК РФ налоговая база в рассматриваемом случае определяется на основе кадастровой стоимости в случае, если законом субъекта РФ установлена соответствующая обязанность. При этом возможность уплаты налога на имущество в отношении таких объектов исходя из их среднегодовой стоимости положениями Налогового кодекса РФ не предусмотрена, поскольку согласно п. 1 ст. 374 НК РФ по общему правилу к объекту налогообложения для российских организаций отнесено только имущество, которое учитывается на балансе в качестве основных средств в порядке, предусмотренном для ведения бухгалтерского учета.

Таким образом, если в отношении указанных жилых домов и помещений законом субъекта РФ особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости не установлены, налог на имущество организаций по ним не исчисляется. К такому выводу пришел Минфин России в Письмах от 07.10.2015 N 03-05-05-01/57188, от 17.08.2015 N 03-05-05-01/47442.

**Какие объекты недвижимости относятся к торговым объектам в целях применения особого порядка определения налоговой базы как кадастровой стоимости**

Одним из объектов недвижимости, в отношении которых может быть установлен [особый порядок](#P1265) определения налоговой базы исходя из их кадастровой стоимости, является нежилое помещение, предназначенное либо фактически используемое для размещения торговых объектов (пп. 2 п. 1, пп. 2 п. 4, п. 5 ст. 378.2 НК РФ).

В связи с этим на практике возникает вопрос: какие именно объекты в данном случае следует понимать под торговыми:

- те объекты, в которых ведется розничная (оптовая) торговля;

- нежилые помещения (здания, строения), которые используются собственником при осуществлении деятельности в рамках любых договоров купли-продажи и через которые происходит реализация?

По нашему мнению, к торговым объектам может быть отнесена только первая категория зданий (помещений или площадей в них).

Поскольку Налоговый кодекс РФ не содержит понятия "торговый объект", нужно обратиться к отраслевому законодательству (п. 1 ст. 11 НК РФ).

Так, понятие торгового объекта дано в Федеральном законе от 28.12.2009 N 381-ФЗ "Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации". Это здание (строение, сооружение) или его часть, специально оснащенные оборудованием, которое предназначается и используется для выкладки и демонстрации товаров, обслуживания покупателей и проведения денежных расчетов с ними при продаже товаров (п. 4 ст. 2 Закона N 381-ФЗ).

Из этого можно сделать следующий вывод: здания (помещения, площади в них), через которые происходит реализация в рамках договоров купли-продажи, могут быть признаны торговыми объектами в целях пп. 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ, только если они соответствуют характеристикам торгового объекта, закрепленным в Законе N 381-ФЗ.

Кроме того, вывод о том, что не все объекты недвижимости, используемые в деятельности по продаже товаров (услуг), могут быть признаны предназначенными или используемыми для размещения торговых объектов для целей применения [особого порядка](#P1252) определения налоговой базы, также следует из Письма Минфина России от 30.01.2014 N 03-05-05-01/3616. В нем рассмотрен вопрос о необходимости определять налоговую базу в порядке ст. 378.2 НК РФ в отношении объектов электросетевого хозяйства, через которые осуществляется деятельность по энергоснабжению. Напомним, что договор энергоснабжения является видом договора купли-продажи (п. 5 ст. 454, ст. ст. 539 - 548 ГК РФ).

Из указанного Письма Минфина России от 30.01.2014 N 03-05-05-01/3616 также можно сделать вывод о том, что под торговыми объектами для целей пп. 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ следует понимать только объекты, через которые ведется деятельность по розничной или оптовой торговле. При этом чиновники разграничивают виды деятельности на основании Общероссийского классификатора видов экономической деятельности, продукции и услуг (ОКДП).

Так, в указанных разъяснениях финансовое ведомство отметило, что здания и сооружения - объекты электросетевого хозяйства, которые используются в деятельности по производству и снабжению электроэнергией, не относятся к объектам торговли, поскольку данная деятельность на основании ОКДП ОК 004-93 отнесена не к разд. G "Оптовая и розничная торговля", а к разд. Е "Электроэнергия, газ и водоснабжение".

Следовательно, налоговая база по таким объектам не может определяться в соответствии со ст. 378.2 НК РФ.

**ГДЕ НАЙТИ ИНФОРМАЦИЮ**

**О КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Для расчета налоговой базы необходимо знать значение кадастровой стоимости объекта недвижимости, а также то, где найти информацию о ней по конкретному зданию или помещению.

Сведения о кадастровой стоимости объекта недвижимости можно найти на официальном сайте Росреестра в сети Интернет. Адрес сайта - http://www.rosreestr.ru/ (п. 2.1 Приложения N 1 к Приказу Росреестра от 26.07.2016 N П/0359). Еще один способ ее узнать - запросить выписку из Единого государственного реестра недвижимости о кадастровой стоимости объекта недвижимости. Она предоставляется бесплатно по запросу любого лица (ч. 4 ст. 63 Закона о госрегистрации недвижимости).

Существует несколько вариантов, как подать соответствующий запрос. В частности, вы можете обратиться в Росреестр (его территориальный орган) и подать запрос в бумажном виде или в электронной форме (п. п. 2, 30 Порядка, приведенного в Приложении N 1 к Приказу Минэкономразвития России от 23.12.2015 N 968, п. 1 Положения, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 01.06.2009 N 457). Его можно подать в том числе путем заполнения электронной формы запроса, которая размещена на официальном сайте Росреестра и едином портале государственных и муниципальных услуг (функций) (п. п. 2, 30 Порядка, приведенного в Приложении N 1 к Приказу Минэкономразвития России от 23.12.2015 N 968, п. 1 Положения, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 01.06.2009 N 457).

В качестве альтернативы с запросом о предоставлении сведений, содержащихся в Едином государственном реестре недвижимости (далее - ЕГРН), можно обратиться:

- в многофункциональный центр. Перечень многофункциональных центров размещен на официальном сайте Росреестра в сети Интернет (п. 30 Порядка, приведенного в Приложении N 1 к Приказу Минэкономразвития России от 23.12.2015 N 968, пп. 6 п. 10 Административного регламента, утвержденного Приказом Минэкономразвития России от 06.06.2016 N 357);

- федеральное государственное бюджетное учреждение "Федеральная кадастровая палата Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии" (п. п. 2, 30 Порядка, приведенного в Приложении N 1 к Приказу Минэкономразвития России от 23.12.2015 N 968, п. п. 1, 1.4 Приказа Росреестра от 18.10.2016 N П/0515).

В зависимости от того, как вы определили форму предоставления сведений из ЕГРН в запросе, они будут предоставлены в бумажном виде или электронной форме (ч. 5, 6 ст. 62 Закона о госрегистрации недвижимости, п. п. 6, 34, 57 Порядка, приведенного в Приложении N 1 к Приказу Минэкономразвития России от 23.12.2015 N 968).

**ОПРЕДЕЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ НА ОСНОВЕ**

**КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ОБЪЕКТОВ**

**НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИИ**

С 01.01.2019 уточняется, как определяется налоговая база по налогу на имущество организаций в отношении отдельных объектов недвижимого имущества. См. п. 1 ст. 2, п. 3 ст. 3 Федерального закона от 03.08.2018 N 334-ФЗ. Данные изменения будут учтены в материале при его актуализации.

Российские организации принимают в качестве налоговой базы кадастровую стоимость в отношении недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения и перечисленного в пп. 1, 2, 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ.

Если вы являетесь собственником всего объекта недвижимости - здания, включенного в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость (далее - Перечень), налоговая база равна кадастровой стоимости по состоянию на 1 января года налогового периода (п. 2 ст. 375, пп. 1, 2 п. 1, пп. 1 п. 7, пп. 3 п. 12 ст. 378.2 НК РФ).

Если же вам принадлежит одно или несколько помещений в таком здании и при этом кадастровая стоимость установлена только для здания в целом, налоговая база для отдельных помещений будет определяться по формуле (п. 6 ст. 378.2 НК РФ):

,

где НБп - налоговая база, рассчитываемая в отношении помещения;

Sп - площадь помещения, по которому определяется налоговая база;

Sзд - общая площадь здания, в котором расположено помещение;

КСзд - кадастровая стоимость здания по состоянию на 1 января года налогового периода (п. 2 ст. 375 НК РФ).

*Например, ООО "Альфа" является собственником нежилого помещения площадью 25 кв. м, расположенного в торгово-развлекательном центре (ТРЦ). ТРЦ включен в Перечень. Общая площадь ТРЦ составляет 2 500 кв. м, его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января налогового периода - 190 000 000 руб. Налоговая база для помещения, принадлежащего ООО "Альфа", составит 1 900 000 руб. (25 кв. м / 2 500 кв. м x 190 000 000 руб.).*

Отметим также, что в силу п. 10 ст. 378.2 НК РФ на основе кадастровой стоимости производится расчет налоговой базы и для объектов недвижимости, образованных в результате раздела или другого соответствующего российскому законодательству действия с недвижимым имуществом, включенным в Перечень по состоянию на 1 января года налогового периода. Налоговая база по таким объектам до включения их в Перечень определяется как кадастровая стоимость на день внесения в ЕГРН сведений об их образовании. Необходимо, чтобы вновь образованный объект соответствовал критериям, установленным в п. п. 1, 3 - 5 ст. 378.2 НК РФ.

Следует отметить: в случае, когда право собственности на объект недвижимости возникло или прекратилось в течение налогового (отчетного) периода, налог определяется исходя из полных месяцев его нахождения в собственности (п. 5 ст. 382 НК РФ). Так, если право собственности возникло у налогоплательщика не с начала налогового (отчетного) периода (прекратилось до его окончания), налог, исчисленный на основе кадастровой стоимости, [корректируется](#P1427) на коэффициент, рассчитанный в соответствии с п. 5 ст. 382 НК РФ.

Налоговая база по объектам недвижимости, облагаемым по кадастровой стоимости, определяется отдельно от иного имущества организации (п. 1 ст. 376 НК РФ). Определять ее в данном случае придется еще и отдельно по каждому такому объекту, даже если они находятся на территории, подведомственной одному налоговому органу, и облагаются по одной и той же ставке. Это следует из Порядка заполнения разд. 3 Декларации, Порядка заполнения разд. 3 Расчета по авансовому платежу, утвержденных Приказом ФНС России от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@.

Отметим, что определяет налоговую базу и исчисляет налог (авансовые платежи) собственник имущества или организация, владеющая им на праве хозяйственного ведения. Исключение составляют случаи, предусмотренные ст. ст. 378, 378.1 НК РФ (пп. 3 п. 12 ст. 378.2 НК РФ). Особый порядок налогообложения установлен в отношении имущества, которое:

- составляет паевой инвестиционный фонд (п. 2 ст. 378 НК РФ);

- передано и (или) создано в соответствии с концессионным соглашением (ст. 378.1 НК РФ).

Таким образом, согласно пп. 3 п. 12 ст. 378.2 НК РФ управляющие компании паевых инвестиционных фондов и концессионеры относятся к категории налогоплательщиков, которые облагают налогом недвижимое имущество по кадастровой стоимости и при этом не являются его собственниками (п. п. 2, 3 ст. 11 Федерального закона от 29.11.2001 N 156-ФЗ, п. 1 ст. 3 Федерального закона от 21.07.2005 N 115-ФЗ).

 **НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

Величина налоговой ставки по налогу на имущество устанавливается региональными законами на территории соответствующего субъекта РФ. Однако ее размер органичен и не может превышать 2,2% (п. 2 ст. 372, п. 1 ст. 380 НК РФ).

В то же время для отдельных категорий имущества Налоговым кодексом РФ установлены специальные ограничения по величине налоговых ставок.

Так, в отношении [недвижимого имущества](#P1265), налоговая база по которому определяется как кадастровая стоимость, ставки не могут быть выше (п. 1.1 ст. 380 НК РФ):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Год | В г. Москве | В других субъектах РФ |
| 2014 | 1,5% | 1,0% |
| 2015 | 1,7% | 1,5% |
| 2016 | 2,0% | 2,0% |
| Последующие годы | 2,0% | 2,0% |

Субъекты РФ вправе вводить на своей территории дифференцированные налоговые ставки. То есть может быть предусмотрена не одна, а несколько видов ставок для различных категорий налогоплательщиков или в отношении определенного имущества (п. 2 ст. 380 НК РФ).

Отметим, что если законами субъектов РФ налоговые ставки не определены, то применяются установленные Налоговым кодексом РФ ставки (п. 4 ст. 380 НК РФ).

**5.1. ДИФФЕРЕНЦИРОВАННЫЕ НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ ПО НАЛОГУ**

**НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ В СУБЪЕКТАХ РФ**

**ПО КАТЕГОРИЯМ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ И (ИЛИ) ВИДАМ ИМУЩЕСТВА**

При введении на своей территории налога на имущество организаций законодательные органы субъектов РФ определяют в том числе и налоговые ставки (п. 2 ст. 372, ст. 380 НК РФ).

При этом региональные власти могут установить как единую ставку для всех организаций в целом, так и различные ставки в зависимости от следующих критериев (п. 2 ст. 380 НК РФ):

1) категорий налогоплательщиков. По мнению Минфина России, такие категории могут быть выделены исходя из общих признаков: вида экономической деятельности организации, отрасли экономики и т.п. (Письма от 31.01.2012 N 03-05-06-01/03, от 13.03.2008 N 03-05-04-01/10).

2) вида имущества, признаваемого объектом налогообложения. Чиновники разъясняют, что на основе этого критерия специальные ставки могут быть установлены для конкретных имущественных объектов (имущественных комплексов), которые используются по определенному целевому назначению (в отдельных видах экономической деятельности, отраслях экономики и т.д.) (Письма Минфина России от 31.01.2012 N 03-05-06-01/03, от 13.03.2008 N 03-05-04-01/10).

