Письмо ФНС России от 14.06.2018 N БС-4-21/11418@

"О направлении письма Минфина России о применении положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации"

**ФНС России разъяснила, как исчислить земельный налог при владении участком неполный налоговый период, в течение которого произошло изменение кадастровой стоимости**

Сообщается, что в таком случае, с учетом статей 391 и 396 НК РФ, исчисление суммы земельного налога должно производиться с применением коэффициентов:

Кв (определяемого как отношение числа полных месяцев владения участком к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде);

Ки (определяемого в порядке, аналогичном указанному выше, в случаях изменения кадастровой стоимости земельного участка).

Поскольку порядок одновременного применения коэффициентов Кв и Ки Налоговым кодексом РФ не урегулирован, разъяснено следующее.

В случае необходимости одновременного применения коэффициентов Кв и Ки, значение каждого из которых отлично от единицы, значение коэффициента Ки должно учитывать период владения земельным участком в данном налоговом периоде (в письме приведен наглядный пример расчета земельного налога с одновременным применением указанных коэффициентов).

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 14 июня 2018 г. N БС-4-21/11418@**

**О НАПРАВЛЕНИИ**

**ПИСЬМА МИНФИНА РОССИИ О ПРИМЕНЕНИИ ПОЛОЖЕНИЙ ГЛАВЫ 31**

**НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Направляем для сведения и руководства в работе [разъяснения](#P25) Минфина России от 06.06.2018 N 03-05-04-02/38570 о порядке применения положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации, подготовленные в ответ на [запрос](#P43) ФНС России от 23.05.2018 N БС-4-21/9823@.

Доведите настоящие разъяснения до сотрудников нижестоящих налоговых органов, осуществляющих администрирование налога на имущество организаций, включая проведение камеральных налоговых проверок.

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

2 класса

С.Л.БОНДАРЧУК

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 6 июня 2018 г. N 03-05-04-02/38570**

**О ПОРЯДКЕ**

**ПРИМЕНЕНИЯ ПОЛОЖЕНИЙ ГЛАВЫ 31 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА**

**РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел [письмо](#P43) от 23.05.2018 N БС-4-21/9823@ о порядке применения положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации и сообщает, что поддерживает предложенный ФНС России порядок исчисления земельного налога.

Директор Департамента

А.В.САЗАНОВ

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 23 мая 2018 г. N БС-4-21/9823@**

**О ПОРЯДКЕ**

**ПРИМЕНЕНИЯ ПОЛОЖЕНИЙ ГЛАВЫ 31 НАЛОГОВОГО**

**КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

В связи с поступающими обращениями налогоплательщиков Федеральная налоговая служба просит Министерство финансов Российской Федерации разъяснить порядок применения отдельных положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

Согласно пункту 7 статьи 396 Кодекса в случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) исчисление суммы земельного налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых этот земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде (далее - коэффициент КВ).

В соответствии с пунктом 1 статьи 391 Кодекса изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения вида разрешенного использования земельного участка, его перевода из одной категории земель в другую и (или) изменения площади земельного участка учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

Согласно пункту 7.1 статьи 396 Кодекса в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода вида разрешенного использования земельного участка, его перевода из одной категории земель в другую и (или) изменения площади земельного участка исчисление суммы земельного налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении такого земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному пунктом 7 статьи 396 Кодекса (далее - коэффициент КИ).

Учитывая вышеуказанные положения статей 391 и 396 Кодекса, при владении земельным участком не полный налоговый период, в течение которого произошло изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения вида разрешенного использования, его перевода из одной категории земель в другую и (или) изменения площади, исчисление суммы земельного налога должно производиться с учетом коэффициентов КВ и КИ.

При этом порядок исчисления налога в случае необходимости одновременного применения коэффициентов КВ и КИ, значение каждого из которых отлично от единицы, главой 31 Кодекса не урегулирован.

