



Председателю
Законодательного Собрания
Иркутской области

А.В. ВЕДЕРНИКОВУ

**КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНАЯ ПАЛАТА
ИРКУТСКОЙ ОБЛАСТИ**

664027, Иркутск, ул. Ленина, 1

тел. 24-16-09,
факс 24-05-24,
ksp38@irksp.ru

10.12.2024 № 10/39-1815

на № 03-227/24 от 11.11.2024

О направлении заключения КСП Иркутской
области от 09.12.2024 № 10/73-Э

Уважаемый Александр Викторович!

Направляю заключение Контрольно-счетной палаты Иркутской области от 09.12.2024 № 10/73-Э по результатам экспертизы проекта закона Иркутской области «О внесении изменений в статью 2 Закона Иркутской области «О налоге на имущество организаций» (ПЗ-1448).

Приложение: на 8 л. в 1 экз.

И.о. председателя

К.С. Корень

ДОКУМЕНТ ПОДПИСАН
ЭЛЕКТРОННОЙ ПОДПИСЬЮ

Сертификат 626688FD5E55AE72A35FA18ED80DC09

Владелец Корень Ксения Сергеевна

Действителен с 25.12.2023 по 19.03.2025

Борисова О.А.
8 3952 240285



КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНАЯ ПАЛАТА ИРКУТСКОЙ ОБЛАСТИ

ЗАКЛЮЧЕНИЕ № 10/73-Э

на проект закона Иркутской области «О внесении изменений в статью 2 Закона Иркутской области «О налоге на имущество организаций» (ПЗ-1448)

09.12.2024

г. Иркутск

Заключение по результатам экспертизы проекта закона Иркутской области «О внесении изменений в статью 2 Закона Иркутской области «О налоге на имущество организаций», внесенного Уполномоченным по защите прав предпринимателей в Иркутской области (далее – Законопроект) подготовлено Контрольно-счетной палатой Иркутской области (далее – КСП области) в соответствии со статьей 9 Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации, федеральных территорий и муниципальных образований», на основании письма председателя комитета по бюджету, ценообразованию, финансово-экономическому и налоговому законодательству Законодательного Собрания Иркутской области А.Ю. Лаутина от 11.11.2024 № исх. 03-227/24. По результатам проведенной экспертизы установлено следующее.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (пункт 1 статьи 8 НК РФ).

Доходы бюджета - поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с БК РФ источниками финансирования дефицита бюджета (статья 6 БК РФ).

Налоговые расходы публично-правового образования - **выпадающие доходы** бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, **обусловленные налоговыми льготами**, освобождениями и иными преференциями по налогам, сборам, таможенным платежам, страховым взносам на обязательное социальное страхование, предусмотренными в качестве мер государственной (муниципальной) поддержки в соответствии с целями государственных (муниципальных) программ и (или) целями социально-экономической политики публично-правового образования, не относящимися к государственным (муниципальным) программам (статья 6 БК РФ).

Налог на имущество организаций отнесен к налоговому доходу (подпункт 1 пункта 4 статьи 20 БК РФ) и является **региональным налогом** (пункт 1 статьи 14 НК РФ, пункт 1 статьи 56 БК РФ).

Налог на имущество организаций устанавливается НК РФ и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с НК РФ и законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, если иное не предусмотрено статьей 372.1 настоящего Кодекса (пункт 1 статьи 372 НК РФ).

В соответствии с пунктом 1 статьи 378.2 НК РФ налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных указанной статьей, как **кадастровая стоимость имущества** в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;

2) нежилые помещения, назначение, разрешенное использование или наименование которых в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре недвижимости, или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;

3) объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства;

4) жилые помещения, жилые строения, многоквартирные дома, наемные дома, садовые дома, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, а также хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

Согласно пункту 15 статьи 378.2 НК РФ по общему правилу изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах. При этом во втором абзаце названной нормы указано, что в случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие установления его **рыночной стоимости** сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в ЕГРН, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

В силу части 1 статьи 11 Федерального закона от 03.07.2016 № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке» (далее – Федеральный закон № 237-ФЗ) государственная кадастровая оценка проводится:

1) одновременно в отношении всех учтенных в Едином государственном реестре недвижимости на территории субъекта Российской Федерации зданий, помещений, сооружений, объектов незавершенного строительства, машино-мест, за исключением случаев, предусмотренных частью 3 настоящей статьи;

2) одновременно в отношении всех учтенных в Едином государственном реестре недвижимости на территории субъекта Российской Федерации земельных участков, за исключением случаев, предусмотренных частью 3 настоящей статьи.