Кроме того, ставки могут быть дифференцированы в зависимости от двух указанных критериев в совокупности.

Отметим, что региональные органы власти при установлении налоговых ставок должны учитывать положения ст. 3 НК РФ. В ней указано, что не допускается устанавливать ставки в зависимости от формы собственности организаций, а также от места происхождения капитала.

**ГЛАВА 6. НАЛОГОВЫЙ И ОТЧЕТНЫЕ ПЕРИОДЫ**

**ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

**Налоговый период по налогу на имущество организаций**

Налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год (п. 1 ст. 379 НК РФ). По его окончании определяется налоговая база за истекший год и исчисляется сумма налога к уплате в бюджет (п. 1 ст. 55 НК РФ).

Кроме того, по итогам налогового периода налогоплательщики должны подать налоговую декларацию (п. 1 ст. 386 НК РФ).

**Отчетный период по налогу на имущество организаций**

Налоговый период может состоять из отчетных периодов. Право решать, будет ли налоговый период включать отчетные периоды, предоставлено законодательным (представительным) органам субъектов РФ (п. 3 ст. 379 НК РФ).

Если в региональном законе о налоге на имущество установлено, что отчетных периодов нет, то все налогоплательщики данного субъекта РФ уплачивают налог только по итогам налогового периода.

С 1 января 2016 г. отчетными периодами по налогу на имущество признаются (п. 2 ст. 379 НК РФ):

1) для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя из **среднегодовой стоимости:** I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (с учетом положений п. 1 ст. 375 НК РФ);

2) для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя **из кадастровой стоимости:** I квартал, II квартал и III квартал календарного года.

По истечении каждого отчетного периода по общему правилу налогоплательщики:

- исчисляют и уплачивают авансовые платежи. Основание - пп. 1 п. 12 ст. 378.2, п. п. 4, 7 ст. 382, п. 2 ст. 383 НК РФ;

- представляют налоговый расчет по авансовым платежам (п. 1 ст. 386 НК РФ).

Отметим, что субъекты РФ могут установить отчетные периоды, но предусмотреть, что по их итогам отдельные категории налогоплательщиков вправе не исчислять и не уплачивать авансовые платежи (п. 6 ст. 382 НК РФ).

**ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

Льгота по налогу - это преимущество, которое предоставлено отдельным категориям налогоплательщиков по сравнению с другими налогоплательщиками. На основании льготы налогоплательщики могут быть освобождены от уплаты налога или платить его в меньшем размере (п. 1 ст. 56 НК РФ).

Льготы по налогу на имущество устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ и (или) соответствующими законами субъектов РФ (п. 3 ст. 56, п. 2 ст. 372 НК РФ).

Таким образом, льготы по налогу на имущество можно условно разделить:

- на льготы, которые установлены положениями Налогового кодекса РФ и применяются во всех субъектах РФ, где введен налог на имущество организаций;

- льготы, которые предусмотрены соответствующим законом субъекта РФ и действуют только на территории этого субъекта.

При этом льготы по налогу на имущество, установленные Налоговым кодексом РФ, действуют на всей территории РФ и не требуют повторного закрепления в законе субъекта РФ (Определение Верховного Суда РФ от 05.07.2006 N 74-Г06-11).

**ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**(РЕЛИГИОЗНЫХ, ОРГАНИЗАЦИЙ ИНВАЛИДОВ И ДР.)**

**ПРИ ЦЕЛЕВОМ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ИМУЩЕСТВА**

Отдельные категории организаций освобождаются от налога при условии использования ими имущества в строго определенных целях (п. п. 1 - 4 ст. 381 НК РФ).

|  |  |
| --- | --- |
| Категория налогоплательщиков | Цель использования имущества |
| Организации и учреждения уголовно-исполнительной системы (п. 1 ст. 381 НК РФ) [<1>](#P1730) | Для осуществления возложенных на них функций |
| Религиозные организации (п. 2 ст. 381 НК РФ) [<2>](#P1731) | Для осуществления религиозной деятельности |
| 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% (абз. 1 п. 3 ст. 381 НК РФ) [<3>](#P1736) | Для осуществления уставной деятельности этих организаций |
| Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25% (абз. 2 п. 3 ст. 381 НК РФ) [<4>](#P1740) | Для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по Перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 18.02.2004 N 90), работ и услуг (кроме брокерских и иных посреднических услуг) [<5>](#P1741) |
| Учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общероссийские общественные организации инвалидов (абз. 3 п. 3 ст. 381 НК РФ) [<4>](#P1740) | 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 |
| Организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции (п. 4 ст. 381 НК РФ) [<6>](#P1742) | Для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями |

--------------------------------

<1> Все имущество уголовно-исполнительной системы в целом предназначено для осуществления ее задач (абз. 1 ст. 11 Закона РФ от 21.07.1993 N 5473-1 "Об учреждениях и органах, исполняющих уголовные наказания в виде лишения свободы"). Поэтому организации и учреждения уголовно-исполнительной системы вправе применять налоговую льготу по п. 1 ст. 381 НК РФ в отношении всего имущества, которое находится у них на балансе на праве оперативного управления. В частности, это касается имущества Федеральной службы исполнения наказаний и ее территориальных подразделений, на что указывают и контролирующие органы (Письма Минфина России от 07.09.2009 N 03-05-04-01/71, ФНС России от 03.11.2009 N ШС-22-3/831@).

<2> Контролирующие органы разъясняют, что льгота не распространяется (Письма Минфина России от 07.06.2011 N 03-05-05-01/37, ФНС России от 11.10.2011 N ЗН-4-11/16789@):

- на имущество религиозной организации, которое не используется для осуществления религиозной деятельности;

- на основные средства религиозного назначения, принадлежащие религиозной организации, которые полностью используются в иной деятельности. При этом если для осуществления нерелигиозной деятельности передана лишь часть указанного имущества, то право на освобождение от уплаты налога сохраняется в целом по объекту.

Подробнее с данным вопросом можно ознакомиться в [разделе](#P1991) "Ситуация: Может ли организация применять льготу по налогу на имущество, установленную Налоговым кодексом РФ, если часть объекта она использует не по целевому назначению?".

Кроме того, как указал Минфин России, льгота не может применяться в отношении жилых зданий, которые являются таковыми на основании п. 2 ст. 16 ЖК РФ и в которых зарегистрированы для проживания физические лица, даже если эти помещения одновременно используются для религиозной деятельности (Письмо Минфина России от 12.08.2013 N 03-05-05-02/32556).

<3> ФАС Поволжского округа в Постановлении от 24.04.2008 N А55-10402/07 отметил, что правом на льготу по налогу на имущество организаций, которая предусмотрена п. 3 ст. 381 НК РФ, обладают также структурные подразделения указанных общероссийских общественных организаций инвалидов. Например, их региональные отделения.

