

Раздел 7. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ И ИНЫЕ ПЛАТЕЖИ ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ЗЕМЛЯМИ

7.1 Основы землепользования и платы за землю. Земельный налог

У вдумчивого читателя может возникнуть вопрос: почему в книге, посвященной платежам за пользование природными ресурсами, нашли отражение и вопросы исчисления платежей за пользование землей. Ведь земельные участки согласно Гражданскому кодексу РФ относятся к недвижимым вещам. Недвижимые вещи могут быть благодаря своим физическим свойствам местом размещения иных объектов недвижимости и имущества.

Но если рассмотреть ситуацию с другой стороны, то именно земля является первичным ресурсом, необходимым для производства сельскохозяйственной продукции, для размещения иных природных ресурсов (леса, полезные ископаемые) и для иных целей, обусловленных природными свойствами земли. В таком качестве земля понимается и в Конституции РФ. Именно в соответствии со статьей 36 Конституции РФ был принят Земельный кодекс РФ (Федеральный закон от 25.10.2001 № 136-ФЗ). Этот документ, кроме того, развил заложенные в Гражданском кодексе РФ основы прав собственности и иных вещных прав на землю.

Объектами земельных отношений в РФ признаются:

- земля как природный объект и природный ресурс;
- земельные участки, которые расположены в пределах территории РФ;
- части земельных участков.

Таким образом, земельный участок определен не только как часть поверхности земли, границы которой описаны и утверждены в установленном порядке, но и как объект земельных отношений. Двойственная природа земли предопределила и две точки зрения на платежи, связанные с использованием земель. Поэтому и плату за землю можно рассматривать и в качестве имущественного платежа за право собственности, владения и использования объекта недвижимости и в качестве ресурсного платежа (если рассматривать использование земли в качестве сельхозугодий, для добычи полезных ископаемых и др.). В связи с этим в перспективе предполагается введение налога на недвижимость – единый комплекс земельного участка и находящихся на нем зданий и сооружений. Связь земли и находящихся на ней объектов провозглашена и Земельным кодексом РФ. Плата за землю станет элементом налога на недвижимость. Земельный кодекс РФ устанавливает, что в отношении земли могут иметь место следующие **права**:

- право собственности;
- право постоянного (бессрочного) пользования;

- право безвозмездного срочного пользования;
- право пожизненного наследуемого владения;
- право владения и пользования по договору аренды, договору субаренды;
- право ограниченного пользования чужими земельными участками (сервитут).

Из всех вещных прав право собственности является наиболее емким.

Право собственности означает возможность собственника реализовать права владения, пользования и распоряжения своим имуществом – земельным участком.

Иные вещные права допускают возможность владения и пользования земельным участком на условиях и в пределах, установленных законом или договором с собственником. Причем владелец земельного участка, который не является собственником, не вправе распоряжаться этим участком, если иное не предусмотрено законом или договором.

В постоянное (бессрочное) пользование земельные участки предоставляются государственным и муниципальным учреждениям, федеральным казенным предприятиям, а также органам государственной власти и органам местного самоуправления. Коммерческим организациям и физическим лицам земельные участки на этих условиях не предоставляются. С введением Земельного кодекса РФ организации обязаны переоформить право на постоянное (бессрочное) пользование земельными участками на право аренды либо приобрести участки в собственность.

Правом **пожизненного наследуемого владения** земельным участком могут обладать только физические лица. Объектом этих прав являются земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности. Это право действует только в том случае, если оно было приобретено физическим лицом до введения в действие Земельного кодекса РФ (30.10.2001). Причем распоряжаться этим участком физическое лицо не имеет права, за исключением перехода прав по наследству. Кроме того, физическим лицам предоставлена возможность один раз в жизни приобрести такой участок в собственность бесплатно.

Безвозмездное срочное пользование является бесплатным. Но в отличие от постоянного пользования, земельные участки предоставляются во временное пользование на срок, установленный:

- законом (для участков земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности),
- договором (для участков земель, находящихся в частной собственности);
- на период трудовых отношений (служебные наделы).

В безвозмездное срочное пользование передаются земли, которые находятся в государственной и муниципальной собственности, в собственности организаций и физических лиц. При этом государственные и муниципальные земли могут передаваться в безвозмездное срочное пользование только государственным и муниципальным учреждениям, федеральным казенным предприятиям, а также органам государственной власти и органам местного самоуправления на основании акта органа исполнительной власти или органа местного самоуправления. Иным организациям, а также физическим лицам земельные участки могут быть предоставлены в аренду.

Безвозмездное срочное пользование земельными участками, которые принадлежат физическим лицам или организациям, осуществляется на условиях договора безвозмездного срочного пользования, правила заключения которого установлены Гражданским кодексом РФ. Кроме того, организация вправе передать свои земельные участки в безвозмездное пользование своим работникам в виде служебных земельных наделов.

По **договору аренды** земельный участок предоставляется арендатору за плату во временное владение и пользование либо только во временное пользование. Кроме того, арендатор земельного участка имеет право передать арендованный земельный участок в субаренду в пределах срока договора аренды земельного участка. В этом случае согласия собственника земельного участка не требуется. Он должен быть только уведомлен об этом, если договор аренды земельного участка не предусматривает иное. На субарендаторов распространяются все права арендаторов земельных участков.

Земельный кодекс предусматривает **частный и публичный сервитут**. Частный сервитут регулируется Гражданским кодексом РФ и устанавливается для обеспечения интересов организаций и физических лиц с целью эксплуатации коммуникаций, прохода и проезда через соседний земельный участок, который принадлежит на праве собственности другим организациям и физическим лицам. Публичный сервитут устанавливается для обеспечения интересов государства, местного самоуправления или местного населения, без изъятия земельных участков у собственников. Публичный сервитут предоставляется для прохода или проезда через земельный участок, забора воды и водопоя, свободного доступа к прибрежной полосе и в иных аналогичных целях. И в том и в другом случае собственник земельного участка вправе требовать соразмерную плату за обременение сервитутом. В бюджет при сервитуте платежи не поступают, поэтому данный вид земельных правоотношений в книге не рассматривается.

С 1 января 2005 года введена в действие глава 31 НК РФ «Земельный налог». Эта глава установила новые принципы исчисления земельного налога – исходя из кадастровой стоимости земельных участков.

Статья 17 налогового Кодекса определяет общие условия установления налогов и сборов. В соответствии с данной статьей налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога.

Земельный налог является местным налогом, обязательным к уплате на территориях тех муниципальных образований, представительные органы власти которых приняли нормативный правовой акт о введении земельного налога. В городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге земельный налог устанавливается и вводится в действие законами указанных субъектов Российской Федерации и обязателен к уплате на их территориях.

Налогоплательщики, а также конкретные элементы налогообложения, такие как объект налогообложения, налоговая база, налоговый (отчетный) период и порядок исчисления налога установлены непосредственно главой 31 «Земельный налог» части второй Кодекса.

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в своих нормативных правовых актах (законодательных актах) должны определить только те элементы земельного налога, право на определение которых им прямо предоставлено Кодексом. В частности, нормативными правовыми актами (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяются налоговые ставки по налогу в пределах, установленных главой 31 части второй Кодекса (в том числе, дифференцированных в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельных участков), порядок и сроки уплаты налога.

Кроме того, в указанных актах могут быть предусмотрены сверх установленных статьей 395 Кодекса налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) также вправе не устанавливать отчетные периоды.

Как следует из статьи 388 налогового Кодекса РФ собственники земли, землевладельцы и землепользователи, кроме арендаторов, облагаются ежегодным земельным налогом. К этим категориям относятся организации независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, индивидуальные предприниматели и физические лица. Таким образом, к земельному налогу привлекаются следующие **категории участников земельных отношений**:

– собственники земельных участков, которые обладают исключительными правами в отношении земельных участков – правами владения, пользования и распоряжения;

– землепользователи. Эта категория включает лиц, владеющих и пользующихся земельными участками на праве постоянного (бессрочного) пользования. Лица, владеющие и пользующиеся земельными участками на праве безвозмездного срочного пользования, налог не уплачивают;

– землевладельцы – лица, которые владеют и пользуются земельными участками на праве пожизненного наследуемого владения.

Соответственно основанием для появления обязанности по уплате налога за землю является документ, удостоверяющий право собственности, владения или пользования земельным участком. В зависимости от того, в чьей собственности находятся земельные участки, первичный документ выдается либо на основании решения органа местного самоуправления либо органов государственной власти субъекта РФ или России. До момента получения свидетельства о государственной регистрации права основанием для уплаты налога являются указанные решения.

Отсутствие документа о праве пользования землей, получение которого зависит исключительно от волеизъявления самого пользователя, не может служить основанием для освобождения его от уплаты земельного налога. Таким образом, лица должны уплачивать земельный налог, если участок, выделенный на основании решения органов местного самоуправления или государственных органов, находится в фактическом пользовании.

В подтверждение прав на земельный участок организации и физические лица могут иметь и иные документы.

Вопросы вызывает порядок признания плательщиками земельного налога по землям садоводческих товариществ, кондоминиумов и иных объединений физических лиц и организаций. Что касается садоводческих, огороднических и животноводческих товариществ, то до выдачи правоустанавливающих документов на землю членам садоводческих товариществ, плательщиками земельного налога являлись эти товарищества. Начисление земельного налога производится со всей площади земельного участка товарищества, в том числе и с площадей земель общего пользования, за исключением

площадей, закрепленных за физическими лицами, которым в соответствии с законом РФ предоставлены льготы.

При получении членами садоводческих товариществ государственных свидетельств на право собственности на землю и иные вещные права исчисление земельного налога физическим лицам производится налоговыми органами. В аналогичном порядке решается вопрос с определением категорий плательщиков за земли, занятые дачно-строительными, гаражно-строительными и жилищно-строительными кооперативами. За земли общего пользования продолжают уплачивать земельный налог правления этих товариществ.

По-другому решается вопрос в кондоминиумах. Кондоминиумом является единый комплекс недвижимого имущества, который включает земельный участок и расположенное на нем жилое здание, иные объекты недвижимости. Отдельные части этих объектов могут находиться в собственности физических лиц, юридических лиц, РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, а остальные части – в их общей долевой собственности. Домовладельцы (юридические и физические лица), входящие в кондоминиум, могут образовывать товарищества собственников жилья, которое является юридическим лицом. Правление товарищества как юридическое лицо имеет возможность уплачивать земельный налог за всю площадь земельного участка, занятого кондоминиумом.

Правление также осуществляет сбор необходимых денежных средств от членов товарищества пропорционально доле занимаемой ими площади с учетом земель общего или группового пользования, за исключением площадей, по которым физические или юридические лица имеют льготы по земельному налогу.

Право собственности и иные вещные права на земельные участки (право хозяйственного ведения, право оперативного управления, право пожизненного наследуемого владения, право постоянного пользования, ипотека, сервитуты, а также иные права) согласно Гражданскому кодексу РФ подлежат государственной регистрации. Порядок государственной регистрации возникновения и перехода прав на недвижимое имущество, в том числе и земельные участки, установлен Федеральным законом от 13 июля 2015 г. № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости». Как указано в части 2 статьи 388 НК РФ, не признаются налогоплательщиками земельного налога организации и физические лица в отношении земельных участков, находящиеся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен налог.

Под **земельным участком** как объектом налогообложения земельным налогом следует понимать часть поверхности земли (в том числе почвенный слой), границы которой описаны и удостоверены в установленном порядке (статья 6 Земельного кодекса). При этом исходным материалом для выявления границ земельного участка являются: землеустроительная документация; материалы межевания объектов землеустройства, карты (планы) объекта землеустройства, утвержденный внутривладельческий землеустроительный проект.

Что касается вопроса о муниципальных образованиях, то ими признаются городские, сельские поселения, несколько поселений, объединенных общей территорией, часть поселения или территория, в пределах которой в соответствии с Федеральным законом от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» осуществляется местное самоуправление, имеются муниципальная собственность, местный бюджет и выборные органы.

Не признаются объектом налогообложения земельные участки:

– земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ

– земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов России, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;

– земельные участки из состава земель лесного фонда;

– земельные участки, ограниченные в обороте, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

К земельным участкам, **изъятых из оборота** в соответствии с пунктом 4 статьи 27 Земельного кодекса, относятся земельные участки, занятые находящимися в федеральной собственности следующими объектами:

- государственными природными заповедниками и национальными парками (за исключением случаев, предусмотренных статьей 95 Земельного кодекса);

При определении земель, исключенных из объектов налогообложения занятыми, находящимися в федеральной собственности государственными природными заповедниками и национальными парками необходимо иметь в виду следующее.

Земли государственных природных заповедников, в т.ч. биосферных, государственных природных заказников, памятников природы, национальных парков, природных парков, дендрологических парков, ботанических садов, территорий традиционного природопользования коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также земли лечебно-оздоровительных местностей и курортов, относятся к землям особо охраняемых природных территорий (ст. 95 Земельного кодекса).

Кроме того, правовой режим земель, объявленных заповедником, установлен Федеральным законом от 14.03.1995 № 33-ФЗ «Об особо охраняемых территориях» и постановлением Правительства РСФСР от 18.12.1991 № 48 «Об утверждении Положения о государственных природных заповедниках в Российской Федерации».

С учетом особенностей режима особо охраняемых природных территорий и статуса, находящихся на них природоохранных учреждений, различаются следующие категории указанных территорий:

- государственные природные заповедники, в т.ч. биосферные;
- национальные парки;
- природные парки;
- государственные природные заказники;
- памятники природы;
- дендрологические парки и ботанические сады;
- лечебно-оздоровительные местности и курорты.

Территории государственных природных заповедников и национальных парков относятся к особо охраняемым природным территориям федерального значения.