Согласно части 2 статьи 11 Федерального закона № 237-ФЗ государственная кадастровая оценка единых недвижимых комплексов, предприятий как имущественных комплексов не проводится.

На основании части 3 статьи 11 Федерального закона № 237-ФЗ в случае отсутствия в Едином государственном реестре недвижимости по состоянию на 1 января года проведения государственной кадастровой оценки отдельных сведений об объекте недвижимости, определенных порядком формирования и предоставления перечней

объектов недвижимости, в отношении такого объекта недвижимости государственная кадастровая оценка не проводится.

Согласно части 4 статьи 11 Федерального закона № 237-ФЗ очередная государственная кадастровая оценка **проводится через четыре года** с года проведения последней государственной кадастровой оценки соответствующих видов объектов недвижимости, указанных в части 1 настоящей статьи, в городах федерального значения в случае принятия высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации соответствующего решения - через два года.

Законом Иркутской области от 08.10.2007 № 75-оз «О налоге на имущество организаций» (далее – Закон № 75-оз) в соответствии с главой 30 НК РФ на территории Иркутской области, включая территорию Усть-Ордынского Бурятского округа (далее - область), устанавливается и вводится в действие налог на имущество организаций (далее - налог).

Налоговая ставка установлена в статье 1 Закона № 75-оз (общий размер 2,2%, для отдельных объектов недвижимого имущества – 2,0%).

Особенности определения налоговой базы в отношении отдельных объектов недвижимого имущества установлены в статье 1.1. Закона № 75-оз, согласно которой налоговая база определяется как **кадастровая стоимость** имущества в отношении следующих объектов недвижимого имущества:

1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;

2) нежилые помещения, назначение, разрешенное использование или наименование которых в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре недвижимости, или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания.

Налоговые льготы, основания и порядок их применения установлены в статье 2 Закона № 75-оз.

Таким образом, правовые основания для предлагаемого Законопроектом дополнения Закона № 75-оз налоговой льготой в виде права на уменьшение суммы налога на имущество организаций за налоговые периоды 2024-2027 годов в отношении недвижимости, чья кадастровая стоимость в ЕГРН с 01.01.2024 увеличилась более чем на 20% по сравнению с 01.01.2023, имеются.

В то же время КСП области обращает внимание на следующее.

Абзацем первым проектируемой части 17 устанавливается право на применение налоговой льготы для организаций в отношении **отдельных** объектов недвижимого имущества, указанных в статье 1.1. Закона № 75-оз. При этом конкретный перечень объектов из числа указанных в статье 1.1. в Законопроекте не приводится, что может свидетельствовать о правовой неопределенности и предоставлении для правоприменителя необоснованно широких пределов усмотрения, создании условий для проявления коррупции.

Пункт 6 статьи 3 НК РФ устанавливает, что акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить. Пунктом 7 статьи 3 НК РФ определено, что противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.

Учитывая изложенное, предлагаем **исключить** в первом предложении абзаца первой части 17 слово «отдельных».

Также в целях исключения неоднозначного толкования требует уточнения абзаца второй части 17, согласно которому «Налоговая льгота предоставляется до налогового периода, в котором размер налоговой льготы, рассчитанный в соответствии с настоящей частью, будет менее 0 (равен 0), либо до налогового периода 2027 года включительно - в зависимости от того, **что произойдет раньше**».

Полагаем, что указанная норма может быть изложена, например, в следующей редакции: «Налоговая льгота предоставляется до налогового периода 2027 года включительно, но не позднее налогового периода, когда размер налоговой льготы, рассчитанный в соответствии с настоящей частью, будет менее 0 (равен 0)».