Более того, данной льготой вправе пользоваться не только организации инвалидов общероссийского уровня, но и иные общественные организации инвалидов независимо от территории их деятельности - межрегиональные, региональные, местные (Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17.11.2011 N 148 (п. 4)). Дело в том, что все они имеют равное право на освобождение от уплаты обязательных платежей в бюджеты (Постановление Конституционного Суда РФ от 23.12.1999 N 18-П).

С судебной практикой согласен и Минфин России (Письма от 21.09.2009 N 03-04-06-01/241, от 18.09.2009 N 03-05-04-02/72, от 14.04.2009 N 03-05-05-02/13). Вместе с тем чиновники отмечают необходимость внесения соответствующих изменений в ст. 381 НК РФ. Ведь сейчас она предусматривает льготу по налогу на имущество только в отношении общественных организаций инвалидов общероссийского уровня.

Стоит отметить, что формальное соответствие общественной организации инвалидов условиям, необходимым для применения налоговых льгот, не может использоваться преимущественно для их получения (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 02.08.2013 N А75-8357/2012 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 18.11.2013 N ВАС-16897/13)). Судьи пришли к выводу, что если для общественной организации инвалидов приоритетной является предпринимательская деятельность и из полученных от ее осуществления доходов общественная деятельность финансируется по остаточному принципу, то такая организация не может применять льготу, установленную п. 3 ст. 381 НК РФ.

<4> Льгота применяется, только если указанные общероссийские общественные организации инвалидов на 80% состоят из инвалидов и их законных представителей (п. 3 ст. 381 НК РФ).

<5> В частности, не облагается налогом имущество указанных организаций, сдаваемое ими в аренду (Письмо ФНС России от 03.09.2012 N БС-4-11/14600@).

<6> Перечень таких организаций утвержден Постановлением Правительства РФ от 13.10.1995 N 1012.

Как видим, для применения указанных выше налоговых льгот необходимо соблюдение следующих условий:

- налогоплательщики должны относиться к соответствующей категории организаций (учреждений);

- имущество должно использоваться для осуществления конкретной деятельности.

Если не соблюдено хотя бы одно из этих условий, применение льготы неправомерно.

В заключение отметим, что применение налоговых льгот является вашим правом, а не обязанностью (пп. 3 п. 1 ст. 21, п. 2 ст. 56 НК РФ).

Если вы решили воспользоваться льготами, то будьте готовы к тому, чтобы доказать наличие оснований для их применения. Налоговый орган вправе затребовать подтверждающие документы как при камеральной проверке, так и при выездной (п. 6 ст. 88, абз. 2 п. 12 ст. 89, ст. 93 НК РФ). В случае их непредставления инспекция, скорее всего, откажет вам в льготе, доначислит налог и привлечет к ответственности за совершение налогового правонарушения (п. 4 ст. 93, п. 1 ст. 126 НК РФ).

**ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**В ОТНОШЕНИИ ФЕДЕРАЛЬНЫХ АВТОМОБИЛЬНЫХ ДОРОГ**

**ОБЩЕГО ПОЛЬЗОВАНИЯ И ОБЪЕКТОВ,**

**ИМЕЮЩИХ ВЫСОКУЮ ЭНЕРГЕТИЧЕСКУЮ ЭФФЕКТИВНОСТЬ**

Организации освобождены от налогообложения в отношении особого вида имущества:

- федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, которые являются их неотъемлемой частью (п. 11 ст. 381 НК РФ).

Льгота предоставляется только в отношении имущества, которое указано в Перечне, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 N 504;

- вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность (п. 21 ст. 381 НК РФ).

Согласно разъяснениям Минфина России указанная льгота предоставляется в отношении объекта, который ранее не был в обороте (не эксплуатировался). Если вы приобрели бывшие в эксплуатации объекты или получили эти объекты в результате реорганизации юридического лица, воспользоваться льготой вы не сможете (Письмо Минфина России от 05.12.2017 N 03-05-05-01/80552).

С 1 января 2018 г. указанная льгота применяется только в тех субъектах РФ, которые приняли соответствующий закон (ст. 381.1 НК РФ). Это правило распространяется на объекты, которые поставлены на учет с 01.01.2018. По объектам, поставленным на учет до указанной даты, льготу можно применять до истечения трехлетнего срока с момента постановки на учет, даже если субъект РФ не предусмотрел льготу (Письмо Минфина России от 17.10.2018 N 03-05-05-01/74399).

Льгота распространяется на следующие объекты:

1) вновь вводимые объекты, имеющие высокую энергетическую эффективность согласно Перечню, устанавливаемому Правительством РФ (п. 21 ст. 381 НК РФ).

Перечень объектов и технологий, которые относятся к объектам и технологиям высокой энергетической эффективности, утвержден п. 1 Постановления Правительства РФ от 17.06.2015 N 600. При этом для объектов, указанных в разд. I данного Перечня, их высокая энергетическая эффективность обусловливается применяемыми технологиями и техническими решениями и не зависит от характеристик объекта.

Что касается объектов, приведенных в разд. II Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600, то для некоторых из них установлены требования к их существенным характеристикам. Вместе с этим исходя из названия разд. II все перечисленные в нем объекты должны удовлетворять соответствующим значениям индикатора энергетической эффективности (далее - ИЭЭФ).

Наименование ИЭЭФ, его единица измерения и установленное значение для каждого наименования объекта приведены в графе "Количественный показатель энергетической эффективности" разд. II Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600.

О соответствии значения ИЭЭФ объекта установленным требованиям должна свидетельствовать нормативно-техническая документация, к которой относятся технический паспорт, проектный показатель и (или) гарантийный показатель по договору. Такой вывод можно сделать из текста сноски к Перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600.

Возможна ситуация, когда объект поименован в разд. II Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600, но его ИЭЭФ в нормативно-технической документации не указан. Учитывая разъяснения Минфина России, приведенные в Письме от 29.01.2016 N 03-05-04-01/3992 (направлено для использования в работе Письмом ФНС России от 02.02.2016 N БС-4-11/1474) и касающиеся периода действия Перечня (утв. Постановлением Правительства РФ от 16.04.2012 N 308), в этом случае налогоплательщик вправе обратиться за технической документацией, содержащей расчет индикатора, к производителю энергопотребляющей продукции. Кроме того, он может произвести расчет ИЭЭФ на основании технической документации производителя самостоятельно или с привлечением экспертной организации. Данный подход, на наш взгляд, применим и сейчас, поскольку как Перечень, утвержденный Постановлением Правительства РФ от 16.04.2012 N 308, так и Перечень, утвержденный Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600, отсылают к технической (нормативно-технической) документации.

Если полученный по итогам расчета показатель будет удовлетворять значению ИЭЭФ, указанному в разд. II Перечня (утв. Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600) для соответствующего объекта, то, по нашему мнению, организация вправе использовать льготу.

Возможно, что у вас на балансе числится несколько указанных в разд. II названного Перечня основных средств, у которых одинаковый код ОКОФ. В этом случае льгота применяется пообъектно, т.е. к каждому такому основному средству в отдельности. Ведь единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект (п. 6 ПБУ 6/01). При этом из Письма ФНС России от 03.12.2012 N БС-4-11/20334 следует, что суммировать значения ИЭЭФ нескольких объектов, имеющих одинаковый код по ОКОФ, для определения права на льготу не допускается.