Государственные природные заповедники являются природоохранными, научно-исследовательскими и эколого-просветительскими учреждениями, имеющими целью сохранение и изучение естественного хода природных процессов и явлений, генетического фонда растительного и животного мира, отдельных видов и сообществ растений и животных, типичных и уникальных экологических систем.

Имущество государственных природных заповедников является федеральной собственностью. Здания, сооружения, историко-культурные и другие объекты недвижимости закрепляются за государственными природными заповедниками на праве оперативного управления.

Природные ресурсы и недвижимое имущество государственных природных заповедников полностью изымаются из оборота (не могут отчуждаться и переходить от одного лица к другому иными способами).

Государственный природный заповедник учреждается постановлением Правительства Российской Федерации, принимаемым по представлению фе-

дерального органа исполнительной власти в области охраны окружающей среды. Расширение территории государственного природного заповедника производится в том же порядке.

На прилегающих к территориям государственных природных заповедников участках земли и водного пространства создаются охранные зоны с ограниченным режимом природопользования. Решение об образовании охранной зоны государственного природного заповедника принимается и утверждается Правительством Российской Федерации.

Государственные природные заповедники являются юридическими лицами, которые не имеют в качестве цели своей деятельности извлечение прибыли, то есть являются некоммерческими организациями и создаются в форме финансируемого за счет средств федерального бюджета природоохранного учреждения.

- зданиями, строениями и сооружениями, в которых размещены для постоянной деятельности Вооруженные Силы Российской Федерации, другие войска, воинские формирования и органы;

- зданиями, строениями и сооружениями, в которых размещены военные суды;

- объектами организаций федеральной службы безопасности;

- объектами организаций федеральных органов государственной охраны;

- объектами использования атомной энергии, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ;

- объектами, в соответствии с видами деятельности которых созданы закрытые административно-территориальные образования;

- объектами учреждений и органов Федеральной службы исполнения наказаний;

- воинскими и гражданскими захоронениями;

- инженерно-техническими сооружениями, линиями связи и коммуникации, возведенными в интересах защиты и охраны Государственной границы Российской Федерации.

При этом следует иметь в виду, что земельные участки, отнесенные к землям, изъятым из оборота, не могут предоставляться в частную собственность, а также быть объектами сделок, предусмотренных гражданским законодательством.

К земельным участкам, **ограниченным в обороте**, находящимся в государственной и муниципальной собственности, относятся:

- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектами

включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;

- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, в пределах лесного фонда;

- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда, за исключением земельных участков, занятых обособленными водными объектами.

При этом в соответствии с подпунктом пункта 2 статьи 389 Кодекса земельные участки, отнесенные к землям, ограниченным в обороте, не предоставляются в частную собственность, за исключением случаев, установленных федеральными законами.

Подпунктом 4 статьи 389 НК РФ установлено, что земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации из состава земель лесного фонда не признаются объектом налогообложения земельным налогом.

В соответствии со статьей 101 Земельного кодекса в состав земель лесного фонда входят лесные земли и нелесные земли. К лесным землям относятся земли, покрытые лесной растительностью и не покрытые ею, но предназначенные для ее восстановления (вырубки, гари, погибшие древостои, редины, пустыри, прогалины, площади, занятые питомниками, не сомкнувшимися лесными культурами, и иные).

К **нелесным землям** относятся земли, предназначенные для нужд лесного хозяйства (земли, занятые просеками, дорогами, сельскохозяйственными угодьями, и другие земли), а также иные земли, расположенные в границах лесного фонда (земли, занятые болотами, каменистыми россыпями, и другие неудобные для использования земли). Таким образом, не подлежат налогообложению земельным налогом земли лесного фонда указанные в статье 101 Земельного кодекса. Границы земель лесного фонда определяются путем отграничения земель лесного фонда от земель иных категорий в соответствии с материалами лесоустройства. Данные о границах земель лесного фонда заносятся в государственный земельный кадастр.

Вместе с тем, **в лесной фонд не входят** леса, расположенные на:

- землях обороны;
- землях городских поселений – городские леса;
- землях сельских поселений.

В лесной фонд не включается и древесно-кустарниковая растительность, расположенная на:

- землях сельскохозяйственного назначения, в том числе землях, предоставленных для садоводства и личного подсобного хозяйства;
- землях транспорта (на полосах отводов железнодорожных магистралей и автомобильных дорог);
- землях городских и сельских поселений, в том числе предоставленных для дачного, жилищного и иного строительства (за исключением городских лесов);
- землях водного фонда (на полосах отвода каналов);
- землях иных категорий.

Таким образом, площади земель, находящиеся под вышеуказанными лесами или древесно-кустарниковой растительностью в составе общего массива земельного участка, не приводят к уменьшению налогооблагаемой площади.

Подпунктом 5 статьи 389 НК РФ установлено, что земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда не признаются объектом налогообложения земельным налогом.

Статьей 102 Земельного кодекса установлено, что **к землям водного фонда** относятся земли, занятые водными объектами, землями водоохраных зон водных объектов, а также земли, выделяемые для установления полос отвода и зон охраны водозаборов, гидротехнических сооружений и иных водохозяйственных сооружений, объектов.

При этом водным объектом является сосредоточение вод на поверхности суши в формах ее рельефа либо в недрах, имеющее границы, объем и черты водного режима (статья 1 Водного кодекса Российской Федерации (далее – Водный кодекс).

В Российской Федерации устанавливается федеральная собственность на водные объекты. При этом муниципальная и частная собственность допускается только на обособленные водные объекты (статья 34 Водного кодекса). Все водные объекты, а также обособленные водные объекты (замкнутые водоемы), не находящиеся в муниципальной собственности, собственности граждан и юридических лиц, являются федеральной собственностью (статья 35 Водного кодекса).

Обособленные водные объекты могут принадлежать на праве собственности муниципальным образованиям, гражданам и юридическим лицам в соответствии с гражданским законодательством.

Поэтому, не являются объектом налогообложения только земельные участки в землях водного фонда, ограниченные в обороте и занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда, следовательно, земельные участки в землях водного фонда, занятые водными объектами, находящимися в частной собственности граждан и юридических лиц подлежат налогообложению в общеустановленном порядке.

Налоговая база, в соответствии со статьей 390 НК РФ определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации. Пунктом 2 статьи 66 Земельного кодекса установлено, что для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель. Порядок проведения государственной кадастровой оценки земель устанавливается Правительством Российской Федерации.

Настоящие Правила определяют порядок проведения государственной кадастровой оценки земель всех категорий на территории Российской Федерации для целей налогообложения и иных целей, установленных законом. Организация проведения государственной кадастровой оценки земель осуществляется Федеральным агентством кадастра объектов недвижимости и его территориальными органами (в настоящий момент- Росреестр). Для проведения указанных работ привлекаются оценщики или юридические лица, имеющие право на заключение договора об оценке, в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

Государственная кадастровая оценка земель проводится для определения кадастровой стоимости земельных участков различного целевого назначения и. основывается на классификации земель по целевому назначению и виду функционального использования. Она проводится не реже одного раза в 5 лет.

Государственная кадастровая оценка земель городских и сельских поселений, садоводческих, огороднических и дачных объединений осуществляется на основании статистического анализа рыночных цен и иной информации об объектах недвижимости, а также иных методов массовой оценки недвижимости. Государственная кадастровая оценка сельскохозяйственных угодий вне черты городских и сельских поселений и земель лесного фонда осуществляется на основе капитализации расчетного рентного дохода. Государственная кадастровая оценка иных категорий земель вне черты городских и

сельских поселений осуществляется на основе капитализации расчетного рентного дохода или исходя из затрат, необходимых для воспроизводства и(или) сохранения и поддержания ценности их природного потенциала.

Государственный земельный кадастр представляет собой систематизированный свод документированных сведений, получаемых в результате проведения государственного кадастрового учета земельных участков, о местоположении, целевом назначении и правовом положении земель Российской Федерации и сведений о территориальных зонах и наличии расположенных на земельных участках и прочно связанных с этими земельными участками объектов (в настоящее время данный закон отменен).

Кадастровая стоимость земельных участков определяется по результатам проведения государственной кадастровой оценки земель. Сведения о стоимости земельных участков содержатся в государственном земельном кадастре.

Государственную кадастровую оценку земель и представление ее результатов в налоговые органы в соответствии с законодательством Российской Федерации осуществляет Федеральная служба государственной регистрации, кадастра и картографии.

Постановлением Правительства РФ от 01.06.2009 № 457 (ред. от 08.10.2012) «О федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии» утверждено Положение о Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии.

Данным Положением установлено, что Федеральная служба государственной регистрации, кадастра и картографии (Росреестр) является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним, по оказанию государственных услуг в сфере ведения государственного кадастра недвижимости, осуществления государственного кадастрового учета недвижимого имущества, кадастровой деятельности, государственной кадастровой оценки, землеустройства, государственного мониторинга земель, геодезии и картографии, навигационного обеспечения транспортного комплекса (кроме вопросов аэронавигационного обслуживания пользователей воздушного пространства Российской Федерации), а также функции по осуществлению государственного геодезического надзора, государственного земельного контроля, надзора за деятельностью саморегулируемых организаций оценщиков, контроля (надзора) за деятельностью арбитражных управляющих и саморегулируемых организаций арбитражных управляющих.

Федеральная служба государственной регистрации, кадастра и картографии осуществляет функции по организации единой системы государственного кадастрового учета недвижимости и государственной регистрации

прав на недвижимое имущество и сделок с ним, а также инфраструктуры пространственных данных Российской Федерации. Федеральная служба государственной регистрации, кадастра и картографии находится в ведении Министерства экономического развития Российской Федерации.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки такого земельного участка на кадастровый учет.

Налоговая база в отношении земельного участка, находящегося на территориях нескольких муниципальных образований (на территориях муниципального образования и городов федерального значения Москвы или Санкт-Петербурга), определяется по каждому муниципальному образованию. При этом налоговая база в отношении доли земельного участка, расположенного в границах соответствующего муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), определяется как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной доле земельного участка.

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

В статье 7 Федерального закона Российской Федерации от 24 июля 2007 г. № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости» определено, что в государственный кадастр недвижимости вносятся следующие сведения об уникальных характеристиках объекта недвижимости:

- вид объекта недвижимости (земельный участок, здание, сооружение, помещение, объект незавершенного строительства);
- кадастровый номер и дата внесения данного кадастрового номера в государственный кадастр недвижимости;
- описание местоположения границ объекта недвижимости, если объектом недвижимости является земельный участок;
- описание местоположения объекта недвижимости на земельном участке, если объектом недвижимости является здание, сооружение или объект незавершенного строительства;
- кадастровый номер здания или сооружения, в которых расположено помещение, номер этажа, на котором расположено это помещение (при наличии этажности), описание местоположения этого помещения в пределах

данного этажа, либо в пределах здания или сооружения, либо соответствующей части здания или сооружения, если объектом недвижимости является помещение;

– площадь, определенная с учетом установленных в соответствии с настоящим Федеральным законом требований, если объектом недвижимости является земельный участок, здание или помещение. В государственный кадастр недвижимости вносятся также некоторые дополнительные сведения об объекте недвижимости

Налогоплательщики – физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, определяют налоговую базу самостоятельно в отношении земельных участков, используемых (предназначенных для использования) ими в предпринимательской деятельности, на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Налоговая база для каждого налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним (Росреестром).

В соответствии с пунктом 5 статьи 391 НК РФ налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере кадастровой стоимости на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

– Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;

– инвалидов, имеющих I группу инвалидности, а также лиц, имеющих II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 года;

– инвалидов с детства;

– ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;

– физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 года № 175-ФЗ «О социальной защите граждан

Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» и в соответствии с Федеральным законом от 10 января 2002 года № 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;

– физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

– физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику.

Уменьшение налоговой базы на не облагаемую налогом сумму производится на основании документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, представляемых налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения земельного участка.

Порядок и сроки представления налогоплательщиками документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга). При этом срок представления документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, не может быть установлен позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Если размер не облагаемой налогом суммы превышает размер налоговой базы, определенной в отношении земельного участка, налоговая база принимается равной нулю.

Примеры.

1. *Ветеран ВОВ Курочкин И.В. проживает в городской местности, имеет гараж в гаражном кооперативе. Площадь земли, относящаяся данному гаражу составляет 20м², с кадастровой стоимостью 60 000 рублей.*

2. *Он же имеет садовый участок, расположенный на территории сельского района площадью 800 м² с кадастровой стоимостью 4 000 рублей. Налоговая база 3 200 000 руб. (800 * 4000).*

Гражданин должен выбрать, в отношении какого земельного участка он воспользуется правом на уменьшение налоговой базы, более вероятно, что в отношении второго, поскольку сумма вычета больше. Решение зависит от величины налоговых ставок в соответствующих муниципальных образованиях.

При этом льготы, предусмотренные статьей 395 Кодекса, применяются вне зависимости от их упоминания в нормативных правовых актах представительных органов муниципальных образований.

Если собственниками земельного участка, являются несколько лиц, то уменьшение налоговой базы на необлагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей производится только налогоплательщику, являющемуся собственником доли земельного участка и имеющему право на уменьшение налоговой базы, исчисленной пропорционально его доле в общей долевой собственности.

***Пример.** Земельный участок, выделенный для строительства жилого дома и ведения личного подсобного хозяйства площадью 1200 м² и кадастровой стоимостью 60 000 рублей, принадлежит троим гражданам (мужу, жене и их сыну), в равной долевой собственности, т.е. налоговая база составляет по 20 000 рублей на каждого. При этом мужчина является участником боевых действий, следовательно имеет право на уменьшение налоговой базы на 10 000 рублей. В связи с этим, общая налоговая база для уплаты земельного налога составит 50 000 рублей (20000- 10000 +20000+20000).*

Особенности определения налоговой базы в отношении земельных участков, находящихся в общей собственности

При применении статьи 392 Кодекса следует иметь в виду, что данной статьей установлены правила определения налоговой базы в отношении земельных участков, находящихся в собственности. При этом разделяются земельные участки, находящиеся в общей долевой и в общей совместной собственности.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности. Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей совместной собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, в равных долях.