В пояснительной записке к Законопроекту указывается, что имеются факты повышения кадастровой стоимости объектов недвижимости от 154 процентов до 1 034 %. Таким образом, для указанного размера повышения кадастровой стоимости в Законопроекте не проработан механизм налоговой льготы с целью уменьшения налоговой нагрузки на налогоплательщиков. Данные налогоплательщики по окончании применения налоговой льготы в 2027 году могут столкнуться с ростом суммы налога на имущество организаций, не только в связи с увеличением кадастровой стоимости принадлежащего им недвижимого имущества, но также в связи с очередной государственной кадастровой оценкой, проводимой раз в четыре года на основании части 4 статьи 11 Федерального закона № 237-ФЗ, более чем на 20%.

Из анализа действующих налоговых льгот, оснований и порядка их применения в Законе № 75-ФЗ можно отметить наличие условий их установления, например, отсутствие задолженности по налогам, сборам, пеням и штрафам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, установленный срок уплаты которых истек, на 1 апреля, 1 июля, 1 октября отчетного периода, а также на 1 января налогового периода, следующего за периодом, за который налогоплательщик желает использовать указанную налоговую ставку или условия к выручке от реализации товаров (работ, услуг) или ведение организациями раздельного бухгалтерского учета объектов основных средств и т. д.

В то же время в Законопроекте предложено установить налоговую льготу при отсутствии каких-либо условий к налогоплательщику, например, перечисленных выше (отсутствие задолженности по налогам, сборам, пеням и штрафам...).

Разработчик Законопроекта предложил формулы для применения налоговой льготы в зависимости от налогового периода:

- **за налоговый период 2024 года:** $НЛ_{24} = Н_{2024} - (Н_{2023} * 1,2)$, где

$НЛ_{24}$ – размер налоговой льготы, на которую уменьшается сумма налога, подлежащая уплате, исчисленная на налоговый период 2024 года;

$Н_{2024}$ – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2024 года в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в первом абзаце настоящей части, налоговая база по которым определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января 2024 года;

$Н_{2023}$ – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2023 года (без учета периода возникновения права собственности (права хозяйственного ведения) на объекты недвижимого имущества) в отношении объектов недвижимого имущества, указанный в части 17 настоящей статьи, исходя из их кадастровой стоимости, внесенной в ЕГРН и подлежащей применению с 1 января 2023 года;

- **за налоговый период 2025 года:** $НЛ_{25} = Н_{2025} - (НЛ_{2024} * 1,2)$, где

НЛ25 – размер налоговой льготы по налогу, на который уменьшается сумма налога, исчисленная за налоговый период 2025 года;

Н2025 – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2025 года в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в части 17 настоящей статьи, налоговая база по которым определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января налогового периода;

ННЛ2024 – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2024 года (без учета периода возникновения права собственности (права хозяйственного ведения) на объекты недвижимого имущества) в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в части 17 настоящей статьи, исходя из их кадастровой стоимости, внесенной в ЕГРН и подлежащей применению с 1 января налогового периода, с учетом налоговой льготы по налогу, размер которой рассчитан за 2024 год;

- за налоговый период 2026 года: $НЛ26 = Н2026 - (ННЛ2025 * 1,2)$, где

НЛ26 – размер налоговой льготы по налогу, на который уменьшается сумма налога, исчисленная за налоговый период 2026 года;

Н2026 – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2026 года в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в части 17 настоящей статьи, налоговая база по которым определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января налогового периода;

ННЛ2025 – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2025 года (без учета периода возникновения права собственности (права хозяйственного ведения) на объекты недвижимого имущества) в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в части 17 настоящей статьи, исходя из их кадастровой стоимости, внесенной в ЕГРН и подлежащей применению с 1 января налогового периода, с учетом налоговой льготы по налогу, размер которой рассчитан за 2025 год;

- за налоговый период 2027 года: $НЛ27 = Н2027 - (ННЛ2026 * 1,2)$,

НЛ27 – размер налоговой льготы по налогу, на который уменьшается сумма налога, исчисленная за налоговый период 2026 года; **Обращаем внимание, что Разработчик Законопроекта допустил в формуле расчета за налоговый период 2027 года ошибку (опечатку), которая требует устранения (в законопроекте применили 2026 год, вместо 2027 года).**

Н2027 – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2027 года в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в части 17 настоящей статьи, налоговая база по которым определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января налогового периода;

ННЛ2026 – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2026 года (без учета периода возникновения права собственности (права хозяйственного ведения) на объекты недвижимого имущества) в отношении объектов недвижимого имущества, указанных в части 17 настоящей статьи, исходя из их кадастровой стоимости, внесенной в ЕГРН и подлежащей применению с 1 января налогового периода, с учетом налоговой льготы по налогу, размер которой рассчитан за 2026 год.