*Примечание*

*В* *Перечне**, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600, приведены коды ОКОФ в соответствии с Общероссийским* *классификатором* *основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) (утв. Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст).* *Приказом* *Росстандарта от 21.04.2016 N 458 утверждены переходные ключи между редакциями действующего* *Классификатора* *и прежнего Общероссийского* *классификатора* *основных фондов ОК 013-94 (утв. Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 N 359). В течение переходного периода можно использовать как коды* *действующего**, так и* *прежнего* *Классификаторов (см.* *сноску* *к Перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 17.06.2015 N 600);*

2) вновь вводимые объекты, имеющие высокий класс энергетической эффективности, если в отношении указанных объектов законодательством РФ предусмотрено определение классов такой эффективности (п. 21 ст. 381 НК РФ).

Отметим, что в соответствии с п. 5 ст. 6, ч. 4 ст. 10, ч. 1 ст. 12 Федерального закона от 23.11.2009 N 261-ФЗ правила определения классов энергетической эффективности устанавливаются в отношении товаров и многоквартирных домов [<1>](#P1793). В Письме Минэнерго России от 17.04.2017 N ИА-4031/04 указано: для зданий, не являющихся многоквартирными домами, установление класса энергетической эффективности Закон не предусматривает. Аналогичный вывод приводится и в Постановлении Арбитражного суда Московского округа от 15.11.2017 N Ф05-13841/2017 по делу N А41-90181/2016 (направлено для сведения Письмом ФНС России от 28.11.2017 N БС-4-21/24044@). Верховный Суд РФ в Определении от 17.04.2018 N 305-КГ18-501 по делу N А41-90181/2016 также указал, что критерии определения классов энергетической эффективности нежилых зданий, строений, сооружений отсутствуют. Таким образом, применять энергетические паспорта для подтверждения права на льготу, установленную п. 21 ст. 381 НК РФ, неправомерно. Это Определение приведено в п. 5 Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, принятых во втором квартале 2018 года по вопросам налогообложения, а также направлено для сведения Письмом ФНС России от 24.04.2018 N БС-4-21/7840 в дополнение к позиции Минфина России.

--------------------------------

<1> Такие правила утверждены Приказами Минпромторга России от 29.04.2010 N 357 и Минстроя России от 06.06.2016 N 399/пр. Виды товаров, информация о классе энергетической эффективности которых должна содержаться в их технической документации (маркировке, на этикетках), перечислены в Приложении к Постановлению Правительства РФ от 31.12.2009 N 1222.

Однако это мнение не бесспорно. Постановлением Правительства РФ от 25.01.2011 N 18 утверждены Требования к правилам определения класса энергетической эффективности многоквартирных домов. Согласно п. 3 данных Требований класс энергетической эффективности таких домов устанавливается обязательно. Он может быть определен и в отношении иных зданий (строений, сооружений) по решению застройщика или собственника. Как можно заключить из разъяснений Минфина России, льгота по п. 21 ст. 381 НК РФ применима к любому из названных объектов недвижимого имущества при условии, что на день постановки вновь вводимого объекта на бухгалтерский учет имеется энергетический паспорт, подтверждающий высокий класс энергетической эффективности. Если в указанный день такой паспорт отсутствовал, льготу использовать нельзя (см., например, Письма Минфина России от 29.05.2017 N 03-05-04-01/32877 (доведено до сотрудников налоговых органов Письмом ФНС России от 30.05.2017 N БС-4-21/10228@), от 22.05.2017 N 03-05-05-01/31274).

Заметим, что в более ранних разъяснениях Минфин России в принципе ставил под сомнение возможность применения рассматриваемой льготы к объектам недвижимого имущества (Письмо от 24.06.2016 N 03-05-05-01/36886).

По мнению контролирующих органов, в отношении объектов, для которых класс энергетической эффективности определяется в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 31.12.2009 N 1222, льгота применяется, если имущество отнесено к классам "А", "А+" или "А++" (Письма Минфина России от 20.08.2013 N 03-05-04-01/33917, ФНС России от 29.04.2013 N БС-4-11/7889@).

Льготы, указанные в п. 21 ст. 381 НК РФ, можно применять в течение трех лет со дня постановки соответствующего имущества на учет (п. 21 ст. 381 НК РФ).

В заключение отметим, что применение налоговых льгот является вашим правом, а не обязанностью (пп. 3 п. 1 ст. 21 НК РФ).

Если вы решили воспользоваться льготами, то будьте готовы к тому, чтобы доказать наличие оснований для их применения. Налоговый орган вправе затребовать подтверждающие документы как при камеральной проверке, так и при выездной (п. 6 ст. 88, абз. 2 п. 12 ст. 89, ст. 93 НК РФ). В случае их непредставления инспекция, скорее всего, откажет вам в льготе и доначислит налог. Кроме того, вас могут привлечь к ответственности за совершение налогового правонарушения, за которое установлен штраф в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ (п. 4 ст. 93, п. 1 ст. 126 НК РФ).

Вы можете представить документы, подтверждающие право на льготу, вместе с налоговой отчетностью. Законодательство это не запрещает.

В таком случае не забудьте указать общее количество листов прилагаемых документов на титульных листах налогового расчета и декларации (п. 3.2.12 Приложения N 3 к Приказу ФНС России от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@, п. 3.2.12 Приложения N 6 к этому же Приказу).

**ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**В ОТНОШЕНИИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫХ ПУТЕЙ, ТРУБОПРОВОДОВ,**

**ПАМЯТНИКОВ ИСТОРИИ, КУЛЬТУРЫ И ДР.**

**В ПЕРИОД ДО 1 ЯНВАРЯ 2013 Г.**

До 1 января 2013 г. ст. 381 НК РФ были установлены налоговые льготы в отношении следующих видов имущества:

- объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке (п. 5 ст. 381 НК РФ).

Памятниками истории и культуры признаются не только объекты недвижимого имущества, но и связанные с ними произведения живописи, скульптуры, декоративно-прикладного искусства, науки и техники, а также иные предметы материальной культуры (ст. 3 Федерального закона от 25.06.2002 N 73-ФЗ "Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации"). Льгота по налогу на имущество распространяется на все объекты, включенные в состав памятника (Письмо Минфина России от 08.12.2009 N 03-05-04-01/99).

Наряду с памятниками истории и культуры федерального значения существуют также объекты культурного наследия регионального и местного значения (ст. 4 Закона N 73-ФЗ).

Однако п. 5 ст. 381 НК РФ освобождал от налога на имущество только федеральные памятники истории и культуры. Льготы в отношении объектов культурного наследия регионального и местного (муниципального) уровня устанавливались, как и в настоящее время, субъектами РФ (абз. 2 п. 2 ст. 372 НК РФ).