Примеры.

1. Общая долевая собственность. Земельный участок, предоставленный семье Ивановых для жилищного строительства, находится в общей долевой собственности, (доля Иванова Г.А. в праве на земельный участок составляет 60%, Ивановой П.А. – 40%). Кадастровая стоимость земельного участка составляет 50 000 рублей.

Налоговая база определяется в части доли, закрепленной за:

- Ивановым Г.А. – 50 000 руб. x 60% = 30 000 руб.;

- Ивановой П.А. – 50 000руб. x 40% = 20 000 руб.

2. *Общая совместная собственность.* Земельный участок, предоставленный семье Сидоровых для ведения личного подсобного хозяйства, находится в общей совместной собственности. Кадастровая стоимость земельного участка составляет 60 000 рублей.

Налоговая база определяется в части доли, закрепленной за:

- Сидоровым М, И.- 60 000 руб. x 50% = 30 000руб.;

- Сидоровой Н.П.- 60 000руб. x 50% = 30 000руб.

Если при приобретении здания, сооружения или другой недвижимости к приобретателю (покупателю) в соответствии с законом или договором переходит право собственности на ту часть земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, налоговая база в отношении данного земельного участка для указанного лица определяется пропорционально его доле в праве собственности на данный земельный участок.

Пример. Организация приобрела одно из зданий на земельном участке с общей кадастровой ценой 1 млн. руб. Доля земельного участка под этим зданием составляет 30%. Налоговая база определяется в части доли в праве собственности на земельный участок под приобретенным организацией зданием:

1 000 000 руб. x 30% = 300 000 руб.

Если приобретателями (покупателями) здания, сооружения или другой недвижимости выступают несколько лиц, налоговая база в отношении части земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, для указанных лиц определяется пропорционально их доле в праве собственности (в площади) на указанную недвижимость.

Пример. ОАО «Родники» и ОАО «Вымпел» приобрели в собственность здание. Кадастровая стоимость земельного участка под зданием составляет 2 000 000 рублей. ОАО «Родники» владеет 45-процентной долей в праве собственности на здание, а ОАО «Вымпел» – 55 -процентной долей.

Налоговая база по земельному участку, занимаемому объектом недвижимости ОАО «Родники», равна: 2 000 000руб. x 45% = 900 000 руб.

Налоговая база по земельному участку, занимаемому объектом недвижимости ОАО «Вымпел», равна: 2 000 000 руб. x 55% = 1 100 000 руб.

Закон РФ «О плате за землю» предусматривал сложную систему определения налоговых ставок. Он устанавливал конкретные ставки либо базовые величины ставок, систему коэффициентов, правила дифференциации ставок, а окончательные ставки налога определяются органами законодательной власти субъектов РФ либо органами местного самоуправления. Причем основным критерием для установления ставок является цель использования, которая указывается в государственном акте на пользование землей. Налоговые

ставки были установлены и по категориям земель. По ряду категорий земель (сельскохозяйственные угодья, земли городов и поселков) закон определял механизм установления средних ставок налога, которые впоследствии являлись базой для установления дифференцированных ставок. Предусматривался также использование коэффициентов, которые учитывали целевое использование земель либо соблюдение норм отвода земельных участков.

С переходом на новый закон « Земельный налог» для плательщиков земельного налога и для налоговых органов упростился порядок применения ставок налога.

Пунктом 1 статьи 394 НК РФ предусмотрено, что **налоговые ставки** устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и не могут превышать:

1) 0,3 процента в отношении земельных участков:

1.1 Отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства;

1.2. Занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;

1.3. Приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;

1.4. Ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд; (абзац введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 202-ФЗ)

2) в отношении прочих земель – 1,5 процента.

1.1. При применении налоговой ставки не более 0,3% от их кадастровой стоимости в отношении земель сельскохозяйственного назначения или земель в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства необходимо уточнить определения этих земель в соответствии со статьями 77-79 и 85 Земельного Кодекса.

Землями сельскохозяйственного назначения признаются земли за чертой поселений, предоставленные для нужд сельского хозяйства, а также предназначенные для этих целей.

В составе земель сельскохозяйственного назначения выделяются сельскохозяйственные угодья, земли, занятые внутрихозяйственными дорогами, коммуникациями, древесно-кустарниковой растительностью, предназначенной для обеспечения защиты земель от воздействия негативных (вредных) природных, антропогенных и техногенных явлений, замкнутыми водоемами, а также зданиями, строениями, сооружениями, используемыми для производства, хранения и первичной переработки сельскохозяйственной продукции.

Земли сельскохозяйственного назначения могут использоваться для ведения сельскохозяйственного производства, создания защитных насаждений, научно-исследовательских, учебных и иных связанных с сельскохозяйственным производством целей:

- гражданами, в том числе ведущими крестьянские (фермерские) хозяйства, личные подсобные хозяйства, садоводство, животноводство, огородничество;

- хозяйственными товариществами и обществами, производственными кооперативами, государственными и муниципальными унитарными предприятиями, иными коммерческими организациями;

- некоммерческими организациями, в том числе потребительскими кооперативами, религиозными организациями;

- казачьими обществами;

- опытно-производственными, учебными, учебно-опытными и учебно-производственными подразделениями научно-исследовательских организаций, образовательных учреждений сельскохозяйственного профиля и общеобразовательных учреждений;

- общинами коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации для сохранения и развития их традиционных образа жизни, хозяйствования и промыслов.

Сельскохозяйственные угодья – пашни, сенокосы, пастбища, залежи, земли, занятые многолетними насаждениями (садами, виноградниками и другими), – в составе земель сельскохозяйственного назначения имеют приоритет в использовании и подлежат особой охране.

Земельными участками в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях соответствии с п.11 статьи 85 Земельного кодекса признаются земельные участки, занятые пашнями, многолетними насаждениями, а также зданиями, строениями, сооружениями сельскохозяйственного назначения, которые используются в целях ведения сельскохозяйственного производства до момента изменения вида их использования в соответствии с генеральными планами поселений и правилами землепользования и застройки.

1.2. При применении налоговой ставки не более 0,3% в отношении земель, занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры

жилищно-коммунального комплекса и предоставленных для жилищного строительства возникают определенные трудности.

При определении состава объектов жилищного фонда необходимо руководствоваться положениями Жилищного кодекса Российской Федерации

Жилищным фондом является совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации.

В зависимости от формы собственности жилищный фонд подразделяется на:

- частный жилищный фонд – совокупность жилых помещений, находящихся в собственности граждан и в собственности юридических лиц;

- государственный жилищный фонд – совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности Российской Федерации (жилищный фонд Российской Федерации), и жилых помещений, принадлежащих на праве собственности субъектам Российской Федерации (жилищный фонд субъектов Российской Федерации);

- муниципальный жилищный фонд – совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности муниципальным образованиям.

В зависимости от целей использования жилищный фонд **подразделяется** на:

- жилищный фонд социального использования – совокупность предоставляемых гражданам по договорам социального найма жилых помещений государственного и муниципального жилищных фондов;

- специализированный жилищный фонд – совокупность предназначенных для проживания отдельных категорий граждан и предоставляемых по правилам раздела IV Жилищного кодекса жилых помещений государственного и муниципального жилищных фондов;

- индивидуальный жилищный фонд – совокупность жилых помещений частного жилищного фонда, которые используются гражданами – собственниками таких помещений для своего проживания, проживания членов своей семьи и (или) проживания иных граждан на условиях безвозмездного пользования, а также юридическими лицами – собственниками таких помещений для проживания граждан на указанных условиях пользования;

- жилищный фонд коммерческого использования – совокупность жилых помещений, которые используются собственниками таких помещений для проживания граждан на условиях возмездного пользования, предоставлены гражданам по иным договорам, предоставлены собственниками таких помещений лицам во владение и (или) в пользование.

Жилищный фонд подлежит государственному учету в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. Государственный учет жилищного фонда предусматривает проведение технического учета жилищного

фонда, в том числе его техническую инвентаризацию и техническую паспортизацию (с оформлением технических паспортов жилых помещений – документов, содержащих техническую и иную информацию о жилых помещениях, связанную с обеспечением соответствия жилых помещений установленным требованиям).

При определении состава объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, необходимо руководствоваться положениями Градостроительного кодекса Российской Федерации, другими документами, регламентирующими градостроительную деятельность.

К таким объектам отнесены трубопроводы, линии электропередач и иные объекты, используемые в сфере электро-, тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, расположенных (полностью или частично) в границах территорий муниципальных образований и предназначенных для нужд потребителей этих муниципальных образований.

В состав объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, включаются и объекты коммунально-бытового назначения, к которым относятся, сооружения и сети водопровода и канализации, котельные, тепловые сети, электрические сети, объекты благоустройства, другие сооружения и коммуникации инженерной инфраструктуры (за исключением находящихся на территории предприятий). К ним также относятся эксплуатационно-ремонтные организации, участки, цехи, базы, мастерские, гаражи, складские помещения, предназначенные для технического обслуживания и ремонта объектов коммунального хозяйства (водопроводных, канализационных, теплофикационных, электрических сетей и устройств внутридомового оборудования) (за исключением находящихся на территории предприятий).

В целях уточнения конкретного состава объектов, входящих в инженерную инфраструктуру жилищно-коммунального комплекса следует использовать Классификатор работ и услуг в жилищно-коммунальном комплексе по видам деятельности.

Налоговая ставка в размере не более 0,3 % применяется в отношении земельных участков предоставленных для жилищного строительства.

В соответствии с Земельным кодексом земельные участки могут приобретаться в собственность, а также предоставляться в собственность из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности.

Статьей 15 Земельного кодекса установлено, что собственностью граждан и юридических лиц (частной собственностью) являются земельные участки, приобретенные гражданами и юридическими лицами по основаниям, предусмотренным законодательством Российской Федерации. Земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности,

также могут быть предоставлены в собственность граждан и юридических лиц. На основании статьи 28 Земельного кодекса предоставление земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, в собственность граждан и юридических лиц осуществляется за плату.

Принимая во внимание указанные положения Земельного кодекса, при исчислении земельного налога положения статьи 394 Кодекса должны одинаково применяться в отношении земельных участков как предоставленных так и приобретенных для жилищного строительства, то- есть в размере не более 0,3 % от кадастровой стоимости данных земельных участков.

1.3. При применении налоговой ставки в отношении земель, предоставленных для **личного подсобного хозяйства**, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства необходимо иметь в виду следующее.

Согласно статье 2 Федерального закона от 07.07.2003 № 112-ФЗ «О личном подсобном хозяйстве» личным подсобным хозяйством признается форма непредпринимательской деятельности по производству и переработке сельскохозяйственной продукции. Личное подсобное хозяйство ведется гражданином и членами его семьи в целях удовлетворения личных потребностей на земельном участке, предоставленном и (или) приобретенном для ведения личного подсобного хозяйства.

Граждане вправе осуществлять ведение личного подсобного хозяйства с момента государственной регистрации прав на земельный участок. Регистрации личного подсобного хозяйства не требуется.

Для ведения личного подсобного хозяйства могут использоваться земельный участок в черте поселений (приусадебный земельный участок) и земельный участок за чертой поселений (полевой земельный участок). Приусадебный земельный участок используется для производства сельскохозяйственной продукции, а также для возведения жилого дома, производственных, бытовых и иных зданий, строений, сооружений. Полевой земельный участок используется исключительно для производства сельскохозяйственной продукции без права возведения на нем зданий и строений (статья 4 Федерального закона № 112-ФЗ).

В отношении земельных участков, предоставленных для ведения садоводства, огородничества и животноводства, следует иметь в виду положения Федерального закона от 29.07.2017 № 217-ФЗ

«О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

В целях обеспечения обороны земельные участки предоставляются для строительства, подготовки и поддержания в необходимой готовности Воору-

женных Сил Российской Федерации, других войск, воинских формирований и органов (размещение военных организаций, учреждений и других объектов, дислокация войск и сил флота, проведение учений и иных мероприятий); разработки, производства и ремонта вооружения, военной, специальной, космической техники и боеприпасов (испытательных полигонов, мест уничтожения оружия и захоронения отходов); создания запасов материальных ценностей в государственном и мобилизационном резервах (хранилища, склады и другие) (статья 93 Земельного кодекса).

При определении земельных участков, ограниченных в обороте и предоставленных для обеспечения безопасности, имеется ввиду, что систему безопасности образуют органы законодательной, исполнительной и судебной властей, государственные, общественные и иные организации и объединения, граждане, принимающие участие в обеспечении безопасности в соответствии с законом, а также законодательство, регламентирующее отношения в сфере безопасности (статья 8 Закона Российской Федерации от 05.03.1992 № 2446-1 «О безопасности» (далее – Закон № 2446-1).

Силы обеспечения безопасности включают в себя:

- вооруженные силы, федеральные органы безопасности, органы внутренних дел, внешней разведки, обеспечения безопасности органов законодательной, исполнительной, судебной властей и их высших должностных лиц, налоговой службы;

- государственную противопожарную службу, органы службы ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций, формирования гражданской обороны;

- внутренние войска;

- органы, обеспечивающие безопасное ведение работ в промышленности, энергетике, на транспорте и в сельском хозяйстве;

- службы обеспечения безопасности средств связи и информации, таможи, природоохранные органы, органы охраны здоровья населения и другие государственные органы обеспечения безопасности, действующие на основании законодательства (статья 12 Закона № 244).