По результатам проведенной экспертизы, в целях плавного перехода к полноценному исчислению налога на имущество при увеличении кадастровой стоимости КСП предлагает рассмотреть различные размеры налоговой льготы:

- в зависимости от размера увеличения кадастровой стоимости;

- предусмотреть вариант предоставления налоговой льготы путем уменьшения суммы налога на имущество организаций последовательно за налоговый период 2024-2026 годов на 75/50/25 процентов разницы между суммой налога, исчисленной за налоговый период

2024-2026 годов в отношении объекта налогообложения, и суммой налога, исчисленной за налоговый период 2023 года в отношении этого объекта налогообложения.

Например, предлагаем, определять налоговую льготу по следующей формуле:

- за налоговый период 2024 года: $НЛ_{2024} = 0,75 \times (Н_{2024} - Н_{2023})$;

- за налоговый период 2025 года: $НЛ_{2025} = 0,5 \times (Н_{2025} - Н_{2023})$;

- за налоговый период 2026 года: $НЛ_{2026} = 0,25 \times (Н_{2026} - Н_{2023})$, где

$НЛ_{2024/2025/2026}$ – размер налоговой льготы, на которую уменьшается сумма налога, подлежащая уплате, исчисленная за налоговый период 2024-2026 годов;

$Н_{2024/2025/2026}$ – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2024-2026 годов, исходя из кадастровой стоимости, подлежащей применению с 01.01.2024;

$Н_{2023}$ – сумма налога, исчисленная за налоговый период 2023 год, исходя из кадастровой стоимости, подлежащей применению с 01.01.2023.

Считаем, что предложенная формула расчета налоговой льготы вне зависимости от того насколько увеличилась кадастровая стоимость объекта недвижимости с 01.01.2024 по сравнению с 01.01.2023 позволит постепенно «догнать» разницу между суммой налога на имущество организаций за налоговый период 2024-2026 годов и суммой налога за налоговый период 2023 года.

Анализ действующего законодательства субъектов РФ в части установления льгот по налогу на имущество организаций, в связи с ростом кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества в результате их переоценки в 2023 году показал следующее.

Законы Орловской области¹, Республики Марий Эл², города Санкт-Петербурга³ содержат формулу расчета налоговой льготы ($НЛ = Н_{2024} - (Н_{2023} \times 1,2)$) **исключительно для налогового периода 2024 года**.

Кроме того, Законом Орловской области от 25.11.2003 № 364-ОЗ предусмотрено, что налоговая льгота **не распространяется** на объекты недвижимого имущества, включенные с начала налогового периода 2024 года в перечень объектов недвижимого имущества, определенный в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость имущества, если сумма налога, исчисленная налогоплательщиком за 2023 год от среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, по указанным в настоящем абзаце объектам превышает произведение показателя $Н_{2023}$ и коэффициента 1,2.

Законом Чувашской Республики⁴ сумма налога на имущество организаций, исчисляется исходя из кадастровой стоимости, подлежащей применению с 01.01.2023 с учетом коэффициента 1,4, **налоговая льгота так же предусматривается только на налоговый период 2024 года**.

Закон Республики Мордовия⁵ предусматривает предоставление налоговой льготы на налоговый период 2024-2026 годов, формула расчета налоговой льготы учитывает долю в праве собственности на объект недвижимого имущества и количество полных месяцев владения, в том числе:

- за налоговый период 2024 года: $НЛ = \frac{Н_{2024} - Н_{2023} \times 1,4}{12} \times d \times n$,

¹ Закон Орловской области от 25.11.2003 № 364-ОЗ «О налоге на имущество организаций».

² Закон Республики Марий Эл от 27.10.2011 № 59-З «О регулировании отношений в области налогов и сборов в Республике Марий Эл».