Напомним: чтобы объект был признан памятником истории и культуры, необходимо соблюсти определенную процедуру (п. 9 ст. 18 Закона N 73-ФЗ, п. 7 Положения о едином государственном реестре объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации, утвержденного Приказом Минкультуры России от 03.10.2011 N 954). Сначала Правительство РФ выносит распоряжение о признании объекта памятником истории и культуры федерального значения (ч. 2 ст. 23 Федерального конституционного закона от 17.12.1997 N 2-ФКЗ "О Правительстве Российской Федерации"). А затем на основании этого распоряжения Минкультуры России включает объект в Единый государственный реестр объектов культурного наследия и присваивает ему регистрационный номер. Минфин России разъяснил, что льготу вы можете применять со дня принятия Правительством РФ соответствующего распоряжения (Письма от 25.06.2012 N 03-05-05-01/29, от 12.04.2012 N 03-05-05-01/21).

Целевое использование объекта для применения льготы значения не имело. Следовательно, льготой вы могли пользоваться, даже если, например, сдавали памятник в аренду (Письмо Минфина России от 12.04.2012 N 03-05-05-01/21).

Отметим также, что согласно разъяснениям Минфина России у арендатора объекта, относящегося к памятникам истории и культуры, освобождались от налога капитальные вложения в данное имущество (Письмо от 13.03.2012 N 03-05-05-01/15).

По нашему мнению, эти разъяснения финансового ведомства касались только тех капитальных вложений, которые были осуществлены в виде неотделимых улучшений и, по сути, стали неотъемлемой частью объекта культурно-исторического наследия. Кроме того, Минфин России в указанном Письме отметил, что льготу арендатор может применять вплоть до выбытия произведенных им капитальных вложений из состава основных средств в рамках договора аренды. А такой порядок выбытия характерен именно для капитальных вложений в виде неотделимых улучшений.

Выполненные арендатором отделимые улучшения частью памятника истории и культуры не становятся. Поэтому применять к ним льготу не было оснований.

- ядерных установок, используемых для научных целей, пунктов хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилищ радиоактивных отходов (п. 9 ст. 381 НК РФ).

Необходимым условием применения льготы являлось целевое использование таких объектов, которое вы должны были иметь возможность документально подтвердить. В частности, если вы имели лицензию на эксплуатацию пункта хранения радиоактивных веществ, то это могло помочь доказать обоснованность применения льготы в отношении данного имущества (см., например, Постановление ФАС Московского округа от 03.04.2012 N А40-23728/08-108-75);

- ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания (п. 10 ст. 381 НК РФ);

- железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью этих объектов (п. 11 ст. 381 НК РФ).

Льгота предоставлялась только в отношении имущества, которое указано в Перечне, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 N 504. Это подчеркивали контролирующие органы (Письма Минфина России от 16.01.2013 N 03-05-05-01/02, от 09.07.2012 N 03-05-05-01/43, от 14.06.2012 N 03-05-05-01/34, от 28.09.2010 N 03-05-05-01/41, ФНС России от 20.09.2011 N ЗН-4-11/15361@, УФНС России по г. Москве от 15.11.2010 N 16-15/119641@).

На это обращали внимание и суды. Так, например, ФАС Дальневосточного округа неоднократно отмечал, что железнодорожные пути необщего пользования к такому имуществу не относятся. Даже если эти пути являются подъездными к железнодорожным путям общего пользования, которые поименованы в Перечне. Поэтому права на льготу по п. 11 ст. 381 НК РФ не возникало (Постановления ФАС Дальневосточного округа от 09.02.2010 N Ф03-120/2010, от 09.02.2010 N Ф03-119/2010, от 09.02.2010 N Ф03-99/2010, от 08.02.2010 N Ф03-101/2010).

Вместе с тем льгота применялась к основным средствам, которые являются неотъемлемой частью объектов, указанных в Перечне. К ним относятся, например, переходно-скоростные полосы на федеральных автомобильных дорогах, кабели связи, телефонизация станции, сооружения электропередачи, здания ТЭЦ, котельные, отделения электрофильтров и т.д. (Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 07.09.2012 N А53-2415/2012, от 05.09.2012 N А53-13728/2011, от 23.07.2012 N А53-13439/2011, ФАС Центрального округа от 09.08.2012 N А54-2672/2011, от 11.04.2012 N А64-6837/2010, от 22.09.2011 N А54-201/2011, ФАС Московского округа от 16.10.2012 N А40-130572/11-20-537, от 01.07.2010 N КА-А40/5697-10, ФАС Поволжского округа от 21.07.2009 N А12-17296/2008, ФАС Северо-Западного округа от 16.04.2009 N А21-2088/2008, от 11.01.2009 N А42-1804/2008, ФАС Уральского округа от 15.02.2011 N Ф09-353/11-С3, от 13.01.2011 N Ф09-10880/10-С3, от 14.12.2010 N Ф09-10337/10-С3 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 20.06.2011 N ВАС-4052/11)).

При этом такие основные средства могут иметь свой код ОКОФ, который не поименован в Перечне (Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 07.09.2012 N А53-2415/2012, от 05.09.2012 N А53-13728/2011, от 23.07.2012 N А53-13439/2011, ФАС Центрального округа от 09.08.2012 N А54-2672/2011, ФАС Уральского округа от 14.12.2010 N Ф09-10337/10-С3 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 20.06.2011 N ВАС-4052/11)).

Пользоваться льготой в отношении данного имущества вправе была организация, у которой оно учитывалось на балансе. Такой позиции придерживались контролирующие органы (Письма Минфина России от 16.01.2013 N 03-05-05-01/02, от 09.07.2012 N 03-05-05-01/43, от 14.06.2012 N 03-05-05-01/34, от 22.08.2011 N 03-05-05-01/64, от 12.07.2011 N 03-05-05-01/54, ФНС России от 20.09.2011 N ЗН-4-11/15361@). Лизингодатель также мог применить льготу, если договор финансовой аренды (лизинга) предусматривал учет на его балансе указанного выше имущества. Это следовало из Письма Минфина России от 25.03.2009 N 03-05-05-01/18.

Отметим, что льготу также могли применять арендаторы перечисленного имущества в отношении произведенных ими капитальных вложений в эти объекты (Письмо Минфина России от 03.06.2013 N 03-05-05-01/20161).

Правомерно было применять льготу и в случае, когда объекты, поименованные в Перечне, устанавливались организацией на арендованном имуществе (Письмо УФНС России по г. Москве от 15.11.2010 N 16-15/119641@).

*Например, организация освобождалась от уплаты налога на имущество в отношении* *собственной очистной станции**, которая была установлена в арендуемом ею помещении.*

Если даже налогоплательщик не осуществлял специализированной деятельности по эксплуатации железнодорожных путей, автомобильных дорог, энергоснабжению и т.д., но такие объекты числились у него на балансе, права на рассматриваемую льготу он не терял. Это подтверждают Постановления ФАС Московского округа от 18.11.2009 N КА-А40/12012-09, ФАС Западно-Сибирского округа от 01.07.2009 N Ф04-3535/2009(8889-А45-40), Ф04-3535/2009(8847-А45-40);

- космических объектов (п. 12 ст. 381 НК РФ).