Земельные участки, ограниченные в обороте и предоставленные для обеспечения таможенных нужд также с 1 января 2014 года облагаются земельным налогом по ставке не более 0,3% от их кадастровой стоимости.

В соответствии со статьей 1 Таможенного кодекса Российской Федерации таможенное дело представляет собой совокупность методов и средств обеспечения соблюдения мер таможенно-тарифного регулирования и запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности, связанных с перемещением товаров и транспортных средств через

таможенную границу. Федеральная служба, уполномоченная в области таможенного дела, обеспечивает непосредственную реализацию в таможенных целях задач в области таможенного дела.

Таможенные органы составляют единую федеральную централизованную систему. Таможенными органами являются:

- федеральная служба, уполномоченная в области таможенного дела;
- региональные таможенные управления;
- таможи;
- таможенные посты.

В систему таможенных органов также входят не являющиеся правоохранительными органами учреждения, которые находятся в ведении федеральной службы, уполномоченной в области таможенного дела, для обеспечения деятельности таможенных органов (статья 401 Таможенного кодекса).

Земельные участки, предназначенные для размещения объектов таможенных органов, предоставляются в порядке отвода земель для государственных нужд в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации. При этом земельные участки, отведенные для размещения объектов таможенных органов, предоставляются этим органам в постоянное (бессрочное) безвозмездное пользование (статья 419 Таможенного кодекса).

В соответствии со статьей 421 Таможенного кодекса Федеральная таможенная служба имеет в ведении таможенные лаборатории, научно-исследовательские учреждения, образовательные учреждения высшего профессионального и дополнительного образования, печатные издания, информационно-вычислительные центры и другие учреждения, а также государственные унитарные предприятия, деятельность которых способствует решению задач, возложенных на таможенные органы.

Часть 2 статьи 394 НК РФ допускает установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка, а также, согласно Федерального закона от 29.06.2012 № 96-ФЗ), в зависимости от места нахождения объекта налогообложения применительно к муниципальным образованиям, включенным в состав внутригородской территории города федерального значения Москвы в результате изменения его границ, в случае, если в соответствии с законом города федерального значения Москвы земельный налог отнесен к источникам доходов бюджетов указанных муниципальных образований.

Статьей 7 Земельного кодекса установлено, что земли **по целевому назначению** подразделяются на следующие категории:

- земли сельскохозяйственного назначения;
- земли поселений;

- земли промышленности, энергетики, связи, радиовещания, телевидения, информатики, земли для обеспечения космической деятельности, земли обороны, безопасности и земли иного специального назначения;

- земли особо охраняемых территорий и объектов;
- земли лесного фонда;
- земли водного фонда;
- земли запаса.

Правовой режим земель определяется исходя из их принадлежности к той ли иной категории и разрешенного использования в соответствии с зонированием территорий, общие принципы и порядок проведения которого устанавливается федеральными законами и требованиями специальных федеральных законов.

Виды разрешенного использования земельных участков устанавливаются применительно к каждой территориальной зоне. Категория земель и разрешенное использование земельных участков содержатся также в Едином государственном реестре земель.

В градостроительном регламенте Градостроительного кодекса Российской Федерации в отношении земельных участков, расположенных в пределах соответствующей территориальной зоны, указаны виды разрешенного использования земельных участков.

Разрешенное использование земельных участков может быть следующих видов:

- основные виды разрешенного использования
- условно разрешенные виды использования;
- вспомогательные виды разрешенного использования, допустимые только в качестве дополнительных по отношению к основным видам разрешенного использования и условно разрешенным видам использования и осуществляемые совместно с ними (статья 37 Градостроительного кодекса Российской Федерации).

В редакции пп.15 и 16 статьи 396 части 2 Налогового кодекса РФ действующей до 1 января 2008 года сроки начала подсчета сроков применения повышающих коэффициентов определялись с момента начала проектирования объектов жилищного строительства.

Однако Законом № 216-ФЗ от 14.07.2007 были внесены изменения в эти пункты данной статьи, где было исключено слово «проектирование» и определено, что сроки начинаются исчисляться с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки.

Таким образом, в настоящее время в действующем законе пункты 15 и 16 статьи 396 изложены в следующей редакции:

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них **жилищного строительства**, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится налогоплательщиками – организациями или физическими лицами, являющимися индивидуальными предпринимателями, с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока строительства, начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости до истечения трехлетнего срока строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится налогоплательщиками – организациями или физическими лицами, являющимися индивидуальными предпринимателями, с учетом коэффициента 4 в течение периода, превышающего трехлетний срок строительства, вплоть до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 по истечении 10 лет с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Таким образом, отсчет периода времени, с которого применяется повышающий коэффициент, начинается с даты государственной регистрации прав на земельные участки.

Законом № 122-ФЗ установлено основание для государственной регистрации права собственности на объект недвижимого имущества, если для строительства данного объекта не требуется выдачи разрешения на строительство. Основанием являются:

- документы, подтверждающие факт создания такого объекта недвижимого имущества и содержащие его описание;

- правоустанавливающий документ на земельный участок, на котором расположен такой объект недвижимого имущества.

Документом, подтверждающим факт создания объекта недвижимого имущества (если для строительства, реконструкции такого объекта недвижимого имущества не требуется выдача разрешения на строительство) и содержащим описание объекта недвижимого имущества, является декларация о таком объекте недвижимого имущества. Ее форма утверждена Приказом Минэкономразвития России от 15 августа 2006 г. № 232.

В декларацию об объекте недвижимого имущества включаются сведения о его адресе (местоположении), виде (названии), назначении, площади, количестве этажей (этажности), в том числе подземных этажей, годе его создания, о материалах наружных стен такого объекта недвижимого имущества, его подключении к сетям инженерно-технического обеспечения, кадастровом номере земельного участка, на котором такой объект недвижимого имущества расположен.

Статья 393 Кодекса устанавливает налоговый и отчетный периоды по уплате земельного налога.

Налоговый период по земельному налогу установлен как календарный год – период с 1 января по 31 декабря, а отчетными периодами для налогоплательщиков – организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев.

В то же время представительным органам муниципального образования (законодательным (представительным) органам государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) предоставлено право не устанавливать отчетные периоды

Статьей 395 Кодекса предусмотрены льготы по земельному налогу, предоставленные отдельным категориям налогоплательщиков на федеральном уровне.

В соответствии с пунктом 1 статьи 395 НК РФ освобождаются от налогообложения **организации и учреждения уголовно-исполнительной системы** Министерства юстиции Российской Федерации – в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения функций;

Уголовно-исполнительная система Минюста России включает в себя:

- учреждения, исполняющие наказания;
- территориальные органы уголовно-исполнительной системы;
- федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области исполнения наказаний (статья 5 Федерального закона от 21.07.1993

№ 5473-1 «Об учреждениях и органах, исполняющих уголовные указания в виде лишения свободы» (далее – Федеральный закон № 5473-1).

Виды учреждений, исполняющих наказания, определяются Уголовно-исполнительным кодексом Российской Федерации. Учреждения, исполняющие наказания, являются юридическими лицами. Территориальные органы уголовно-исполнительной системы создаются на территориях субъектов Российской Федерации. Они являются юридическими лицами, владеют, распоряжаются и пользуются закрепленным за ними имуществом. Территориальные органы уголовно-исполнительной системы имеют право создавать предприятия любых организационно-правовых форм, участвовать в их создании и деятельности на правах учредителя, а также в управлении ими.

В уголовно-исполнительную систему по решению Правительства Российской Федерации могут входить следственные изоляторы, предприятия, специально созданные для обеспечения деятельности уголовно – исполнительной системы, научно – исследовательские, проектные, лечебные, учебные и иные учреждения (статья 5 Федерального закона № 5473-1).

Задачами уголовно-исполнительной системы являются:

- исполнение уголовных наказаний в виде лишения свободы, а также исключительной меры наказания;
- обеспечение правопорядка и законности в учреждениях, исполняющих уголовные наказания в виде лишения свободы безопасности содержащихся в них осужденных, а также персонала, должностных лиц и граждан, находящихся на территориях этих учреждений;
- привлечение осужденных к труду, а также обеспечение их общего и профессионального образования и профессионального обучения;
- обеспечение охраны здоровья осужденных;
- содействие органам, осуществляющим оперативно – розыскную деятельность;
- конвоирование осужденных и лиц, заключенных под стражу, по плановым маршрутам;
- конвоирование граждан Российской Федерации и лиц без гражданства на территорию Российской Федерации, а также конвоирование иностранных граждан и лиц без гражданства в случае их экстрадиции при выполнении международных обязательств Российской Федерации.

Льгота по земельному налогу распространяется на учреждения, исполняющие наказания, федеральные и территориальные органы уголовно-исполнительной системы (указаны в статье 5 Федерального закона № 5473-1), а также учреждения и организации, которые включены в указанный выше Перечень.

Однако, хотя в перечне приведен и список предприятий, льгота по земельному налогу этим предприятиям не предоставляется. Это предприятия, осуществляющие лесоводство и лесозаготовки, производство сельскохозяйственной продукции, производство пищевых продуктов и оборудования для их изготовления, швейное производство, производство обуви, обработку древесины и производство изделий из дерева, строительство, производство, ремонт и техническое обслуживание медицинского оборудования и аппаратуры, торговлю, организацию перевозок грузов. А также предприятия, осуществляющие разработку, производство, внедрение и техническое обслуживание аудиовизуальных, электронных и иных технических средств охраны, надзора и контроля.

***Пример.** Исправительно-трудовая колония (ИТК № 7) имеет 3 земельного участка:*

- огороженный забором участок площадью 5 гектаров, где расположены жилые объекты и помещения для обслуживания ИТК;

- участок вне забора площадью 0,3 га под швейной мастерской, где заключенные шьют одежду для военнослужащих;

- земельный участок площадью 60 гектаров, где ведется подсобное сельскохозяйственное производство.

В данном случае от земельного налога освобожден только первый участок, предоставленный для непосредственного выполнения возложенных на ИТК функций.

Пунктом 2 статьи 395 кодекса освобождены от уплаты земельного налога организации – в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

Дорога – это обустроенная или приспособленная и используемая для движения транспортных средств полоса земли либо поверхность искусственного сооружения. Дорога включает в себя одну или несколько проездных частей, а также трамвайные пути, тротуары, обочины и разделительные полосы при их наличии (статья 2 закона от 10.12.1995 № 196-ФЗ «О безопасности дорожного движения»).

Автомобильные дороги, расположенные в Российской Федерации, классифицируются в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 24.12.1991 № 61 «О классификации автомобильных дорог в Российской Федерации» по принадлежности на автомобильные дороги общего пользования, ведомственные и частные. К автомобильным дорогам общего пользования относятся внегородские автомобильные дороги, которые являются государственной собственностью Российской Федерации и подразделяются на:

1) **дороги общего пользования**, являющиеся федеральной собственностью, – федеральные дороги.

К **федеральным дорогам** относятся:

- магистральные дороги, соединяющие столицу Российской Федерации – г. Москву со столицами независимых государств, столицами республик в составе Российской Федерации, административными центрами краев и областей и обеспечивающие международные автотранспортные связи;

- прочие дороги, соединяющие между собой столицы республик в составе Российской Федерации, административные центры краев, областей, а также этих городов с ближайшими административными центрами автономных образований.

2) **дороги субъектов Российской Федерации**, относящиеся соответственно к собственности субъектов Российской Федерации.

Перечисленные выше земли, а именно, предоставленные для размещения государственных автомобильных дорог общего пользования и установленных полос отвода этих государственных автомобильных дорог общего пользования, освобождаются от уплаты земельного налога.

К **ведомственным и частным автомобильным дорогам** относятся дороги предприятий, объединений, учреждений и организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств, предпринимателей и их объединений и других организаций, используемые ими для своих технологических, ведомственных или частных нужд. Ведомственные и частные автомобильные дороги подлежат налогообложению земельным налогом в общеустановленном порядке.

Пунктом 4 статьи 395 Кодекса от уплаты земельного налога освобождены религиозные организации – в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения.

В соответствии со статьей 8 Федерального закона от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и религиозных объединениях» религиозной организацией понимается добровольное объединение граждан Российской Федерации, иных лиц, постоянно и на законных основаниях проживающих на территории Российской Федерации, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры и в установленном законом порядке зарегистрированное в качестве юридического лица.

Религиозная организация действует на основании устава и подлежит государственной регистрации в соответствии с Федеральным законом от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» с учетом установленного специального порядка государственной регистрации религиозных организаций.

Учреждения профессионального религиозного образования (духовные образовательные учреждения) создаются религиозными организациями для подготовки служителей и религиозного персонала и подлежат регистрации в качестве религиозных организаций, а также получают государственную лицензию на право осуществления образовательной деятельности (статья 19 Федерального закона № 125-ФЗ).

Религиозные организации вправе основывать и содержать следующие здания, строения и сооружения религиозного назначения: культовые здания и сооружения, иные места и объекты, специально предназначенные для совершения и обеспечения богослужений, молитвенных и религиозных собраний, других религиозных обрядов и церемоний, религиозного почитания (паломничества), профессионального религиозного образования, иной религиозной деятельности.

На основании пункта 1 статьи 18 Федерального закона № 125-ФЗ религиозные организации вправе осуществлять благотворительную деятельность как непосредственно, так и путем учреждения благотворительных организаций.

Согласно Федерального закона от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность граждан и юридических лиц по бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передаче гражданам или юридическим лицам имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки.

