

ПИСЬМО ФНС РОССИИ от 14.03.2023 № БС-4-21/2873@

О рекомендациях по типовым вопросам заполнения и представления в налоговый орган уведомлений об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам (в части налогообложения имущества организаций)

В связи с поступающими в Федеральную налоговую службу вопросами, касающимися заполнения и представления в налоговые органы в соответствии с пунктом 9 статьи 58 Налогового кодекса Российской Федерации уведомлений об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам (в части налогообложения имущества организаций), и в дополнение к направленному Вам письму ФНС России от 01.03.2023 № БС-4-21/2346@ направляем прилагаемые рекомендации.

Указанные рекомендации согласованы с Управлением по работе с задолженностью ФНС России.

С рекомендациями прошу ознакомить сотрудников налоговых органов, осуществляющих прием и обработку вышеуказанных уведомлений, а также обеспечивающих налогообложение имущества организаций и работу с налогоплательщиками, включая публичные информационные кампании.

Приложение: на 6 л. в 1 экз. в каждый адрес.

Действительный государственный
советник Российской Федерации 2 класса
С.Л.Бондарчук

Рекомендации по типовым вопросам заполнения и представления

в налоговый орган в соответствии с пунктом 9 статьи 58 Налогового кодекса Российской Федерации уведомлений об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам (в части налогообложения имущества организаций)¹

1. В течение какого срока налогоплательщик - российская организация (далее – организация) обязана представить в налоговый орган уведомление об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам (далее – Уведомление) в части, относящейся к авансовым платежам за отчетные периоды 2023 года по транспортному налогу, налогу на имущество организаций, земельному налогу (далее – налоги на имущество)?

Разъяснения (рекомендации):

в соответствии с пунктом 9 статьи 58 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) Уведомления представляются в случае, если законодательством о налогах и сборах предусмотрена уплата (перечисление) налогов, авансовых платежей по налогам до представления соответствующей налоговой декларации (расчета) либо если обязанность по представлению налоговой декларации (расчета) не установлена Кодексом (за исключением случаев уплаты налогов физическими лицами на основании налоговых уведомлений).

Для отчетных периодов 2023 года Кодексом не установлена обязанность организации по представлению налоговых деклараций (расчетов) по налогам на имущество.

Исходя из абзаца второго пункта 9 статьи 58 Кодекса Уведомление об исчисленных суммах авансовых платежей по налогам на имущество представляется в налоговый орган по месту учета не позднее 25-го числа месяца, в котором установлен срок уплаты соответствующих авансовых платежей по этим налогам.

Авансовые платежи по налогам на имущество подлежат уплате организациями в срок не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (пункт 1 статьи 363, пункт 1 статьи 383, пункт 1 статьи 397 Кодекса).

Для организаций отчетными периодами по транспортному налогу признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал (пункт 2 статьи 360 Кодекса); по налогу на имущество организаций – первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя из кадастровой стоимости – первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года) (пункт 2 статьи 379 Кодекса); по земельному налогу – первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года (пункт 2 статьи 393 Кодекса).

¹ Настоящие рекомендации носят сугубо информационно-справочный характер, не устанавливают общеобязательных для применения участниками налоговых правоотношений правовых норм и не препятствуют применению нормативно-правовых актов и судебных постановлений в значении, отличающемся от приведенных в рекомендациях.

Таким образом, за отчетные периоды 2023 года Уведомления об исчисленных суммах авансовых платежей по налогам на имущество должны представляться в налоговый орган по месту учета не позднее 25-го числа месяца, в котором установлен срок уплаты авансовых платежей по этим налогам.

Необходимо учитывать, что согласно части 14 статьи 4 Федерального закона от 14.07.2022 № 263-ФЗ организации могут воспользоваться правом на представление в течение 2023 года Уведомлений в виде распоряжений на перевод денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации при условии, что ранее ими указанные Уведомления в налоговые органы не представлялись.

2. Каковы правовые последствия уплаты организацией в течение 2023 года авансовых платежей по налогам на имущество без представления Уведомлений?

Разъяснения (рекомендации):

поскольку уплата авансовых платежей по налогам на имущество за отчетные периоды 2023 года не сопровождается представлением в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов) и осуществляется в качестве единого налогового платежа, то без Уведомлений такие авансовые платежи при наступлении установленного Кодексом срока их уплаты не будут распределены по реквизитам КБК и ОКТМО в бюджеты субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по месту нахождения объектов налогообложения, а поступят на единый налоговый счет налогоплательщика.

Затем принадлежность сумм денежных средств, перечисленных и (или) признаваемых в качестве единого налогового платежа, определяется налоговыми органами на основании учтенной на едином налоговом счете налогоплательщика суммы его совокупной обязанности с соблюдением последовательности, указанной в пункте 8 статьи 45 Кодекса.