***Обратите внимание!***

*Федеральным законом от 29.11.2012 N 202-ФЗ (далее - Закон N 202-ФЗ) с 1 января 2013 г. данное имущество не признается объектом налогообложения и перестает относиться к льготируемому имуществу (**п. 3**,* *пп. "в" п. 5 ст. 1**,* *ст. 3* *Закона N 202-ФЗ);*

- судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов (далее - РМРС) (п. 18 ст. 381 НК РФ).

Требования к судам, которые могут быть зарегистрированы в РМРС, содержатся в п. 7 ст. 33 Кодекса торгового мореплавания РФ. Перечень этих требований является закрытым.

Государственная регистрация судов в РМРС осуществляется в соответствии с Правилами регистрации судов и прав на них в морских портах, утвержденными Приказом Минтранса России от 09.12.2010 N 277. Ее необходимо подтверждать ежегодно (абз. 2 п. 3 ст. 37 Кодекса торгового мореплавания РФ).

Льготой можно было пользоваться с даты регистрации судна в РМРС при наличии Свидетельства о праве плавания под Государственным флагом Российской Федерации и при условии ежегодного подтверждения такой регистрации (Письмо Минфина России от 21.05.2012 N 03-03-06/1/257).

**РЕГИОНАЛЬНЫЕ ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО**

**В ЗАВИСИМОСТИ ОТ КАТЕГОРИИ ОРГАНИЗАЦИИ И (ИЛИ) ИМУЩЕСТВА**

Помимо льгот по налогу на имущество организаций, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, законами субъектов РФ могут быть установлены иные налоговые льготы и основания для их использования (п. 2 ст. 372 НК РФ, Письмо Минфина России от 14.05.2010 N 03-05-04-01/29). Данные льготы действуют только на территории этих субъектов РФ.

Законодательные органы субъектов РФ самостоятельны в вопросе установления льгот. Однако льготы не могут быть установлены в зависимости от формы собственности или места происхождения капитала, а также не носят индивидуального характера (п. 2 ст. 3, п. 1 ст. 56 НК РФ).

В частности, является незаконной льгота по налогу на имущество, использование которой зависит от доли иностранного участия в уставном капитале налогоплательщика. В такой ситуации право на использование льготы ставится в зависимость от места происхождения капитала (см. Определение Верховного Суда РФ от 07.06.2006 N 59-Г06-9).

Кроме того, законом субъекта РФ льготы по налогу на имущество не могут быть установлены в форме изменения элементов налога на имущество, установленных гл. 30 НК РФ.

Так, например, является неправомерным установление налоговой льготы в виде особого порядка формирования налоговой базы при понижении ставки налога на имущество организаций (см. Определения Верховного Суда РФ от 12.12.2007 N 91-Г07-27, от 05.12.2007 N 16-Г07-28, Письмо Минфина России от 10.03.2011 N 03-05-04-01/05).

В то же время законом субъекта РФ могут устанавливаться дополнительные условия для применения льготы.

В настоящее время в субъектах РФ действуют следующие виды льгот по налогу на имущество организаций.

1. Освобождение от налогообложения определенных категорий налогоплательщиков в отношении всего принадлежащего им имущества.

2. Освобождение от налогообложения особых категорий налогоплательщиков в отношении имущества, которое используется в специальных целях.

3. Освобождение от налогообложения всех налогоплательщиков в отношении конкретных видов имущества.

4. Уменьшение суммы налога к уплате для определенных категорий налогоплательщиков.

Помимо указанных выше видов льгот в субъектах РФ могут действовать пониженные ставки по налогу на имущество организаций в отношении установленных категорий налогоплательщиков (объектов налогообложения) либо категорий налогоплательщиков и имущества, признаваемого объектом налогообложения (п. 2 ст. 372, п. 2 ст. 380 НК РФ).

*Примечание*

*Подробнее о том, какие пониженные ставки по налогу на имущество могут быть установлены в регионах, см. в* [*разд. 5.1*](#P1581) *"Дифференцированные налоговые ставки по налогу на имущество организаций в субъектах РФ по категориям налогоплательщиков и (или) видам имущества".*

В заключение отметим, что применение налоговых льгот является вашим правом, а не обязанностью (пп. 3 п. 1 ст. 21, п. 2 ст. 56 НК РФ).

Если вы решили воспользоваться льготами, то будьте готовы к тому, чтобы доказать наличие оснований для их применения. Налоговый орган вправе затребовать подтверждающие документы как при камеральной проверке, так и при выездной (п. 6 ст. 88, абз. 2 п. 12 ст. 89, ст. 93 НК РФ).

Если вы не представите документы, инспекция, скорее всего, откажет вам в льготе и доначислит налог. Кроме того, вас могут привлечь к ответственности за совершение налогового правонарушения, за которое установлен штраф в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ (п. 4 ст. 93, п. 1 ст. 126 НК РФ).

**ПРИМЕНЕНИЕ ЛЬГОТЫ В ВИДЕ**

**ОСВОБОЖДЕНИЯ ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИИ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Как отмечено в предыдущих [разделах](#P1708), организация может освобождаться от уплаты налога в отношении всего своего имущества или только в отношении особого вида имущества. В последнем случае у налогоплательщика остается обязанность уплатить налог по объектам, на которые льготы не распространяются (ст. 374 НК РФ).

Льготу в виде освобождения от налогообложения всего своего имущества или его части вы можете применить при расчете налоговой базы за налоговый (отчетный) период.

В этом случае вы уменьшаете среднегодовую (среднюю) стоимость облагаемого имущества на величину среднегодовой (средней) стоимости льготируемого имущества.

*Примечание*

*Порядок расчета среднегодовой и средней стоимости имущества с учетом рассматриваемого вида льгот подробнее описан соответственно в* [*разд. 8.2.3*](#P2193) *"Расчет авансового платежа по налогу на имущество организаций: применение льгот в виде освобождения имущества от налогообложения",* [*разд. 8.2.5*](#P2228) *"Расчет авансового платежа по налогу на имущество организаций: уменьшение суммы к уплате",* [*разд. 8.3.3*](#P2463) *"Расчет налога на имущество организаций: применение льгот в виде освобождения имущества от налогообложения" и* [*разд. 8.3.5*](#P2488) *"Расчет налога на имущество организаций: уменьшение суммы к уплате".*

При этом среднегодовая (средняя) стоимость льготируемого имущества определяется так же, как и среднегодовая (средняя) стоимость облагаемого имущества. Если же на 1-е число какого-либо из месяцев отчетного (налогового) периода, а также на последнее число месяца налогового периода у организации не было права на льготу, то остаточная стоимость льготируемого имущества на эти даты принимается равной нулю (п. 1 ст. 375, п. 4 ст. 376 НК РФ).