Благотворительная деятельность осуществляется в целях: социальной поддержки и защиты граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и иных лиц, которые в силу своих физических или интеллектуальных особенностей, иных обстоятельств не способны самостоятельно реализовать свои права и законные интересы; содействия укреплению мира, дружбы и согласия между народами, предотвращению социальных, национальных, религиозных конфликтов; содействия укреплению престижа и роли семьи в обществе; содействия защите материнства, детства и отцовства; содействия деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просвещения, духовному развитию личности; содействия деятельности в сфере профилактики и охраны здоровья граждан, а также пропаганды здоровьесоблюдения образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан; охраны и должного содержания зданий, объектов и территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронения.

Таким образом, к зданиям, строениям и сооружениям благотворительного назначения следует относить объекты, непосредственно предназначенные для благотворительной деятельности. Освобождению от налогообложения земельным налогом подлежит земельный участок, принадлежащий религиозной организации, на котором расположено здания, строения или сооружения религиозного и благотворительного назначения.

Однако от уплаты земельного налога освобождаются религиозные организации – в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения.

Пример. У церковного общества имеется 3 земельных участков: площадью 2 гектара, огороженный забором, где расположены само церковное здание, подсобные помещения для обслуживания богослужения, старинное кладбище;

- участок в городе под гостиницей площадью 0,2 га для временного проживания приезжающих издалека верующих для богослужения;

- участок в городе площадью 30 м² под магазином для реализации населению религиозных сувениров.

В данном случае льготированию подлежит только первый участок земли, а за 2 участка, находящиеся в городе необходимо уплачивать земельный налог на общих основаниях.

В соответствии с пунктом 5 статьи 395 НК РФ от уплаты земельного налога **освобождаются:**

- общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов, – в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления 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 процентов, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 процентов, – в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации 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 земельных участков, используемых ими 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;

Пунктом 6 статьи 395 Кодекса освобождены от уплаты земельного налога организации народных художественных промыслов – в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов.

Для использования **права на льготу по земельному налогу** организаций народных художественных промыслов необходимы выполнение следующих критериев:

- деятельность организации должна быть связана с народным художественным промыслом, под которой признается деятельность по созданию художественных изделий утилитарного и (или) декоративного назначения, осуществляемая на основе коллективного освоения и преемственного развития традиций народного искусства в определенной местности в процессе творческого ручного и (или) механизированного труда мастеров народных художественных промыслов. При этом народный художественный промысел должен определяться как одна из форм народного творчества (статья 3 Федерального закона от 06.01.99 № 7-ФЗ «О народных художественных промыслах»);

- местом традиционного бытования народного художественного промысла должна признаваться территория, в пределах которой исторически сложился и развивается в соответствии с самобытными традициями народный художественный промысел, существует его социально-бытовая инфраструктура и могут находиться необходимые сырьевые ресурсы.

- изделием народного художественного промысла должно признаваться художественное изделие утилитарного и (или) декоративного назначения, изготовленное в соответствии с традициями данного промысла (статья 3 Федерального закона № 7-ФЗ);

- изделия народных художественных промыслов, по данным федерального государственного статистического наблюдения за предыдущий год, должны составлять не менее 50 процентов в выпуске товаров и услуг организаций (статья 5 Федерального закона № 7-ФЗ);

- должно быть решение художественно-экспертных советов по народным художественным промыслам об отнесении изделий к изделиям народных художественных промыслов;

- образцы изделий народных художественных промыслов должны быть зарегистрированы на основании решения художественно – экспертного совета по народным художественным промыслам соответствующего субъекта Российской Федерации и Правилам регистрации образцов изделий народных художественных промыслов признанного художественного достоинства.

Пунктом 7 статьи 395 Кодекса освобождены от уплаты земельного налога физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации, а также **общины** таких народов – в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

В связи с тем, что в данный раздел посвящен льготам юридическим лицам, рассмотрим только вопросы льготного налогообложения земельным налогом **общин** таких народов.

В соответствии со статьей 1 Федерального закона от 30.04.1999 № 82-ФЗ «О гарантиях прав коренных малочисленных народов Российской Федерации» и постановлением Правительства Российской Федерации от 24.03.2000 № 255 «О Едином перечне коренных малочисленных народов Российской Федерации» (Федеральный закон от 20.07.2000 № 104-ФЗ «Об общих принципах организации общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации») коренными малочисленными народами признаются народы, проживающие на территориях традиционного расселения своих предков, сохраняющие традиционные образ жизни, хозяйствование и промыслы, насчитывающие в Российской Федерации менее 50 тыс. человек и осознающие себя самостоятельными этническими общностями.

Общинами малочисленных народов являются формы самоорганизации лиц, относящихся к малочисленным народам и объединяемых по кровнородственному (семья, род) и (или) территориально-соседскому признакам, создаваемые в целях защиты их исконной среды обитания, сохранения и развития традиционных образа жизни, хозяйствования, промыслов и культуры. При этом семейными (родовыми) общинами малочисленных народов являются формы самоорганизации лиц, относящихся к малочисленным народам, объединяемых по кровнородственному признаку, ведущих традиционный образ жизни, осуществляющих традиционное хозяйствование и занимающихся традиционными промыслами. Территориально-соседскими общинами малочисленных народов признаются формы самоорганизации лиц, относящихся к малочисленным народам, постоянно проживающих (компактно и (или) дисперсно) на территориях традиционного расселения малочисленных народов, ведущих традиционный образ жизни, осуществляющих традицион-

ное хозяйствование и занимающихся традиционными промыслами. Община малочисленных народов должен иметь устав, где определяется порядок распределения доходов от реализации излишков продуктов традиционного хозяйствования и изделий традиционных промыслов (статья 10 Федерального закона № 104-ФЗ).

В соответствии с пунктами 9,10,11 статьи 395 **освобождаются от налогообложения:**

- организации – резиденты особой экономической зоны, – в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

- организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково», – в отношении земельных участков, входящих в состав территории инновационного центра «Сколково» и предоставленных (приобретенных) для непосредственного выполнения возложенных на эти организации функций в соответствии с указанным Федеральным законом;

- судостроительные организации, имеющие статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны, – в отношении земельных участков, занятых принадлежащими им на праве собственности и используемыми в целях строительства и ремонта судов зданиями, строениями, сооружениями производственного назначения, с даты регистрации таких организаций в качестве резидента особой экономической зоны сроком на десять лет.

Решение о создании особой экономической зоны на территориях субъекта Российской Федерации и муниципального образования принимается Правительством Российской Федерации и оформляется постановлением Правительства Российской Федерации (пункт 1 статьи 6 Федерального закона от 22.07.2005 № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации»).

На территории Российской Федерации могут создаваться **особые экономические зоны** следующих типов:

- промышленно-производственные особые экономические зоны;
- технико-внедренческие особые экономические зоны.

Особые экономические зоны могут создаваться только на земельных участках, находящихся в государственной и (или) муниципальной собственности.

Резидентом промышленно-производственной особой экономической зоны признается коммерческая организация, за исключением унитарного предприятия, зарегистрированная в соответствии с законодательством Российской

Федерации на территории муниципального образования, в границах которого расположена особая экономическая зона, и заключившая с органами управления особыми экономическими зонами соглашение о ведении промышленно-производственной деятельности в порядке и на условиях, предусмотренных настоящим Федеральным законом. В то же время резидентом технико-внедренческой особой экономической зоны признаются индивидуальный предприниматель или коммерческая организация, за исключением унитарного предприятия, зарегистрированные в соответствии с законодательством Российской Федерации на территории муниципального образования, в границах которого расположена особая экономическая зона, и заключившие с органами управления особыми экономическими зонами соглашение о ведении технико-внедренческой деятельности в порядке и на условиях, предусмотренных Федеральным законом от 22.07.2005 № 116-ФЗ. Индивидуальный предприниматель или коммерческая организация признаются резидентами особой экономической зоны с даты внесения соответствующей записи в реестр резидентов особой экономической зоны.

Органы управления особыми экономическими зонами вносят в реестр резидентов особой экономической зоны запись о регистрации указанного лица в течение трех дней с даты подписания с ним соглашения о ведении промышленно-производственной или технико-внедренческой деятельности, также выдают резиденту особой экономической зоны свидетельство, удостоверяющее регистрацию лица в качестве резидента особой экономической зоны. Форма свидетельства утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по нормативно-правовому регулированию в сфере создания и функционирования особых экономических зон.

Органы управления особыми экономическими зонами управляют и распоряжаются земельными участками в пределах ее территории на основании соглашения о создании особой экономической зоны в соответствии с законодательством Российской Федерации и с учетом положений Федерального закона № 116-ФЗ.

Организация, имеющая свидетельство, удостоверяющее её регистрацию в качестве резидента особой экономической зоны, вправе вести на территории особой экономической зоны промышленно-производственную или технико-внедренческую деятельность исключительно в пределах, предусмотренных соответствующими Соглашениями. При этом резидент особой экономической зоны не вправе иметь филиалы и представительства за пределами территории особой экономической зоны (ст. 10 Федерального закона № 116-ФЗ).

Налоговая льгота предоставляется организации-резиденту особой экономической зоны в течение срока действия соглашения о ведении промышленно-производственной или технико-внедренческой деятельности (ст. 9 Федерального закона № 116-ФЗ) с даты внесения соответствующей записи в реестр резидентов особой экономической зоны в течение пяти лет с момента возникновения права собственности на земельный участок, предоставленный резиденту особой экономической зоны.

В статье 395 (пункт 7) главы 31 НК РФ «Земельный налог» полное освобождение от уплаты земельного налога предусмотрено только для физических лиц, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

При применении пункта 7 статьи 395 Кодекса в отношении использования права на освобождение от уплаты земельного налога физических лиц, относящихся к **коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока** Российской Федерации, следует иметь в виду, что указанные граждане и их общины должны отвечать следующим критериям:

- относиться к коренным малочисленным народам по перечню, утвержденному постановлением Правительства Российской Федерации от 24.03.2000 № 255 «О Едином перечне коренных малочисленных народов Российской Федерации» (коренными малочисленными народами признаются народы, проживающие на территориях традиционного расселения своих предков, сохраняющие традиционные образ жизни, хозяйствование и промыслы, насчитывающие в Российской Федерации менее 50 тыс. человек и осознающие себя самостоятельными этническими общностями (ст.1 Федерального закона от 30.04.1999 № 82-ФЗ «О гарантиях прав коренных малочисленных народов Российской Федерации» (далее – Федеральный закон от 30.04.1999 № 82-ФЗ);

- постоянно проживать в местах традиционного проживания и хозяйственной деятельности малочисленных народов (при этом следует иметь в виду, что территория традиционного природопользования коренных малочисленных народов образуются в виде особо охраняемых природных территорий по решению Правительства Российской Федерации, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления с утверждением границ территорий и информированием населения об их образовании. Также необходимо иметь в виду, что части территорий традиционного природопользования определены статьей 10 Федерального закона от 07.05.2001 № 49-ФЗ «О территориях традиционного природопользования

коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации»);

- относиться к лицам, постоянно проживающим в местах традиционного проживания и хозяйственной деятельности малочисленных народов, ведущих традиционный образ жизни, осуществляющих традиционное хозяйство и занимающихся традиционными промыслами, а также к лицам, для которых традиционное хозяйство и занятие традиционными промыслами являются подсобными видами деятельности по отношению к основному виду деятельности в других отраслях народного хозяйства, социально-культурной сфере, органах государственной власти или органах местного самоуправления (статья 3 Федерального закона от 30.04.99 № 82-ФЗ);

Вместе с тем, предусмотренные пунктом 5 статьи 391 НК РФ уменьшения налоговой базы на сумму 10 000 рублей, что на наш взгляд, является также льготой по земельному налогу для определенных категорий физических лиц.

При этом льготы, предусмотренные статьей 395 Кодекса, применяются вне зависимости от их упоминания в нормативных правовых актах представительных органов муниципальных образований.

По данным статистического отчета ФНС РФ по форме 5-МН недоплат земельного налога от физических лиц в 2012 году составили 1,9 млрд рублей, из них 0,1 млрд. рублей приходится на льготы, предоставленные федеральным законодательством, а 1,8 млрд рублей или 95 % льгот предоставлены местными властями. При общей сумме начислений земельного налога физическим лицам в 2012 году в сумме 23,0 млрд рублей, доля льгот составляет от начисленной суммы-8,3 процента.

Представительные органы муниципальных образований вправе предусмотреть любые налоговые льготы для отдельных категорий налогоплательщиков, особенно для физических лиц, например пенсионерам.

Порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу юридическими лицами изложен в статье 396 НК РФ.

Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы

Налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно. Налогоплательщики – физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно в отношении земельных участков, используемых (предназначенных для использования) ими в предпринимательской деятельности.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется налогоплательщиками, являющимися организациями

или индивидуальными предпринимателями, как разница между суммой налога, исчисленной на весь налоговый период (календарный год) и суммами уплаченных в течение налогового периода авансовых платежей по налогу.

При исчислении авансовых платежей организациями и физическими лицами, являющимися индивидуальными предпринимателями, следует иметь в виду, что по итогам отчетных периодов уплачивается фиксированная сумма авансового платежа, рассчитанная примерно в размере одной четвертой соответствующей налоговой ставке процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. При этом исчисление суммы авансовых платежей производится по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода.

Пример. ООО «Строитель» имеет земельный участок с кадастровой стоимостью 6 млн. рублей.

Всего за налоговый период ООО должно платить земельный налог на сумму – $6\,000\,000 \times 1,5\% = 90\,000$ рублей. Рассчитаем суммы авансовых платежей, которые организация должна уплатить в течение налогового периода и по окончании отчетных периодов.