В рассматриваемом случае совокупная обязанность будет сформирована и учтена на едином налоговом счете организации не на основе Уведомлений, а исходя из направленного организации сообщения об исчисленных налоговым органом суммах налогов на имущество и (или) представленной организацией налоговой декларации (по налогу на имущество, исчисляемому исходя из среднегодовой стоимости) (подпункты 1, 7 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса).

При этом за непредставление Уведомления предусмотрена ответственность по статье 126 Кодекса.

Необходимо учитывать, что согласно части 14 статьи 4 Федерального закона от 14.07.2022 № 263-ФЗ организации могут воспользоваться правом на представление в течение 2023 года Уведомлений в виде распоряжений на перевод денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации при условии, что ранее ими указанные Уведомления в налоговые органы не представлялись.

3. До наступления срока уплаты авансовых платежей по налогам на имущество за первый отчетный период 2023 года (28.04.2023) организация представила Уведомление об исчисленных суммах таких авансовых платежей, в котором указало неверную сумму авансового платежа по земельному налогу. Затем представила новое Уведомление за тот же отчетный период, по тем же КБК и ОКТМО с другой суммой авансового платежа. Каким образом в совокупной обязанности организации будут учтены эти Уведомления?

Разъяснения (рекомендации):

согласно подпункту 5 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса, совокупная обязанность формируется и подлежит учету на едином налоговом счете на основе Уведомлений со дня представления в налоговый орган таких Уведомлений, но не ранее наступления срока уплаты соответствующих налогов, авансовых платежей по налогам и до дня представления налоговой декларации (расчета) по соответствующим налогам, авансовым платежам по налогам, указанным в Уведомлении, или направления налоговым органом сообщений об исчисленных суммах налогов либо по истечении десяти дней со дня окончания срока, установленного законодательством о налогах и сборах для представления указанных налоговых деклараций (расчетов), в случае их непредставления.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации совокупная обязанность (в части, касающейся авансовых платежей по налогам на имущество за первый отчетный период 2023 года) сформируется и будет учтена на едином налоговом счете на основе первого Уведомления – в отношении транспортного налога и налога на имущество организаций, а в отношении земельного налога – на основе второго Уведомления, относящегося к тому же отчетному периоду, КБК, ОКТМО.

4. Требуется ли представлять Уведомление об исчисленных суммах налогов на имущество за налоговый период 2022 года, уплаченных в 2023 году, если организация уже представила налоговую декларацию по налогу на имущество организаций за налоговый период 2022 года?

Разъяснения (рекомендации):

в соответствии с пунктом 9 статьи 58 Кодекса Уведомление представляется в случае, если законодательством о налогах и сборах предусмотрена уплата (перечисление) налогов, авансовых платежей по налогам до представления соответствующей налоговой декларации (расчета) либо если обязанность по представлению налоговой декларации (расчета) не установлена Кодексом (за исключением случаев уплаты налогов физическими лицами на основании налоговых уведомлений).

По транспортному и земельному налогам за налоговый период 2020 года и последующие периоды обязанность по представлению налоговой декларации (расчета) Кодексом не установлена (часть 9 статьи 3 Федерального закона от 15.04.2019 № 63-ФЗ). По налогу на имущество организаций за налоговый период 2022 года и последующие периоды (в части принадлежащих организациям объектов налогообложения, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость) обязанность по представлению налоговой декларации (расчета) Кодексом не предусмотрена (часть 17 статьи 10 Федерального закона от 02.07.2021 № 305-ФЗ).

Исходя из подпункта 5 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса Уведомление используется для формирования совокупной обязанности, учитываемой на едином налоговом счете, со дня представления Уведомления в налоговый орган, но не ранее наступления срока уплаты соответствующих налогов, авансовых платежей по налогам и до дня представления налоговой декларации (расчета) по соответствующим налогам, авансовым платежам по налогам, указанным в Уведомлении, или направления налоговым органом сообщений об исчисленных суммах налогов либо по истечении десяти дней со дня окончания срока, установленного законодательством о налогах и сборах для представления указанных налоговых деклараций (расчетов), в случае их непредставления.

С учетом изложенного Уведомление об исчисленных суммах налогов на имущество за налоговый период 2022 года, уплаченных в 2023 году, должно быть представлено в срок,

предусмотренный абзацем вторым пункта 9 статьи 58 Кодекса (не позднее 27.02.2023), за исключением Уведомления, относящегося к суммам налога на имущество организаций, указанным в ранее представленной налоговой декларации за налоговый период 2022 года.

5. Необходимо ли организации представлять Уведомления об исчисленных суммах налогов на имущество (авансовых платежей по указанным налогам) за налоговый (отчетный) период 2023 года в отношении объектов налогообложения, расположенных на территории Донецкой Народной Республики, Луганской Народной Республики, Запорожской области, Херсонской области?