³ Закон Санкт-Петербурга от 14.07.1995 № 81-11 «О налоговых льготах».

⁴ Закон ЧР от 23.07.2001 № 38 «О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации».

⁵ Закон РМ от 27.11.2003 № 54-З «О налоге на имущество организаций».

- за налоговый период 2025 года: $НЛ = \frac{Н_{2025} - Н_{2023} \times 1,7}{12} \times d \times n$,

- за налоговый период 2026 года: $НЛ = \frac{Н_{2026} - Н_{2023} \times 2}{12} \times d \times n$, где:

НЛ - размер налоговой льготы, на которую уменьшается сумма налога на имущество организаций, исчисленная за 2024, 2025 и 2026 годы соответственно;

Н₂₀₂₃ - сумма налога на имущество организаций, рассчитанная за налоговый период 2023 года (без учета положений пункта 5 статьи 382 НК РФ) в отношении объекта недвижимого имущества, налоговая база по которому определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января 2023 года;

Н₂₀₂₄ - сумма налога на имущество организаций, рассчитанная за налоговый период 2024 года (без учета положений пункта 5 статьи 382 НК РФ) в отношении объекта недвижимого имущества, налоговая база по которому определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января года налогового периода;

Н₂₀₂₅ - сумма налога на имущество организаций, рассчитанная за налоговый период 2025 года (без учета положений пункта 5 статьи 382 НК РФ) в отношении объекта недвижимого имущества, налоговая база по которому определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января года налогового периода;

Н₂₀₂₆ - сумма налога на имущество организаций, рассчитанная за налоговый период 2026 года (без учета положений пункта 5 статьи 382 НК РФ) в отношении объекта недвижимого имущества, налоговая база по которому определена как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января года налогового периода;

d - доля в праве собственности на объект недвижимого имущества в налоговом периоде, в котором у налогоплательщика имелось право на применение налоговой льготы;

n - количество полных месяцев владения объектом недвижимого имущества в налоговом периоде, в котором у налогоплательщика имелось право на применение налоговой льготы.

Законом⁶ Ульяновской области предусмотрены размер, основания и порядок применения налоговой льготы по налогу, установленной частью 3 статьи 4 настоящего закона за налоговый период 2025-2027 годов в размере 15 %, в том числе:

- за налоговый период 2025 года: $НЛ_{25} = Н_{2025} - Н_{2024} \times 1,15$;

- за налоговый период 2026 года: $НЛ_{26} = Н_{2026} - ННЛ_{2025} \times 1,15$;

- за налоговый период 2027 года: $НЛ_{27} = Н_{2027} - ННЛ_{2026} \times 1,15$.

Предложенный Законопроект повлечет изменение доходной части областного бюджета. Вместе с тем, сумма выпадающих доходов областного бюджета в случае его принятия будет зависеть от количества налогоплательщиков, воспользовавшихся установленной льготой.

Также обращаем внимание, что согласно ст. 54 Устава Иркутской области проекты законов Иркутской области об установлении, о введении в действие или прекращении действия налогов (сборов), об изменении налоговых ставок (ставок сборов), порядка и срока уплаты налогов (сборов), установлении (отмене) налоговых льгот (льгот по сборам)

⁶ Закон Ульяновской области от 02.09.2015 № 99-ЗО «О налоге на имущество организаций на территории Ульяновской области».

и (или) оснований и порядка их применения, другие проекты законов Иркутской области, предусматривающие расходы, финансовое обеспечение которых осуществляется за счет средств бюджета Иркутской области, рассматриваются Законодательным Собранием Иркутской области по представлению Губернатора Иркутской области либо при наличии его заключения.

По результатам проведенной экспертизы полагаем, что Законопроект может быть рекомендован к рассмотрению Законодательным Собранием Иркутской области с учетом предложений и замечаний КСП области.

Председатель

Ю.Б. Махтина

ДОКУМЕНТ ПОДПИСАН
ЭЛЕКТРОННОЙ ПОДПИСЬЮ

Сертификат 00СЕЕ4САF1A5EDDFD143D49B113558DA34

Владелец Махтина Юлия Борисовна

Действителен с 26.02.2024 по 21.05.2025