Авансовые платежи по итогам отчетных периодов составят:

за 1 квартал – $(6\,000\,000 \text{ руб.} \times 1,5\%) : 4 = 22\,500 \text{ руб.}$;

за 1 полугодие – $(6\,000\,000 \text{ руб.} \times 1,5\%) : 4 = 22\,500 \text{ руб.}$;

за 9 месяцев – $(6\,000\,000 \text{ руб.} \times 1,5\%) : 4 = 22\,500 \text{ руб.}$;

Таким образом, ООО должно уплачивать 3 авансовых платежа на сумму – 67 500 рублей ($22\,500 \text{ руб.} + 22\,500 \text{ руб.} + 22\,500 \text{ руб.} = 67\,500 \text{ руб.}$).

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 налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

При этом если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав.

Пример. Согласно свидетельству о государственной регистрации права к организации право собственности на земельный участок перешло 25 сентября 2013 г. Земельный налог данная организация уплачивает не за весь 2013 г., а только за октябрь – декабрь года из расчета 3/12 годовой суммы налога. За январь – сентябрь 2013 г. налог уплачивает прежний собственник из расчета 9/12 годовой суммы налога.

Представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщиков в течение налогового (отчетного) периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении земельного участка, по которому предоставляется право на налоговую льготу, производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц.

Пример. Организация должна была уплатить земельный налог в сумме 20 000 рублей, однако она в числе таких же категорий налогоплательщиков получила право на льготу по земельному налогу на основании нормативного правового акта органа муниципального образования, с 1 октября текущего года.

Сумма налоговой льготы составит: $20\ 000\ \text{руб.} \times 3/12 = 5\ 000\ \text{руб.}$

Сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, составит: $20\ 000\ \text{руб.} - 5\ 000\ \text{руб.} = 15\ 000\ \text{руб.}$

По результатам проведения государственной кадастровой оценки земель сведения о кадастровой стоимости земельных участков предоставляются налогоплательщикам в порядке, определенном уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится налогоплательщиками – орга-

низациями или физическими лицами, являющимися индивидуальными предпринимателями, с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока строительства начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости до истечения трехлетнего срока строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится налогоплательщиками – организациями или физическими лицами, являющимися индивидуальными предпринимателями, с учетом коэффициента 4 в течение периода, превышающего трехлетний срок строительства, вплоть до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Примеры.

*1. Свидетельство о приобретении в собственность участка земли для строительства жилья организации датировано 14.01.2009. Строительство велось в течение менее 2 лет, объект зарегистрирован 08.01.2011. Годовая сумма налога из расчета 0,3 % от кадастровой цены участка составляла бы 1,5 тыс. руб. за год. В течение срока строительства уплата налога производилась в двойном размере – по 3 тыс. рублей ежегодно (1,5 тыс. рублей * 2), то есть будет уплачено всего 6 тыс. рублей (3 тыс. рублей * 2 года). После регистрации объекта, организация подает заявление на возврат и получает обратно 3 тыс. рублей (1,5 тыс. рублей * 2 года).*

*2. Другой пример. Свидетельство о приобретении в собственность участка земли для строительства жилья организации датировано 14.01.2009. Строительство велось в течение 5 лет, объект зарегистрирован только 14.01.2013. Сумма годового налога из расчета 0,3 % от кадастровой цены участка составляла бы 1,5 тыс. руб. за год. В течение первых трех лет – с 14.01.2009 по 14.01.2011 – налог уплачивался в двойном размере, то есть по 3 тыс. рублей ежегодно. А в период с 13.01.2011 до 14.01.2013 налог уплачивался ежегодно исходя из четырехкратного размера годового налога, то есть ежегодно по 6 тыс. рублей (1,5 тыс. рублей * 4). Общая сумма земельного налога за 5 лет составляет - 6 + 18 = 24 тыс. руб.*

Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками – организациями или физическими лицами, являющимися индивидуальными предпринимателями, в бюджет по месту нахождения земельных участков, расположенных в пределах муниципального образования, на территории которого введен налог.

Зачет или возврат суммы излишне уплаченного (взысканного) налога в связи с перерасчетом суммы налога осуществляется за период такого перерасчета. Согласно положениям статей 78 и 79 НК РФ сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику. Зачет сумм излишне уплаченных федеральных налогов и сборов, региональных и местных налогов производится по соответствующим видам налогов и сборов, а также по пеням, начисленным по соответствующим налогам и сборам. Зачет или возврат суммы излишне уплаченного налога производится налоговым органом по месту учета налогоплательщика.

В случае обнаружения фактов, свидетельствующих о возможной излишней уплате налога, по предложению налогового органа или налогоплательщика может быть проведена совместная сверка расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам. Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Сумма излишне уплаченного налога определяется как разница между начисленной суммой налога за налоговый период по состоянию на 1 января года, следующего за налоговым периодом, и суммами, фактически уплаченными в бюджет. Сумма излишне уплаченного налога, подлежащая зачету (возврату) из бюджета обычно определяется на основании сверки расчетов с налоговыми органами.

В отличие от организаций физические лица не считают сами сумму налога. Эту операцию за них осуществляет налоговый орган.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента 2, в течение периода строительства, превышающего десятилетний срок, вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

***Пример.** Свидетельство о приобретении в собственность участка земли для индивидуального жилищного строительства гр. Петрова М.И. датировано 02.01.2010. Строительство ведется слабо из-за отсутствия средств. Предполагается, что дом будет строиться до 2024 года, то- есть*

15 лет. Годовая сумма земельного налога – 1 тыс. рублей. Данную сумму налога он будет уплачивать в течении 10-и лет, до 2019 года. В период с 2019 по 2024 годы ему придется платить налог в сумме 2 тыс. руб. ежегодно.

В отношении земельного участка (его доли), перешедшего (перешедшей) по наследству к физическому лицу, налог исчисляется начиная с месяца открытия наследства. Срок уплаты налога для налогоплательщиков – физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают налог на основании налогового уведомления, направленного налоговым органом. Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления. Налогоплательщики- физические лица уплачивают налог не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году направления налогового уведомления. Возврат (зачет) суммы излишне уплаченного (взысканного) налога в связи с перерасчетом суммы налога осуществляется за те же сроки.

Примеры:

1. Гражданин уплатил налог за год в сумме 600 рублей, однако признан инвалидом I группы 1 декабря, то есть по истечении установленных сроков уплаты налога. Право на льготу он получает с 1 декабря, поэтому должен привлекаться к уплате налога за 11 месяцев (январь – ноябрь) и получить возврат налога за 1 месяц (декабрь) в сумме 50 рублей ($600 \text{ рублей} \cdot 12 \cdot 1 = 25 \text{ рублей}$)

2. В другой случай. У инвалида II группы с 2010 года при очередном пересвидетельствовании сняли инвалидность. На этом основании с 1 сентября он утрачивает право на льготу и должен уплатить налог за 4 месяца (сентябрь, октябрь, ноябрь и декабрь). При условии, что годовая сумма налога также составляет 600 рублей, он должен уплатить 200 рублей ($600 \cdot 12 \cdot 4 = 200$).

На основании сведений Росреестра налоговый орган определяет облагаемую налоговую базу, период, за который должен быть исчислен налог, выбирает нужную ставку налога и производит расчет суммы налога. Сведения о сумме исчисленного налога заносятся в налоговое уведомление.

Форма налогового уведомления утверждена приказом ФНС от 5 октября 2010 г. № ММВ-7-11/479@. (Форма налогового уведомления приводится в приложении 1). В нем отражаются:

- налоговый период;
- кадастровый № земельного участка;

- адрес нахождения участка;
- кадастровая стоимость участка;
- доля в праве на земельный участок;
- не облагаемая сумма;
- количество месяцев использования участка;
- коэффициент К при индивидуальном жилищном строительстве;
- сумма налоговых льгот;
- исчисленная сумма налога;
- сумма налога к уплате.

Если гражданин не согласен с какими-либо данными, он, получив уведомление, может это выяснить в налоговом органе, либо отстаивать свою позицию перед вышестоящими налоговыми органами и в судебных органах.

На основании налогового уведомления гражданин заполняет квитанцию формы ПД (налог) или ПД-4сб (налог) для уплаты налога через отделения Сберегательного банка РФ или иного банка. Обычно бланк квитанции направляется плательщику вместе с налоговым уведомлением. В платежном документе на уплату налога указывается также коды бюджетной классификации, приведенные выше.

Федеральным законом от 02.04.2014 №52-ФЗ предусмотрено кардинальное изменение в организации уплаты земельного налога физическими лицами. Этим законом статья 23 НК РФ дополнен пунктом 2.1 следующего содержания:

Налогоплательщики – физические лица по налогам, уплачиваемым на основании налоговых уведомлений, обязаны сообщать о наличии у них объектов недвижимого имущества и (или) транспортных средств, признаваемых объектами налогообложения по соответствующим налогам, в налоговый орган по месту жительства либо по месту нахождения объектов недвижимого имущества и (или) транспортных средств в случае неполучения налоговых уведомлений и неуплаты налогов в отношении указанных объектов налогообложения за период владения ими.

Указанное сообщение с приложением копий правоустанавливающих (правоудостоверяющих) документов на объекты недвижимого имущества и (или) документов, подтверждающих государственную регистрацию транспортных средств, представляется в налоговый орган в отношении каждого объекта налогообложения однократно в срок до 31 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Сообщение о наличии объекта налогообложения, указанное в абзаце первом настоящего пункта, не представляется в налоговый орган в случаях, если физическое лицо получало налоговое уведомление об уплате налога в отношении этого объекта или если не получало налоговое уведомление в

связи с предоставлением ему налоговой льготы; а также статья 129.1 дополнен пунктом 3 следующего содержания:

Неправомерное непредставление (несвоевременное представление) налогоплательщиком – физическим лицом налоговому органу сообщения, предусмотренного пунктом 2.1 статьи 23 настоящего Кодекса, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога в отношении объекта недвижимого имущества и (или) транспортного средства, по которым не представлено (несвоеременно представлено) сообщение, предусмотренное пунктом 2.1 статьи 23 настоящего Кодекса;

В статье 398 НК РФ представлена форма налоговой отчетности по земельному налогу. Налогоплательщики – организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, в отношении земельных участков, принадлежащих им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования и используемых (предназначенных для использования) в предпринимательской деятельности, по истечении налогового периода в представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу. При этом по земельным участкам, находящимся в одном муниципальном образовании представляется одна налоговая декларация.

В случае если земельные участки, принадлежащие налогоплательщику, находятся в нескольких муниципальных образованиях и в ведении одного налогового органа, то также представляется одна налоговая декларация с заполнением разделов налоговой декларации по соответствующим кодам ОКATO.

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Необходимо отметить, что до 2011 года налогоплательщики обязаны были предоставлять после окончания отчетных периодов и налоговые расчеты, что было зафиксировано в пункте 2 и абзаца 2 пункта 3 статьи 398 НК РФ в такой редакции:

Налогоплательщики – организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, в отношении земельных участков, принадлежащих им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования и используемых (предназначенных для использования) в предпринимательской деятельности, за исключением налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, установленные главами 26.1 и 26.2 настоящего Кодекса, уплачивающие в течение налогового

периода авансовые платежи по налогу, по истечении отчетного периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка, если иное не предусмотрено настоящей статьей, налоговый расчет по авансовым платежам по налогу.

Форма налогового расчета по авансовым платежам по налогу утверждается Министерством финансов Российской Федерации. Расчеты сумм по авансовым платежам по налогу представляются налогоплательщиками в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Данное положение отменено Федеральным законом от 27.07.2010 №229-ФЗ и с 2011 года налогоплательщики земельного налога не представляют в налоговые органы вышеуказанные расчеты.

Налоговая отчетность представляется налогоплательщиком в установленной форме. Форма налоговой декларации по земельному налогу была утверждена Приказом Минфина России от 16.09.2008г. № 95н «Об утверждении форм налоговой декларации и налогового расчета по авансовым платежам по земельному налогу и Порядков их заполнения». ФНС РФ приказом от 10 мая 2017 года № ММВ-7-21/347@ утвердил форму и формат представления налоговой декларации по земельному налогу в электронном виде и порядка ее заполнения.

В бухгалтерском учете суммы начисленного земельного налога отражаются в следующем порядке: **Дебет 20, 23, 26, 29,44 Кредит 68.**

Земельный налог может быть также учтен в составе капитальных вложений. Это имеет место, когда организация, например, осуществляет на своем земельном участке капитальное строительство здания. На период строительства суммы начисленного налога относятся на увеличение первоначальной стоимости объекта строительства до момента принятия его на учет в составе основных средств. Это отражается следующей записью: **Дебет 08 Кредит 68**

Перечисленные суммы земельного налога в бюджет показываются по дебету **счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»** и кредиту **счета 51 «Расчетные счета»**.

В целях исчисления налога на прибыль земельный налог включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Сумма собранного в 2013 году земельного налога составила 157 млрд рублей.

7.2 Арендная плата за землю

В соответствии со статьей 65 Земельного кодекса использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы являются земельный налог и арендная плата. В большинстве случаев организации являются пользователями земли, принадлежащей государству или муниципальным образованиям, не на праве собственности, владения или пользования, а на правах аренды.

Статья 5 Земельного кодекса РФ арендаторов земельных участков определяет как лиц, которые владеют и пользуются земельными участками по договору аренды или договору субаренды.

Аренда земли – это форма землевладения и землепользования, когда одна сторона (арендодатель) предоставляет за определенную плату другой стороне (арендатору) земельный участок во временное пользование для ведения хозяйства. Арендодателями и арендаторами земли являются органы исполнительной власти РФ или ее субъектов, органы местного самоуправления, а также граждане или юридические лица.

При заключении договора аренды взимается арендная плата на основании договора. Этот договор заключает собственник земельного участка с арендатором – организацией или физическим лицом. Договоры аренды могут заключаться также между организациями или физическими лицами, но это не является предметом нашего рассмотрения.

