

ПИСЬМО ФНС РОССИИ от 06.02.2023 № БС-4-21/1327@ «О РЕКОМЕНДАЦИЯХ
ПО ПРИМЕНЕНИЮ ПРАВИЛ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ЗЕМЕЛЬНОМУ
НАЛОГУ, ПРЕДУСМОТРЕННЫХ АБЗАЦЕМ ВОСЬМЫМ ПУНКТА 1 СТАТЬИ 391
НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»

В Федеральную налоговую службу поступают обращения по вопросам применения правил определения налоговой базы по земельному налогу (далее - налог) за налоговый период 2023 года, предусмотренных абзацем восьмым пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции пункта 18 статьи 2 Федерального закона от 26.03.2022 N 67-ФЗ; далее - Кодекс). В связи с этим направляем следующие рекомендации.

Согласно абзацу первому пункта 1 статьи 391 Кодекса, если иное не установлено указанным пунктом, налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости (далее - ЕГРН) и подлежащая применению с 1 января года, являющегося налоговым периодом, с учетом особенностей, предусмотренных статьей 391 Кодекса.

В свою очередь, абзацем восьмым пункта 1 статьи 391 Кодекса установлены иные правила определения налоговой базы: налоговая база в отношении земельного участка за налоговый период 2023 года определяется как его кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января 2022 года с учетом особенностей, предусмотренных статьей 391 Кодекса, в случае, если кадастровая стоимость такого земельного участка, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января 2023 года, превышает кадастровую стоимость такого земельного участка, внесенную в ЕГРН и подлежащую применению с 1 января 2022 года, за исключением случаев, если кадастровая стоимость соответствующего земельного участка увеличилась вследствие изменения его характеристик.

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений ЕГРН о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования (пункт 3 статьи 391 Кодекса).

Для налогоплательщиков - физических лиц налоговая база определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество (пункт 4 статьи 391 Кодекса).

С учетом изложенного за налоговый период 2023 года для исчисления налога и авансовых платежей по налогу налогоплательщики-организации применяют правила определения налоговой базы, предусмотренные абзацем восьмым пункта 1 статьи 391 Кодекса, самостоятельно (т.е. без дополнительного обращения в налоговый орган), сопоставляя сведения о кадастровой стоимости земельного участка, внесенной в ЕГРН и подлежащей применению с 1 января 2022 года, со сведениями о кадастровой стоимости такого земельного участка, внесенной в ЕГРН и подлежащей применению с 1 января 2023 года, в т.ч. внесенной на основании принятого в 2022 году акта уполномоченного органа субъекта Российской Федерации об утверждении результатов определения кадастровой стоимости.

При этом необходимо понимать, что за налоговый период 2023 года положения абзаца восьмого пункта 1 статьи 391 Кодекса не применяются, а налоговая база по налогу

определяется в соответствии с иными положениями статьи 391 Кодекса, в частности, в следующих случаях:

- в отношении земельного участка отсутствует кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января 2022 года (в т.ч. для земельного участка, образованного и поставленного на государственный кадастровый учет после 1 января 2022 года);

- кадастровая стоимость земельного участка, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января 2023 года, не превышает кадастровую стоимость такого земельного участка, внесенную в ЕГРН и подлежащую применению с 1 января 2022 года;

- внесенная в ЕГРН кадастровая стоимость земельного участка увеличилась вследствие изменения его характеристик (площади, вида разрешенного использования и т.п.), в т.ч. в течение 2022 года.

Установленные статьей 391 Кодекса правила определения налоговой базы применяются налоговыми органами при формировании за налоговый период 2023 года сообщений об исчисленных налоговыми органами суммах налога, направляемых налогоплательщикам-организациям (пункт 5 статьи 397 Кодекса), а также налоговых уведомлений для уплаты налога, направляемых налогоплательщикам - физическим лицам в 2024 году (пункты 1, 3 статьи 396, пункт 4 статьи 397 Кодекса).

Значения кадастровой стоимости земельных участков и даты начала ее применения в качестве налоговой базы по налогу определяются налоговыми органами с учетом правил, предусмотренных статьей 391 Кодекса, на основе сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество в соответствии с пунктами 4, 11, 13 статьи 85 Кодекса и приказом Росреестра N П/0131, ФНС России N ММВ-7-6/187@ от 03.04.2018 "Об утверждении Порядка обмена сведениями в электронной форме о недвижимом имуществе, зарегистрированных правах на недвижимое имущество и сделках с ним и о владельцах недвижимого имущества".

Настоящее письмо носит информационно-справочный (рекомендательный) характер, не устанавливает общеобязательных для применения всеми участниками налоговых правоотношений правовых норм и не препятствует применению нормативно-правовых актов и судебных постановлений в значении, отличающемся от вышеизложенных разъяснений.

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