ФНС России полагает, что до внесения законодательных изменений в главу 31 Кодекса при исчислении земельного налога (авансового платежа по налогу) в случае необходимости одновременного применения коэффициентов КВ и КИ, значение каждого из которых отлично от единицы, значение коэффициента КИ должно учитывать период владения земельным участком в данном налоговом периоде.

Рассмотрим порядок исчисления налога на примере.

Пример. Кадастровая стоимость земельного участка по состоянию на 1 января 2018 года составляет 10 000 000 руб. Сведения, являющиеся основанием для определения кадастровой стоимости вследствие изменения вида разрешенного использования земельного участка, внесены в ЕГРН 16.02.2018. Дата прекращения права собственности - 23.03.2018. Измененная кадастровая стоимость в результате изменения разрешенного использования земельного участка составила 8 000 000 руб. Налоговая ставка установлена в размере 1,5%.

Исходя из условий примера исчисление земельного налога за налоговый период 2018 года должно производиться путем суммирования:

- произведения кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января 2018 года (10 000 000 руб.) на КВ (3 мес./12 мес.), на КИ (2 мес./3 мес.) и на налоговую ставку (1,5%)/100,

- произведения измененной кадастровой стоимости земельного участка (вследствие изменения разрешенного использования) (8 000 000 руб.) на КВ (3 мес./12 мес.), на КИ (1 мес./3 мес.) и на налоговую ставку (1,5%)/100.

Аналогичный порядок должен применяться, по мнению ФНС России, и при исчислении сумм авансовых платежей в случае необходимости одновременного применения коэффициентов КВ и КИ, значение каждого из которых отлично от единицы.

ФНС России просит Минфин России подтвердить или опровергнуть вышеуказанную позицию.

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

2 класса

С.Л.БОНДАРЧУК

 *Письмо ФНС России от 14.06.2018 N БС-4-21/11418@ "О направлении письма Минфина России о применении положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации" (вместе с <Письмом> Минфина России от 06.06.2018 N 03-05-04-02/38570 "О порядке применения положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации", Письмом ФНС России от 23.05.2018 N БС-4-21/9823@ "О порядке применения положений главы 31 Налогового кодекса Российской Федерации")*

**В ходе выездной проверки налоговые органы вправе изменить выводы, сделанные при проведении камеральной налоговой проверки**

Выездная налоговая проверка является более углубленной формой налогового контроля, в связи с чем при ее проведении не исключается выявление нарушений, которые не были обнаружены при проведении камеральной налоговой проверки.

Таким образом, наличие решения по результатам камеральной налоговой проверки не исключает возможность привлечения налогоплательщика к ответственности и начисление пени за несвоевременное исполнение обязательств по уплате налогов, установленное в ходе выездной налоговой проверки (Определение Конституционного Суда РФ от 20.12.2016 N 2672-О).

Кроме того, со ссылкой на определения Верховного Суда РФ сообщается о том, что налоговый орган, доначислив по результатам выездной налоговой проверки прямые налоги, обязан уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль организаций на сумму доначисленного налога, при условии, что налог на прибыль организаций входит в предмет выездной налоговой проверки.

При этом судами отклоняются доводы налоговых органов о том, что налогоплательщики не лишены права самостоятельно уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль путем корректировки начислений и подачи уточненных деклараций.

Обращено внимание на то, что целью проведения выездной налоговой проверки является в том числе установление действительных налоговых обязательств проверяемого налогоплательщика.

При этом налоговый орган вправе, но не обязан учитывать в решении по результатам проверки показатели уточненных налоговых деклараций, представленных налогоплательщиками после составления акта выездной налоговой проверки.

В этом случае налоговый орган имеет право как на проведение дополнительных мероприятий налогового контроля и учет показателей уточненных налоговых деклараций при принятии решения по проверке, так и на повторную выездную налоговую проверку налогоплательщика.

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 7 июня 2018 г. N СА-4-7/11051@**

 *<Письмо> ФНС России от 07.06.2018 N СА-4-7/11051@ <По вопросу установления налоговыми органами действительных налоговых обязательств налогоплательщиков в ходе выездных налоговых проверок>*