Договор аренды устанавливает все условия уплаты арендных платежей, в том числе величину платы, сроки уплаты. Арендная плата за земли не является налогом, поэтому договор должен предусматривать и ответственность за неуплату. Объектами обложения арендной платой являются земельные участки, части земельных участков, земельные доли, предоставленные юридическим лицам и гражданам а пользование. При аренде земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, соответствующие органы исполнительной власти устанавливают базовые размеры арендной платы по видам использования земель и категориям арендаторов.

Предоставление земельных участков в аренду, ведение учета плательщиков и платежей, привлечение к ответственности осуществляется органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления, а также органами Федерального агентства по управлению государственным имуществом России (в части земель, находящихся в федеральной собственности).

Например, основной формой пользования земельными участками в Москве наряду с безвозмездным срочным использованием, постоянным (бессрочным) использованием, частной собственностью является аренда. По общему правилу земельные участки в Москве предоставляются в аренду на основании торгов (конкурсов аукционов).

Аренда земли – широко распространенная практика в условиях рыночной экономики. Земельные отношения регулируются нормами гражданского и земельного законодательства. Однако нормы гражданского законодательства применяются к названным отношениям лишь в случаях, если они не урегулированы Земельным кодексом РФ, Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 101-ФЗ «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» и другими актами земельного законодательства.

Арендные отношения являются одной из самых эффективных форм использования земли в России. При этом в отсутствии развитого земельного рынка арендные отношения становятся главным инструментом перераспределения земли к эффективно хозяйствующим товаропроизводителям и бережного и рационального ее использования.

Аренда земли форма землепользования, при которой собственник земли передает свой земельный участок на определенный срок другому лицу (арендатору) для ведения хозяйства за определенное вознаграждение (арендную плату).

Основными признаками аренды земель являются:

- срочность, аренда это право, действующее на определенный период времени, определяемый в договоре аренды (в отличие от бессрочных прав, таких как собственность и постоянное (бессрочное) пользование);
- платность, то есть возмездность арендных отношений (плата выплачивается арендатором арендодателю земли);
- возвратность (арендованное имущество арендованный земельный участок должен быть возвращен арендодателю, то есть собственнику).
- неизменность целевого назначения земельного участка (земля может быть
- предоставлена в пользование на условиях аренды под определенные цели использования).

Для заключения договора на аренду земли, находящейся в собственности РФ, субъектов РФ или муниципальной собственности, организации сначала нужно выкупить право на такую аренду. Статья 38 Земельного кодекса РФ предусматривает в данном случае проведение торгов (конкурсов, аукционов). Торги проводятся исполнительными органами государственной власти или органы местного самоуправления.

Обязательным условием проведения торгов является внесение организациями и физическими лицами – участниками торгов задатка. Величина задатка устанавливается в размере не менее 20 процентов начального размера арендной платы. Участникам торгов, которые их не выиграли, сумма задатка возвращается. У победителя торгов сумма задатка засчитывается в счет арендной платы.

С целью регулирования арендных отношений в соответствии со статьями 22 и 65 Земельного кодекса Российской Федерации Правительством принято Постановление от 16 июля 2009 года № 582 « Об основных принципах определения арендной платы при аренде земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, и о правилах определения размера арендной платы, а также порядка, условий и сроков внесения арендной платы за земли, находящиеся в собственности Российской Федерации», где утверждены:

- основные принципы определения арендной платы при аренде земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности;

- правила определения размера арендной платы, а также порядка, условий и сроков внесения арендной платы за земли, находящиеся в собственности Российской Федерации

Арендная плата при аренде земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, определяется исходя из следующих основных **принципов**:

- принцип экономической обоснованности, в соответствии с которым арендная плата устанавливается в размере, соответствующем доходности земельного участка с учетом категории земель и их разрешенного использования;

- принцип предсказуемости расчета размера арендной платы, в соответствии с которым в нормативных правовых актах органов государственной власти и органов местного самоуправления определяются порядок расчета арендной платы и случаи, в которых возможен пересмотр размера арендной платы в одностороннем порядке по требованию арендодателя;

- принцип предельно допустимой простоты расчета арендной платы, в соответствии с которым предусматривается возможность определения арендной платы на основании кадастровой стоимости;

- принцип недопущения ухудшения экономического состояния землепользователей и землевладельцев при переоформлении ими прав на земельные участки, в соответствии с которым размер арендной платы, устанавливаемый в связи с переоформлением прав на земельные участки, не должен

превышать более чем в 2 раза размер земельного налога в отношении таких земельных участков;

- принцип учета необходимости поддержки социально значимых видов деятельности посредством установления размера арендной платы в пределах, не превышающих размер земельного налога, а также защиты интересов лиц, освобожденных от уплаты земельного налога.

1. **Арендная плата** за пользование земельными участками, находящимися в собственности Российской Федерации и расположенными за пределами территории Российской Федерации, взимается **исходя из рыночной стоимости** этих земельных участков, с учетом права страны, где такие земельные участки находятся, если международными договорами не установлено иное. Порядок, условия и сроки внесения арендной платы за указанные земельные участки определяются договором аренды таких земельных участков без учета положений настоящих Правил.

2. **Размер арендной платы** при аренде земельных участков, находящихся в собственности Российской Федерации и расположенных на территории Российской Федерации (далее – земельные участки), в расчете на год (далее – арендная плата) определяется Федеральным агентством по управлению государственным имуществом одним из следующих способов:

- на основании кадастровой стоимости земельных участков;

- по результатам торгов (конкурсов, аукционов);

- в соответствии со ставками арендной платы либо методическими указаниями по ее расчету, утвержденными Министерством экономического развития Российской Федерации;

- на основании рыночной стоимости земельных участков, определяемой в соответствии с законодательством Российской Федерации об оценочной деятельности.

3. Арендная плата определяется **на основании кадастровой стоимости** земельного участка и рассчитывается в процентах:

а) 0,01 процента в отношении:

- земельного участка, предоставленного физическому или юридическому лицу, имеющему право на освобождение от уплаты земельного налога в соответствии с законодательством о налогах и сборах, за исключением случаев, когда право на заключение договора аренды земельного участка приобретено на торгах (конкурсах, аукционах);

- земельного участка, предоставленного физическому лицу, имеющему право на уменьшение налоговой базы при уплате земельного налога в соответствии с законодательством о налогах и сборах, в случае, если налоговая база в результате уменьшения на не облагаемую налогом сумму принимается

равной нулю, за исключением случаев, когда право на заключение договора аренды земельного участка приобретено на торгах (конкурсах, аукционах);

- земельного участка, предоставленного физическому лицу, имеющему право на уменьшение налоговой базы при уплате земельного налога в соответствии с законодательством о налогах и сборах, в случае, если размер налогового вычета меньше размера налоговой базы, за исключением случаев, когда право на заключение договора аренды земельного участка приобретено на торгах (конкурсах, аукционах). При этом ставка 0,01 процента устанавливается в отношении арендной платы, равной размеру такого вычета;

- земельного участка, изъятого из оборота, если земельный участок в случаях, установленных федеральными законами, может быть передан в аренду, за исключением случаев, когда право на заключение договора аренды земельного участка приобретено на торгах (конкурсах, аукционах);

- земельного участка, загрязненного опасными отходами, радиоактивными веществами, подвергнувшегося загрязнению, заражению и деградации, за исключением случаев консервации земель с изъятием их из оборота;

- земельного участка, предоставленного для размещения дипломатических представительств иностранных государств и консульских учреждений в Российской Федерации, если иное не установлено международными договорами;

б) 0,3 процента в отношении земельного участка из земель сельскохозяйственного назначения, право на который переоформлено в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации, а также из земель сельскохозяйственного назначения, ограниченных в обороте, за исключением случаев, когда право на заключение договора аренды земельного участка приобретено на торгах (конкурсах, аукционах);

в) 0,6 процента в отношении земельного участка, предоставленного для сельскохозяйственного использования, ведения крестьянского (фермерского) хозяйства, личного подсобного хозяйства, а также предоставленного гражданам или их некоммерческим объединениям для ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства, гаражного строительства, за исключением случаев, указанных в подпункте «б» настоящего пункта;

г) 1,5 процента в отношении:

- земельного участка, ограниченного в обороте и не относящегося к категории земель сельскохозяйственного назначения, право аренды на который переоформлено в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации;

- земельного участка, предоставленного в соответствии с договором о развитии застроенной территории;

- земельных участков, образованных из земельного участка, предоставленного для комплексного освоения территории в целях жилищного строительства в соответствии с Земельным кодексом Российской Федерации;

д) 2 процента в отношении земельных участков, не указанных в подпунктах «а» – «г» настоящего пункта, если:

- земельный участок предоставлен в аренду для строительства с предварительным согласованием места размещения объектов в порядке, установленном Земельным кодексом Российской Федерации;

- право аренды на земельный участок переоформлено в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации;

- земельный участок предоставлен в аренду пользователю недр для ведения работ, связанных с использованием недрами.

4. В случае если право на заключение договора аренды земельного участка приобретается в порядке, установленном земельным законодательством Российской Федерации, на торгах (конкурсах, аукционах), то арендная плата определяется по результатам таких **торгов** (конкурсов, аукционов).

В случае если земельный участок предоставлен в аренду для его комплексного освоения в целях жилищного строительства, арендная плата определяется на аукционе в порядке, предусмотренном Земельным кодексом Российской Федерации.

5. Арендная плата рассчитывается в соответствии со ставками арендной платы либо методическими указаниями по ее расчету, утвержденными Министерством экономического развития Российской Федерации, в отношении земельных участков, не указанных в пунктах 3 и 4 настоящих Правил, которые предоставлены (заняты) для размещения:

- автомобильных дорог, в том числе их конструктивных элементов и дорожных сооружений, производственных объектов (сооружений, используемых при капитальном ремонте, ремонте и содержании автомобильных дорог);

- инфраструктуры железнодорожного транспорта общего и необщего пользования;

- линий метрополитена;

- линий электропередачи, линий связи, в том числе линейно-кабельных сооружений;

- трубопроводов и иных объектов, используемых в сфере тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод;

- объектов, непосредственно используемых для утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов;

- нефтепроводов, газопроводов и иных трубопроводов аналогичного назначения, их конструктивных элементов;

- гидроэлектростанций, тепловых станций и других электростанций, обслуживающих их сооружений и объектов, объектов электросетевого хозяйства и иных определенных законодательством Российской Федерации об электроэнергетике объектов электроэнергетики;

- объектов космической инфраструктуры;

- объектов, расположенных в пределах территории особой экономической зоны;

- аэродромов, вертодромов и посадочных площадок, аэропортов, объектов единой системы организации воздушного движения;

- инфраструктуры морских и речных портов, перегрузочных комплексов (терминалов), гидротехнических сооружений, пунктов отстоя судов и объектов, обеспечивающих безопасность судоходства.

6. Арендная плата за земельный участок в случаях, не указанных в пунктах 3-5 настоящих Правил, рассчитывается на основании рыночной стоимости земельного участка, определяемой в соответствии с законодательством Российской Федерации об оценочной деятельности.

В этих случаях арендная плата рассчитывается как произведение рыночной стоимости земельного участка и выраженной в процентах ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действующей на начало календарного года, в котором принято решение о предоставлении земельного участка, по следующей формуле:

$$A = C \times P,$$

где: А – арендная плата;

С – рыночная стоимость земельного участка, определяемая на основании результатов оценки, проведенной не позднее чем за 6 месяцев до заключения договора аренды земельного участка; Р – действующая ставка рефинансирования ЦБ РФ.

7. В случае если по истечении 3 лет со дня предоставления в аренду земельного участка для жилищного строительства, за исключением случаев предоставления земельных участков для индивидуального жилищного строительства, не введен в эксплуатацию построенный на земельном участке объект недвижимости, арендная плата за земельный участок устанавливается в размере не менее 2-кратной налоговой ставки земельного налога на соответствующий земельный участок, если иное не установлено земельным законодательством Российской Федерации.

8. При заключении договора аренды земельного участка федеральные органы исполнительной власти предусматривают в таком договоре случаи и периодичность изменения арендной платы за пользование земельным участком. При этом арендная плата изменяется в одностороннем порядке по тре-

бованию арендодателя на размер коэффициента-дефлятора, ежегодно утверждаемого Министерством экономического развития Российской Федерации. Коэффициент-дефлятор применяется ежегодно по состоянию на начало очередного года, начиная с года, следующего за годом, в котором принято решение о предоставлении земельного участка в аренду.

9. При заключении договора аренды земельного участка, в соответствии с которым арендная плата рассчитана на основании кадастровой стоимости земельного участка, федеральные органы исполнительной власти предусматривают в таком договоре возможность изменения арендной платы в связи с изменением кадастровой стоимости земельного участка. При этом арендная плата подлежит перерасчету по состоянию на 1 января года, следующего за годом, в котором произошло изменение кадастровой стоимости. В этом случае индексация арендной платы с учетом коэффициента-дефлятора в году, в котором был произведен перерасчет, не проводится.

10. При заключении договора аренды земельного участка, в соответствии с которым арендная плата рассчитана на основании рыночной стоимости земельного участка, федеральные органы исполнительной власти предусматривают в таком договоре возможность изменения арендной платы в связи с изменением рыночной стоимости земельного участка, но не чаще чем 1 раз в год. При этом арендная плата подлежит перерасчету по состоянию на 1 января года, следующего за годом, в котором была проведена оценка, осуществленная не позднее чем за 6 месяцев до перерасчета арендной платы.

В случае изменения рыночной стоимости земельного участка коэффициент-дефлятор, указанный в пункте 8 настоящих Правил, не применяется.

