

**ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ УПЛАТЫ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО –
НЕЗАВЕРШЕННОГО СТРОИТЕЛЬСТВОМ ОБЪЕКТА**

РАЙКОВА МАРИЯ ЕВГЕНЬЕВНА

студент института магистратуры, юридического факультета

РГЭУ РИНХ, г.Ростов-на-Дону

Аннотация. В данной работе проведён анализ критерия добросовестности уплаты налога на имущество- незавершенного строительством объекта, а также специфику данного налога.

Ключевые слова: налог, добросовестность, имущество.

Перечень объектов налогообложения с 2015 года значительно расширен. В частности, в качестве новых объектов выделены машино-места, единые недвижимые комплексы, объекты незавершенного строительства.

Движимое имущество объектом налогообложения налогом на имущество по-прежнему не является. Кроме того, не признается объектом налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома (п. 3 ст. 401 НК РФ).

Что касается доли в праве общей собственности, то в отличие от ранее действовавшего порядка, она не выделена в качестве самостоятельного объекта налогообложения, что дает основание полагать, что доля самостоятельным объектом налогообложения не является. Вместе с тем из п. 3 ст. 408 НК РФ, которая регламентирует порядок исчисления суммы налога, следует, что доля в праве общей собственности учитывается при расчете налога.

В письме Минфина России от 27.05.2015 N 03-05-06-01/30444 приведены разъяснения в отношении налогообложения объектов незавершенного строительства.

Учитывая, что плательщиками налога на имущество физлиц являются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, объекты незавершенного строительства подлежат налогообложению в случае, если на них оформлено в установленном порядке право собственности налогоплательщика.

При этом следует иметь в виду, что порядок определения налоговой базы исходя из инвентаризационной стоимости имущества или его кадастровой стоимости устанавливается до 1 января 2020 года законом субъекта РФ.

Так, в г. Москве и Московской области начиная с 1 января 2015 года налогообложение имущества физлиц осуществляется по кадастровой стоимости имущества. В случае отсутствия кадастровой стоимости объектов незавершенного строительства такие объекты не подлежат налогообложению в связи с тем, что отсутствует налоговая база.

В информации ФНС России от 08.12.2016 сообщается, что с 1 января 2017 года вступил в силу закон, в котором дано определение понятия "машино-места". Это предназначенная исключительно для размещения транспортного средства индивидуально-определенная часть здания или сооружения, которая не ограничена либо частично ограничена строительной или иной ограждающей конструкцией и границы которой описаны в установленном порядке. При расчете налога на имущество физических лиц за машино-место исходя из кадастровой стоимости применяется налоговая ставка не более 0,3% (см. пп. 1 п. 2 и п. 3 ст. 406 НК РФ).

При этом поскольку определения машино-места в законодательстве до 2017 года не было, права на такие объекты могли оформляться как на часть или на долю в нежилом помещении без указания его конкретного назначения. Соответственно, такие объекты облагались налогом как нежилые помещения: ставка составляла до 0,5%, налоговые льготы не применялись. В связи с этим если в свидетельстве о государственной регистрации права собственности указано наименование объекта - "машино-место", то собственник может обратиться в налоговую инспекцию (в том числе через "Личный кабинет налогоплательщика") за перерасчетом налога либо предоставлением налоговой льготы. Если же в свидетельстве не указано, что объект является машино-местом, однако фактически он отвечает требованиям, предъявляемым законодательством к таким объектам, то для изменения наименования объекта начиная с 2017 года можно обратиться с заявлением в Росреестр. После этого информация поступит в налоговые органы для расчета налога на имущество физических лиц.

Незавершенное строительство - это объект, строительные работы по которому не закончены по причине их приостановки или прекращения, когда объект законсервирован или объект не готов к полноценной эксплуатации по назначению, для которого создается.

Налог на имущество имеет статус регионального, и особенности его применения как для юридических, так и для физических лиц регламентируются законами субъектов РФ, которым дано право определения особенностей налоговой базы, дифференциации налоговых ставок в пределах, определенных НК РФ. При этом для юридических лиц возможно установление отличных от других регионов порядка и сроков уплаты налога. Для физических лиц срок уплаты является единым на всей территории Российской Федерации – не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Незавершенное строительство значится среди объектов, в отношении которых физические лица (в том числе индивидуальные предприниматели), являющиеся их собственниками, должны платить налог на имущество - (подп. 5 п. 1 ст. 401 НК РФ).

Объект незавершенного строительства будет облагаться налогом на имущество при выполнении трёх обязательных условий (письмо МФ РФ № 03-05-06-01/30444):

- На объект зарегистрировано право собственности.

- Субъект РФ установил базу налогообложения (кадастровая либо инвентаризационная стоимость), или объект относится к облагаемым только на основе кадастровой стоимости по ст. 378.2 НК РФ (административные, торговые, жилые объекты).
- Величина стоимости объекта определена.

Выполнение последнего условия является наиболее затруднительным в силу отсутствия окончательной стоимости объекта и сложности с её формированием.

Базой для расчета налога на имущество по объекту незавершенного строительства для физлиц служит кадастровая стоимость имущества на начало налогового года, уменьшенная на вычеты, определенные п. 3–6 ст. 403 НК РФ. Однако для введения налога субъектами РФ и проведения кадастровой оценки объектов установлен переходный период, в течение которого базой налогообложения может быть либо инвентаризационная, либо кадастровая стоимость (ст. 402 НК РФ), если объект не относится к подлежащим налогообложению только по кадастровой стоимости (ст. 378.2 НК РФ).