*Примечание*

*Более подробную информацию о порядке исчисления среднегодовой и средней стоимости имущества вы можете получить соответственно в* [*разд. 4.1.1*](#P850) *"Как рассчитать среднегодовую стоимость имущества организации для уплаты налога на имущество по итогам года" и* [*разд. 4.1.3*](#P1162) *"Порядок расчета средней стоимости имущества при определении налоговой базы по итогам I квартала, полугодия, 9 месяцев года".*

**ПРИМЕНЕНИЕ ЛЬГОТЫ В ВИДЕ УМЕНЬШЕНИЯ СУММЫ НАЛОГА**

**НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИИ К УПЛАТЕ**

Как отмечено [выше](#P1909), на региональном уровне отдельным категориям организаций может быть предоставлена возможность уменьшить сумму налога к уплате.

Механизм реализации права на льготу в виде уменьшения суммы налога на имущество, подлежащей уплате в бюджет, заключается в том, что сначала вы рассчитываете эту сумму в соответствии со ст. 382 НК РФ, а затем уменьшаете полученную сумму на величину льготы.

*Примечание*

*Подробнее по вопросу определения средней и среднегодовой стоимости имущества с учетом этой льготы см. соответственно в* [*разд. 8.2.5*](#P2228) *"Расчет авансового платежа по налогу на имущество организаций: уменьшение суммы к уплате" и* [*разд. 8.3.5*](#P2488) *"Расчет налога на имущество организаций: уменьшение суммы к уплате".*

**В КАКИХ СЛУЧАЯХ ОРГАНИЗАЦИЯ УТРАЧИВАЕТ ПРАВО**

**НА ЛЬГОТУ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО**

Вы можете потерять право на использование льготы по налогу на имущество, если вами не будет соблюдаться хотя бы одно из условий, установленных соответственно Налоговым кодексом РФ или законом субъекта РФ, для возникновения права на льготу.

Так, если льгота установлена в отношении определенной категории налогоплательщиков, то вы должны постоянно соответствовать определению этих налогоплательщиков. Например, сохранять статус государственного научного центра (п. 15 ст. 381 НК РФ). Когда такой статус будет потерян, то и право на льготу будет утрачено.

Если льгота касается имущества, предназначенного для определенных целей, то использование такого основного средства в полном объеме не по назначению также приведет к потере права на льготу.

*Например, для освобождения от налогообложения организации и учреждения уголовно-исполнительной системы должны использовать имущество для осуществления возложенных на них функций (**п. 1 ст. 381* *НК РФ). В отношении имущества, которое на указанные цели не используется, они уплачивают налог в общеустановленном порядке.*

Соответственно, с момента утраты права на применение льготы налогоплательщик должен исчислить налог со всей стоимости облагаемого имущества.

**СИТУАЦИЯ: Может ли организация применять льготу по налогу на имущество, установленную Налоговым кодексом РФ, если часть объекта она использует не по целевому назначению?**

Напомним, что имущество отдельных категорий организаций не облагается налогом при условии, что оно используется по целевому назначению, т.е. для осуществления уставной деятельности (п. п. 1 - 4 ст. 381 НК РФ).

Однако на практике организации нередко используют один и тот же объект как для осуществления своих основных целей, так и в иной деятельности. Нужно ли начислять налог на имущество в отношении таких основных средств?

В Налоговом кодексе РФ не содержится запрета на применение льготы в случае, если поименованные в п. 1 ст. 381 НК РФ объекты задействованы также и в деятельности, для которой льготы не предусмотрены. Следовательно, налог со стоимости таких основных средств исчислять не нужно.

Минфин России подтвердил правоту указанного подхода применительно к имуществу религиозных организаций (Письмо от 07.06.2011 N 03-05-05-01/37). Полагаем, что в отношении имущества других организаций, указанных в п. п. 1 - 4 ст. 381 НК РФ, позиция чиновников будет аналогичной.

*Например, на балансе религиозной организации числится здание, которое она использует для осуществления своей уставной деятельности. Часть объекта передана в аренду другой организации.*

*Указанное здание целиком освобождается от обложения налогом на имущество на основании* *п. 2 ст. 381* *НК РФ.*

**СИТУАЦИЯ: Может ли организация применять льготу по налогу на имущество, если часть имущества используется не по назначению или не для целей, определенных региональным законодательством?**

Субъекты Российской Федерации имеют право устанавливать дополнительные льготы по налогу на имущество помимо предусмотренных Налоговым кодексом РФ (абз. 2 п. 2 ст. 372 НК РФ). В частности, на территории некоторых регионов могут быть освобождены от налогообложения объекты социально-культурной сферы, которые используются для нужд образования, культуры, спорта, здравоохранения и иных социально значимых целей. Также льгота может быть предоставлена в отношении имущества, предназначенного для оказания бытовых услуг населению.

Однако на практике встречаются случаи, когда такое имущество используется по целевому назначению лишь частично. Вправе ли тогда налогоплательщик воспользоваться льготой?

Для ответа на этот вопрос следует уточнить, при каких условиях региональный закон, установивший льготу, разрешает использовать освобождение от налога. В частности, поинтересуйтесь, есть ли в законе положение, предусматривающее возможность применения льготы только при условии использования имущества для определенных целей. Очевидно, что при наличии такой оговорки вы теряете право на освобождение от налога, если частично используете имущество в иных целях.

Региональный закон также может содержать положения, которые определяют, как применяется льгота при частичном использовании объекта не по целевому назначению. В такой ситуации право на освобождение от налога сохраняется с учетом условий, установленных законом.

В то же время другие региональные законы, которые устанавливают льготу по налогу на имущество, могут не содержать положений, регулирующих ее применение, если имущество частично используется не по целевому назначению. По нашему мнению, в таком случае право на освобождение от налога у вас сохраняется в полной мере.

*Например, на балансе образовательного учреждения "Альфа", которое находится в Оренбургской области, числится здание школы, используемое для уставной деятельности. Один из кабинетов школы сдан в аренду коммерческой организации "Бета", которая разместила там свой бухгалтерский отдел.*

*Согласно законодательству Оренбургской области организации освобождены от уплаты налога на имущество в отношении объектов социально-культурной сферы, которые они используют в том числе для нужд образования (**п. 7 ст. 10* *Закона Оренбургской области от 27.11.2003 N 613/70-III-ОЗ "О налоге на имущество организаций"). Оговорка о том, что имущество должно использоваться только для указанных целей, в* *Законе* *отсутствует. В нем также не содержится специальных положений на случай частичного использования имущества в иных целях.*

*При таких обстоятельствах учреждение "Альфа" имеет право на освобождение от уплаты налога в отношении здания школы.*

В то же время мы не исключаем, что контролирующие органы могут придерживаться иной позиции по рассматриваемому вопросу. Поэтому рекомендуем обратиться в свою налоговую инспекцию за дополнительными разъяснениями о возможности применения льготы. Кроме того, за письменными разъяснениями по вопросам применения регионального законодательства вы можете обратиться в финансовые органы соответствующего субъекта Российской Федерации (п. 2 ст. 34.2 НК РФ).