

## Лекция 1. Сущность налога на имущество организаций.

1. Нормативная база налога на имущество организаций.
2. Плательщики налога.
3. Объект налогообложения

Налог на имущество – форма обложения налогом стоимости имущества, находящегося в собственности налогоплательщика – юридического лица.

Налог на имущество организаций относится к налогам субъектов РФ, элементы которых и общие принципы взимания устанавливаются НК РФ, а конкретные особенности исчисления и уплаты - налоговым законодательством РФ. Этот налог относится к прямым налогам, т.к. конечным его плательщиком является предприятие, обладающее имуществом на праве собственности. Налог выполняет как фискальную функцию, так и регулируемую, которая заключается в создании наиболее благоприятного налогового режима для налогоплательщиков, которым необходима поддержка государства в рамках действующей налоговой политики. Доля поступлений от налога очень мала.

Налог на имущество введен на территории РФ законом № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий», т.к. налог является региональным, то порядок исчисления и уплаты, а также отдельные элементы налогообложения этим налогом (не установленные или разрешенные к изменению в налоговом законодательстве РФ) устанавливаются законами субъектов РФ.

В настоящее время порядок налогообложения этим налогом регламентируется следующими нормативными правовыми актами:

1. Гл.30 НК РФ
2. Законами субъектов РФ
3. Инструкцией Госналогслужбы РФ №38 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество иностранных юридических лиц в РФ»
4. Иными нормативными актами

1. Согласно п.1 ст. 373 НК РФ налогоплательщиками признаются:

А) российские организации

Б) иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства или имеющие в собственности недвижимое имущество на территории РФ, на континентальном шельфе РФ и исключительной экономической зоне РФ.

На основании п.2 ст.306 НК РФ под постоянным представительством иностранной организации в РФ понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное

подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории РФ, связанную с:

- 1) Пользованием недрами и использованием других природных ресурсов;
- 2) Проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, в т.ч. игровых автоматов
- 3) Продажей товаров с расположенных на территории РФ и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов
- 4) Осуществлением иных работ, оказанием услуг, ведением иной деятельности, за исключением деятельности, не ведущей к созданию постоянного представительства.

**!!! на семинаре** Самостоятельно составить таблицу по видам деятельности иностранной организации, которые не ведут к созданию постоянного представительства (п.4-п.9 ст.306 НК РФ).

2. На основании ст.374 НК РФ объектом налогообложения по налогу по имуществу является:

- 1) Для российских организаций – движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;
- 2) Для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, - движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств.
- 3) Для иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, - находящиеся на территории РФ недвижимое имущество, принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности.

## Лекция 2. Основные элементы налогообложения.

1. Налоговая база
2. Налоговый период
3. Налоговая ставка

1. Налоговая база по имуществу организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

На основании НК РФ среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и 1-е число следующего за налоговым периодом месяца, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на 1. Расчет среднегодовой стоимости имущества налогоплательщика на каждый налоговый период может быть представлен следующей формулой:

$$CC = (OC_1 + \dots + OC_{(п+1)}) / (п+1),$$

Где CC – среднегодовая стоимость имущества

$OC_1, OC_{(п+1)}$  – остаточная стоимость имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода

П – число месяцев в налоговом периоде

Налоговой базой в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, а также в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в РФ через постоянные представительства, признается инвентаризационная стоимость указанных объектов по данным органов технической инвентаризации.

Уполномоченные органы и специализированные организации, осуществляющие учет и техническую инвентаризацию объектов недвижимого имущества, обязаны сообщать в налоговый орган по местонахождению указанных объектов сведения об инвентаризационной стоимости каждого такого объекта, находящегося на территории соответствующего субъекта РФ, в течение 10 дней со дня оценки указанных объектов.

2. Налоговым периодом по данному налогу является год. Отчетными периодами по налогу является первый квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года. Законодательные органы субъектов РФ могут не

устанавливать отчетные периоды. Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога) налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу. Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу на имущество организаций не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода, а налоговые декларации по итогам налогового периода – не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Это означает, что налогоплательщики налога обязаны ежеквартально исчислять, уплачивать и сдавать декларацию по налогу. Сумма налога исчисляется и вносится в бюджет поквартально нарастающим итогом, а в конце года производится перерасчет. Форма налоговой декларации установлена приказом Минфина РФ.

3. На основании НК РФ налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2%. При этом допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категории налогоплательщиков или имущества, признаваемого объектом налогообложения.

### Лекция 3. Порядок и сроки уплаты налога.

1. Порядок исчисления налога.
2. Порядок и сроки уплаты налога.
3. Налоговые льготы.

1. В соответствии с п.1 ст.382 НК РФ сумма налога на имущество организации исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

Согласно п.2 ст.382 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой исчисленного налога и суммами авансовых платежей, исчисленных в течение налогового периода. При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется отдельно в отношении:

1. Имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации)
2. Имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс
3. Каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации
4. Имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

На основании п.4 ст.382 НК РФ сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого налогового периода в размере  $\frac{1}{4}$  произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.

В соответствии с п.6 ст.382 НК РФ законодательный орган субъекта РФ при установлении налога на имущество вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи в течение налогового периода.

2. Налог на имущество организаций и авансовые платежи по налогу оплачиваются налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ. При этом в течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи, если законом субъекта РФ не предусмотрено иное, а по истечении налогового периода они уплачивают остаток налога, который определяется как разница между суммой исчисленного налога и суммами уплаченных платежей.