При этом, предельные ставки налога при расчете на основе кадастровой стоимости зависят от назначения и стоимости незавершенного объекта (п. 2 ст. 406 НК РФ):

- 0,1% — для НЗС жилья;
- 2% — для НЗС административных, торговых и дорогих (более 300 000 000 руб.) объектов;
- 0,5% — для НЗС прочих объектов.

Предельные ставки налога от инвентаризационной стоимости определены только стоимостью объекта (п. 4 ст. 406 НК РФ):

- 0,1% — не более 300 000 руб.;
- 0,1–0,3% — от 300 до 500 000 руб.;
- 0,3–2% — более 500 000 руб.

Законодательством РФ предусмотрены льготы по уплате налога на имущество:

- люди, имеющие государственные награды;
- инвалиды;
- участники боевых действий или отслужившие в армии более 20 лет;
- граждане, подвергшиеся воздействию радиации в результате аварий;
- члены семей погибших при исполнении обязанностей военных и госслужащих;
- пенсионеры;
- лица творческих профессий в отношении помещений, используемых для творчества;
- физлица, использующие в личном хозяйствехозстроения площадью до 50 кв. м.

Административные, торговые и дорогие (более 300 000 000 руб.) объекты не льготируются (п. 5 ст. 407 НК РФ), а по остальным льгота может быть применена только к одному объекту недвижимости при наличии документального подтверждения на нее. Документы на льготу подаются в ИФНС не позднее 1 ноября года, за который будет рассчитан налог (п. 7 ст. 407 НК РФ).

Не подлежат льготированию объекты, используемые в предпринимательской деятельности. К объектам незавершенного строительства, которые, являясь недостроен, еще не используются в предпринимательских целях, может быть также применена льгота. Однако, если ИФНС будет выявлен факт использования такого объекта, то налог на такое имущество начислят.

Ставки, объекты налогообложения и льготы могут быть дифференцированы в регионах. Если в законах субъектов таких уточнений нет, то применяются положения НК РФ.

Расчет налога осуществляет ИФНС и высылает уведомление вместе с платежным документом налогоплательщику-физлицу с таким расчетом, чтобы физлицо получило комплект документов на уплату налога не позднее чем за 30 дней до наступления срока платежа (п. 2 ст. 52 НК РФ).

Если на объект незавершенного строительства оформлена общая или долевая собственность, то налогоплательщиками будут все его собственники в равных или пропорциональных частях (п. 3 ст. 408 НК РФ).

Если объект возник в течение налогового года, то его кадастровая стоимость для целей налогообложения принимается на дату регистрации в кадастре. В случае выявления ошибки в кадастровой стоимости пересчет налога делается с периода такой ошибки. При спорной кадастровой стоимости изменения налога учитываются с даты подачи заявления на пересмотр стоимости, но не ранее внесения корректировок в кадастр (п. 2 ст. 403 НК РФ).

Если право собственности на объект существует неполный год, то расчет делается с учетом коэффициента, снижающего налог в пропорции к количеству полных месяцев фактического нахождения в собственности. При этом полным месяцем считается тот, в котором право собственности возникло до 15-го числа или прекратилось после 15-го числа (п. 5 ст. 408 НК РФ). Так же, с учетом количества месяцев фактического наличия права на собственность, учитывается льгота по налогу. При этом месяцы возникновения и исчезновения права на льготу считаются полными (п. 6 ст. 408 НК РФ).

Если налогоплательщик, имеющий объект незавершенного строительства в собственности, не получил уведомления ИФНС на уплату налога, и они ни разу ему не приходили, ему необходимо проинформировать налоговую инспекцию о наличии объекта налогообложения (п. 2.1 ст. 23 НК РФ).

Налог на имущество незавершенного строительством объекта для юридических лиц не является предметом обложения налогом на имущество, если такой объект не готов для использования в процессе производства. Факт готовности определяет само юридическое лицо. Однако это не означает, что такой объект можно сколь угодно долго держать в стадии незавершенного.

Этап опытной эксплуатации такого объекта имеет свои риски. Если на этом этапе не осуществляется необходимая доработка объекта (не продолжают вкладываться средства в доведение его технических характеристик до проектных), а в производстве продукции он систематически участвует, то безопаснее ввести его в состав основных средств и обложить налогом на имущество. В противном случае ИФНС может признать его объектом налогообложения, и суд с ней согласится (постановление Арбитражного суда Уральского округа № Ф09-9720).

Объекты, которые юридическое лицо строит самостоятельно, привлекая для этого заемные средства, будут иметь разную стоимость в бухгалтерском и налоговом учете в связи с разным учетом процентов. Важно сохранить эту разницу при вводе объекта в эксплуатацию. Обе стоимости по-своему важны: налоговая — для расчета амортизации, которая учтется при определении налога на прибыль, а бухгалтерская — для расчета налога на имущество, если не появится обязанности считать этот налог от кадастровой стоимости.

Список литературы:

1. Белов В.А. К вопросу о недобросовестности налогоплательщика: учеб. пособие/В.А.Белов. -Москва: МГУ им. Ломоносова, 2006. -66 с.
2. Нагорная Э.Н. О недобросовестности: учеб.пособие/Э.Н.Нагорная.- Москва:МГЮА, 2012.-89 с.
3. Савсервис С.В. Категория «недобросовестность» в налоговом праве/ С.В. Савсервис. – Москва:РГУ, 2015. -132с.