Разъяснения (рекомендации):

в соответствии с частями 6, 7 статьи 5 Федерального закона от 28.12.2022 № 564-ФЗ региональные налоги (включая налог на имущество организаций и транспортный налог) на территориях Донецкой Народной Республики, Луганской Народной Республики, Запорожской области, Херсонской области могут быть установлены и введены в действие законами указанных субъектов Российской Федерации о налогах начиная с налогового периода, дата начала которого приходится на 1 января 2024 года. Местные налоги (включая земельный налог) на территориях вышеперечисленных субъектов Российской Федерации могут быть установлены и введены в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований указанных субъектов Российской Федерации о налогах начиная с налогового периода 2024 года.

Согласно пункту 9 статьи 58 Кодекса, Уведомление представляется в налоговый орган не позднее 25-го числа месяца, в котором установлен срок уплаты соответствующих налогов, авансовых платежей по налогам.

Поскольку для налогового периода 2023 года налоги на имущество в отношении объектов налогообложения, расположенных на территории Донецкой Народной Республики, Луганской Народной Республики, Запорожской области, Херсонской области, не установлены и, соответственно, их уплата не предусмотрена, обязанность представлять Уведомления по указанным налогам (авансовым платежам по налогам) в отношении вышеуказанных объектов налогообложения для налогового (отчетного) периода 2023 года отсутствует.

6. Организация в феврале 2023 года представила Уведомление об исчисленной сумме налога на имущество организаций за налоговый период 2022 года на сумму 150 000 рублей. Затем в марте 2023 года направила в налоговый орган налоговую декларацию по этому налогу на сумму 100 000 рублей за аналогичный налоговый период. Каким образом будет сформирована совокупная обязанность организации на едином налоговом счете на основании перечисленных документов?

Разъяснения (рекомендации):

в соответствии с подпунктами 1, 5 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса совокупная обязанность формируется и подлежит учету на едином налоговом счете на основе в т.ч.:

- Уведомлений со дня их представления в налоговый орган, но не ранее наступления срока уплаты соответствующих налогов, авансовых платежей по налогам и до дня представления налоговой декларации (расчета) по соответствующим налогам, указанным в Уведомлении, или направления налоговым органом сообщений об исчисленных суммах налогов либо по истечении десяти дней со дня окончания срока, установленного законодательством о налогах и сборах для представления указанных налоговых деклараций (расчетов), в случае их непредставления;

- налоговых деклараций (расчетов) со дня их представления в налоговый орган, но не ранее наступления срока уплаты соответствующих налогов (авансовых платежей по налогам), если иное не предусмотрено подпунктом 3 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса.

Таким образом, в рассматриваемом случае в совокупной обязанности, учитываемой на едином налоговом счете, будут отражены следующие суммы налога на имущество организаций за налоговый период 2022 года: 100 000 рублей в соответствии с налоговой декларацией и 50 000 рублей в соответствии с Уведомлением.

При этом сумма налога, указанная в Уведомлении, не относящаяся к объектам налогообложения, по которым представлена налоговая декларация и исчислен налог, исходя из их среднегодовой стоимости, будет использоваться налоговым органом для сопоставления с суммой налога за аналогичный налоговый период, которая отражается в сообщении налогового органа об исчисленной сумме налога на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости, направляемого в соответствии с пунктом 6 статьи 386 Кодекса.

7. Организация в январе 2023 года направила в налоговый орган налоговую декларацию по налогу на имущество организаций на сумму 100 000 рублей. Затем в феврале 2023 года за аналогичный налоговый период представила Уведомление об исчисленной сумме того же налога на сумму 150 000 рублей. Каким образом будет сформирована совокупная обязанность организации на едином налоговом счете на основании перечисленных документов?

Разъяснения (рекомендации):

в соответствии с подпунктами 1, 5 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса совокупная обязанность формируется и подлежит учету на едином налоговом счете на основе в т.ч.:

- Уведомлений со дня их представления в налоговый орган, но не ранее наступления срока уплаты соответствующих налогов, авансовых платежей по налогам и до дня представления налоговой декларации (расчета) по соответствующим налогам, указанным в Уведомлении, или направления налоговым органом сообщений об исчисленных суммах налогов либо по истечении десяти дней со дня окончания срока, установленного законодательством о налогах и сборах для представления указанных налоговых деклараций (расчетов), в случае их непредставления;

- налоговых деклараций (расчетов) со дня их представления в налоговый орган, но не ранее наступления срока уплаты соответствующих налогов (авансовых платежей по налогам), если иное не предусмотрено подпунктом 3 пункта 5 статьи 11.3 Кодекса.

Таким образом, в рассматриваемом случае в совокупной обязанности, учитываемой на едином налоговом счете, будут отражены следующие суммы налога на имущество организаций за налоговый период 2022 года: 100 000 рублей в соответствии с налоговой декларацией и 150 000 рублей в соответствии с Уведомлением.

При этом сумма налога, указанная в Уведомлении, не относящаяся к объектам налогообложения, по которым представлена налоговая декларация и исчислен налог, исходя из их среднегодовой стоимости, будет использоваться налоговым органом для сопоставления с суммой налога за аналогичный налоговый период, которая отражается в сообщении налогового органа об исчисленной сумме налога на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости, направляемого в соответствии с пунктом 6 статьи 386 Кодекса.