На основании п.5 ст.383 НК РФ иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства, уплачивают налог и авансовые платежи в отношении:

- 1) Имущества постоянных представительств в бюджет по месту постановки на учет в налоговых органах этих представительств
- 2) Объектов недвижимого имущества в бюджет по местонахождению объекта недвижимого имущества

В соответствии со ст.384 НК РФ организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог в бюджет по местонахождению каждого обособленного подразделения в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта РФ, на которой расположены эти обособленные подразделения, и налоговой базы (средней стоимости имущества), определенной за налоговый период.

По недвижимому имуществу, находящемуся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения налог на имущество уплачивается в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта РФ, на которой расположены эти объекты недвижимого имущества, и налоговой базы.

3. По налогу на имущество предприятий предусмотрено 3 типа налоговых льгот: 1) отсутствие объекта налогообложения, 2) освобождение от уплаты налога на имущество организаций отдельных категорий налогоплательщиков 3) освобождение налога на имущество организаций от уплаты с некоторых групп имущества.

Согласно п.4 ст.374 НК РФ **не признаются объектами налогообложения:**

1. Земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы)
2. Имущество, принадлежащее на праве хоз. ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная или приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ.

От уплаты налога на имущество предприятий **освобождаются** (ст.381 НК РФ):

1. Организации и учреждения уголовно – исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций.

2. Религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности
3. Общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности:
  - Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25%, - в отношении имущества, используемого им для производства и реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню , утвержденному Правительством РФ по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг)
  - Учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, - в отношении имущества , используемого им 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
4. Организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, - в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных, иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями
5. Специализированные протезно – ортопедические предприятия
6. Коллегии адвокатов, адвокатские бюро и юридические консультации
7. Государственные научные центры

Согласно ст.381 НК РФ налогом на имущество **не облагается** следующее имущество:

1. Объекты, признаваемые памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством РФ порядке

2. Объекты жилищного фонда и инженерной инфраструктуры ЖКХ, содержание которых полностью или частично финансируется за счет средств бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов
3. Объекты социально-культурной сферы, используемые для нужд культуры и искусства, образования, физкультуры и спорта, здравоохранения и социального обеспечения
4. Ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания
5. Железнодорожные пути общего пользования, федеральные автомобильные дороги общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередач а также сооружения, являющиеся неотъемлемой технологической частью указанных объектов.
6. Космические объекты
7. Иные виды имущества в соответствии с действующим законодательством.

#### Лекция 4. Налоговый учет по налогу на имущество организаций.

1. Сущность налогового учета по налогу на имущество.
2. Первый уровень налогового учета.
3. Второй уровень налогового учета.



#### 4. Третий уровень налогового учета.

1. Налог на имущество организаций исчисляется на основе данных налогового учета. При этом налоговый учет по налогу - это система учета операций, облагаемых и не облагаемых налогом на имущество с целью исчисления этого налога. Система налогового учета по учету налога на имущество состоит из 3-х уровней :

1. Уровень первичных учетных документов
2. Уровень аналитических регистров налогового учета
3. Уровень налоговой декларации (расчета налоговой базы по налогу на имущество и суммы налога к уплате за конкретный налоговый период.)

Между уровнями системы налогового учета по налогу на имущество существуют строгие вертикальные однонаправленные связи. Их суть заключается в том, что данные налогового учета попадают в аналитические регистры налогового учета, где обобщаются, а затем уже итоговая информация заносится в налоговую декларацию. Движение информации между уровнями в рамках системы налогового учета идет снизу вверх: от первичных учетных документов к аналитическим регистрам налогового учета и дальше к расчету налоговой базы по налогу на имущество.

2. Формы первичных документов для целей налогообложения действующим законодательством не установлены, поэтому в качестве первичных учетных документов налогового учета на практике используются первичные учетные документы бухгалтерского учета. Все хозяйственные операции, в том числе и данные налогового учета по налогу на имущество, первоначально фиксируются в первичных учетных документах, а затем обобщаются в аналитических регистрах налогового учета.

Первичные учетные документы принимаются к налоговому учету, если составлены по определенной форме. Документы, форма которых не установлена законодательством, должны иметь следующие обязательные реквизиты:

- 1) Наименование документа
- 2) Дату составления документа
- 3) Наименование организации, от имени которой составлен документ
- 4) Содержание хозяйственной операции
- 5) Измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении

- 6) Наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления
- 7) Личные подписи указанных лиц

На этом уровне происходит первоначальное отражение данных налогового учета обо всех хозяйственных операциях конкретного налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога .

3. Второй уровень налогового учета по налогу на имущество действующим законодательством также не регламентирован, т.е. обязательные формы аналитических налоговых регистров для ведения налогового учета пока не предусмотрены , поэтому формы аналитических налоговых регистров для ведения налогового учета налогоплательщики могут разрабатывать для себя сами.

Предприятие во многих случаях может использовать учетные регистры бухгалтерского учета в качестве аналитических налоговых регистров для учета и налогообложения имущества налогом на имущество. Аналитические налоговые регистры предназначены для систематизации и накопления информации о налогооблагаемом и льготированном имуществе, содержащейся в принятых к налоговому учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для дальнейшего отражения в налоговой декларации. Аналитические налоговые регистры ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях или в электронном виде на любых машинных носителях. Исчисляется налог на имущество на основе данных аналитических налоговых регистров, которые составляют 2-ой уровень системы налогового учета. На этом уровне происходит накопление, обобщение и систематизация данных налогового учета по объектам налогообложения , полученных из первичных учетных документов.

4. На этом уровне налогового учета на основании данных аналитических налоговых регистров составляется налоговая декларация . В ней обобщается информация из налоговых регистров и рассчитывается налоговая база по налогу на имущество, а также сумма налога к доплате или возмещению за конкретный налоговый период. На этом уровне происходит расчет налоговой базы и сумм самого налога , при этом расчетные показатели для расчета налога берутся из аналитических налоговых регистров.