11. В случае если на стороне арендатора выступают несколько лиц, арендная плата для каждого из них определяется пропорционально их доле в праве на арендованное имущество в соответствии с договором аренды земельного участка.

12. При заключении договора аренды земельного участка федеральные органы исполнительной власти предусматривают в таком договоре, что арендная плата перечисляется не реже 1 раза в полгода в безналичной форме на счета территориальных органов Федерального казначейства для ее распределения указанными территориальными органами в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Пример. Во исполнение данного постановления Министерство экономического развития приказом от 14 января 2011 г. № 9 утвердило ставки арендной платы в отношении земельных участков, находящихся в собственности Российской Федерации и предоставленных (занятых) для размещения газопроводов и иных трубопроводов аналогичного назначения, их конструктивных элементов

Субъект Российской Федерации	Ставка арендной платы, руб. за 1 кв. м
Республика Адыгея (Адыгея)	1,20
Республика Алтай	0,01
Республика Башкортостан	0,18

Пример. Ставки арендной платы в отношении земельных участков, которые находятся в собственности Российской Федерации и предоставлены (заняты) для размещения объектов, непосредственно используемых для утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов (утверждено приказом Министерства экономического развития РФ от 14 июня 2011 г. № 280) :

- объекты, непосредственно используемые для захоронения твердых бытовых отходов, в том числе полигоны, размещение указанных объектов – 3,5% от кадастровой стоимости земельного участка

- объекты, утилизирующие твердые бытовые отходы методом сжигания, размещение указанных объектов- 2% от кадастровой стоимости земельного участка

- объекты, утилизирующие твердые бытовые отходы методом их сортировки и переработки, размещение указанных объектов – 0,3% от кадастровой стоимости земельного участка.

Определение договора аренды в российском законодательстве дано в ст. 606 ГК РФ. По данному договору арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Законом могут быть установлены особенности сдачи в аренду земельных участков и других обособленных природных объектов (ст. 607 ГК РФ).

В Земельном кодексе аренде земельных участков посвящена ст. 22, согласно которой земельные участки, за исключением изъятых из оборота, могут быть предоставлены их собственниками в аренду в соответствии с гражданским законодательством и ЗК РФ (п. 2 ст. 22 ЗК РФ). Изъятые из оборота земельные участки не могут быть переданы в аренду, за исключением случаев, установленных федеральными законами (п. 11 ст. 22 ЗК РФ).

За земли, переданные в аренду, взимается арендная плата (п. 3 ст. 65 ЗК РФ), размер которой является существенным условием договора аренды земельного участка. Порядок, условия и сроки внесения арендной платы за земельные участки, находящиеся в частной собственности, устанавливаются договорами аренды земельных участков (п. 4 ст. 65 ЗК РФ), а находящиеся в собственности РФ, субъектов РФ или муниципальной собственности – уста-

навливаются соответственно Правительством РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления.

По договору аренды земельного участка собственник-арендодатель обязуется предоставить арендатору земельный участок за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Плоды, продукция и доходы, полученные арендатором при использовании арендованного земельного участка, являются его собственностью. Договор аренды земельных участков наряду с общими положениями об аренде, закрепленными в гл. 34 ГК РФ, имеет и ряд специфических особенностей, указанных в ЗК РФ, иных федеральных законах, а также нормативных правовых актов субъектов РФ.

Предмет договора аренды – земельный участок, прошедший государственный кадастровый учет. В договоре необходимо указать местоположение, целевое назначение, кадастровый номер и иные признаки земельного участка, позволяющие его идентифицировать, а также размер арендной платы. Эти сведения (предмет и размер арендной платы) являются существенными условиями договора, поэтому в случае их отсутствия договор считается не заключенным. Это следует из анализа п.3 ст. 607 ГК РФ и п.3 ст. 65 ЗК РФ

Сторонами договора являются арендодатель и арендатор.

Право передачи земельного участка и расположенных на нем строений в аренду принадлежит их собственнику. Арендодателями могут быть также лица, уполномоченные законом или собственником сдавать имущество в аренду.

Земля, находящаяся в государственной или в муниципальной собственности, представляется в аренду соответствующим государственным или муниципальным органом власти.

Арендодатель имеет права и исполняет обязанности, отраженные в конкретном договоре. Кроме того, права и обязанности арендодателя, так же как и арендатора, предусмотрены законодательством. Так, на основании статьи 619 ГК РФ арендодатель вправе расторгнуть договор досрочно, если арендатор:

- пользуется земельным участком с существенным нарушением условий договора или назначения земельного участка либо с неоднократными нарушениями;
- существенно ухудшает качество земель;
- более двух раз подряд по истечении установленного срока не вносит арендную плату.

Досрочное расторжение договора аренды в случае совершения арендатором указанных правонарушений осуществляется на основании решения суда.

Гражданский кодекс РФ не упоминает о праве арендодателя распорядиться арендованным земельным участком, т.е. продать, обменять, подарить, заложить его и т.д., но это право принадлежит ему как собственнику имущества и с передачей земли в аренду не прекращается. Единственное, что следует заметить: права арендатора при переходе права собственности к другому лицу остаются неизменными, что и гарантирует статья 617 Кодекса.

На основании закона и договора **арендодатель обязан:**

- передать арендатору земельный участок в сроки и в состоянии, которые соответствуют условиям договора и назначению земельного участка. Земельный участок передается вместе со всеми принадлежностями, необходимыми для его использования. В случае если земельный участок и принадлежности сопровождают определенные документы, последние также должны быть переданы арендатору;

- предупредить арендатора о правах третьих лиц на участок;

- передать арендатору землю в состоянии, соответствующем условиям договора по площади угодий и качеству, указанным в приложении к договору;

- в случае смерти арендатора до истечения срока аренды перезаключить договор аренды с одним из его наследников при его согласии стать арендатором;

- возмещать по истечении срока аренды полностью или частично расходы по освоению земель и улучшению качества сельскохозяйственных угодий, понесенные арендатором.

Арендодатель отвечает за недостатки сданного в аренду имущества, полностью или частично препятствующие пользованию им, даже если во время заключения договора он не знал о них (ст. 612 ГК РФ). В то же время арендодатель не несет ответственность за недостатки сданного в аренду имущества, оговоренные при заключении договора или заранее известные арендатору либо которые должны были быть обнаружены арендатором во время осмотра имущества при заключении договора или передаче имущества.

Статья 46 ЗК РФ предусматривает **основания прекращения аренды** земельного участка. Аренда земельного участка может быть прекращена по инициативе арендодателя в случае:

- использования земельного участка не в соответствии с его целевым назначением и принадлежностью к той или иной категории земель;

- использования земельного участка, приводящего к существенному снижению плодородия сельскохозяйственных земель или значительному ухудшению экологической обстановки;

- неустранения совершенного умышленно земельного правонарушения, выражающегося в отравлении, загрязнении, порче или уничтожении плодородного слоя почвы вследствие нарушения правил обращения с удобрениями, стимуляторами роста растений, ядохимикатами и иными опасными химическими или биологическими веществами при их хранении, использовании и транспортировке, повлекших за собой причинение вреда здоровью человека или окружающей среде;

- неиспользования земельного участка, предназначенного для сельскохозяйственного производства либо жилищного или иного строительства в указанных целях в течение трех лет, если более длительный срок не установлен федеральным законом или договором аренды земельного участка, за исключением времени, необходимого для освоения земельного участка, а также времени, в течение которого земельный участок не мог быть использован по назначению из-за стихийных бедствий или ввиду иных обстоятельств, исключающих такое использование;

- изъятия земельного участка для государственных или муниципальных нужд;

- реквизиции земельного участка.

Если арендодателем всегда выступает собственник или его представитель, то арендатором может быть любое физическое лицо, обладающее земельной правоспособностью (в том числе иностранцы и лица без гражданства), а также юридическое лицо (в том числе иностранное или с иностранным участием).

В соответствии со статьей 41 ЗК РФ арендатор **вправе:**

- использовать в установленном порядке для собственных нужд имеющиеся на земельном участке общераспространенные полезные ископаемые, пресные подземные воды, а также водные объекты в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- возводить жилые, производственные, культурно-бытовые и иные строения и сооружения в соответствии с целевым назначением категории земель и разрешенным использованием с соблюдением установленных архитектурно-планировочных, строительных, экологических, санитарно-гигиенических, противопожарных и иных специальных требований (норм, правил, нормативов);

- проводить в соответствии с разрешенным использованием оросительные, осушительные, и другие мелиоративные работы, строить пруды и иные водоемы в соответствии с установленными действующим законодательством, экологическими, строительными, санитарно-гигиеническими и иными специальными требованиями (нормами, правилами, нормативами);

- осуществлять другие права по использованию земельного участка, предусмотренные законодательством.

Земельное законодательство предоставляет арендатору, за изъятием некоторых случаев, те же права, что и собственнику:

- право собственности на плоды, продукцию и доходы, полученные в результате использования земельного участка;

- самостоятельно хозяйствовать на земле;

- передавать свои права и обязанности по договору аренды земельного участка третьему лицу;

- отдавать арендные права земельного участка в залог;

- вносить право аренды в качестве вклада в уставный капитал хозяйственного товарищества или общества либо паевого взноса в производственный кооператив в пределах срока договора аренды земельного участка без согласия его собственника при условии его уведомления, если договором аренды земельного участка не предусмотрено иное.

Граждане, использующие земельные участки на праве аренды, имеют право на компенсацию затрат, вложенных в целях повышения плодородия почв, при добровольном отказе от земельного участка и на возмещение убытков, включая упущенную выгоду, в случае выкупа этого участка для государственных, муниципальных и общественных нужд.

К правам арендатора относится также право на возмещение убытков и (или) расторжение договора, вызванных задержкой предоставления земельного участка (ст. 611 ГК РФ). Для арендодателя в данном случае наступает ответственность за неисполнение обязательств по договору по гражданскому законодательству.

На основании статьи 612 ГК РФ в случае обнаружения недостатков арендованного имущества (наличие зараженных земель, соседство экологически вредного производства, не позволяющее, например, использовать землю, арендованную для сельскохозяйственных целей, либо, если земля арендована под строительство, недостатками может быть признана структура почвы, не дающая возможность произвести это строительство) арендатор вправе по своему выбору:

- потребовать от арендодателя либо безвозмездного устранения этих недостатков (например, путем проведения рекультивации земель), либо соразмерного уменьшения арендной платы, либо возмещения своих расходов на устранение недостатков;

- удержать сумму понесенных им расходов, связанных с устранением данных недостатков, из арендной платы, предварительно уведомив об этом арендодателя;

- потребовать досрочного расторжения договора.

Арендодатель, извещенный о требованиях арендатора, на основании данной статьи может предоставить арендатору другой аналогичный земельный участок без обнаруженных недостатков или безвозмездно произвести улучшение земельного участка (если это, конечно, возможно).

На арендатора распространяется и ответственность за нарушение земельного законодательства. Договор аренды дополняет и конкретизирует положения законодательства, в частности, точно определяет цель аренды земли. При этом договор не должен противоречить законодательству, в случае разногласий действует норма закона.

По закону и договору **арендатор соблюдает следующие обязанности:**

- своевременно вносить плату за пользование земельным участком (ст. 614 ГК РФ);

- использовать земли в соответствии с договором (ст. 615);

- поддерживать земельное имущество в надлежащем состоянии, нести расходы на поддержание его в этом состоянии, если иное не установлено законом или договором аренды (ст. 616 ГК РФ).

Если на арендуемом имуществе лежат обременения, связанные с правами третьих лиц на земельный участок (сервитут, право залога), арендатор не вправе прекратить или изменить эти права, но арендодатель обязан предупредить арендатора о всех правах третьих лиц. Неисполнение этой обязанности дает арендатору право требовать уменьшения арендной платы или расторжения договора и возмещения убытков (ст. 613).

По окончании договора аренды арендатор обязан возвратить арендуемые земли. Земельный участок должен быть возвращен в состоянии не худшем, чем оговорено в договоре. Если же арендатор не прекратил пользоваться участком в срок, установленный договором, и без согласия арендодателя, хотя последний на таком прекращении настаивает, или прекратил использование несвоевременно, арендодатель вправе требовать внесения арендной платы за все время просрочки. В случае, когда внесенная плата не покрывает понесенные арендодателем убытки, он вправе претендовать на их возмещение.

Объектом аренды могут быть земельные участки, относящиеся к любой категории земель, за исключением земель, изъятых из оборота (ст. 27 ЗК РФ). В соответствии с общими нормами Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ) (ст. 607), чтобы стать объектом аренды, земельный участок должен быть определен точно так же, как когда он выступает в качестве недвижимого имущества в гражданско-правовых отношениях. В договоре аренды должно быть указано местоположение земельного участка, его целевое назначение, границы, кадастровый номер и другие признаки, позволяющие установить и идентифицировать его. Названные сведения являются существенными

условиями договора, поэтому при их отсутствии договор считается недействительным.

Согласно Земельному кодексу Российской Федерации не подлежат передаче в аренду земельные участки, изъятые из оборота, за исключением случаев, установленных федеральным законом. В соответствии с пунктом 4 статьи 27 Земельного кодекса Российской Федерации **из оборота изъяты** земельные участки, занятые следующими объектами, находящимися в федеральной собственности:

- государственными природными заповедниками и национальными парками (за исключением случаев, предусмотренных статьей 95 настоящего Кодекса);

- зданиями, строениями и сооружениями, в которых размещены для постоянной деятельности Вооруженные Силы Российской Федерации, войска Пограничной службы Российской Федерации, другие войска, воинские формирования и органы;

- зданиями, строениями и сооружениями, в которых размещены военные суды;

- объектами организаций федеральной службы безопасности;

- объектами организаций федеральных органов государственной охраны;

- объектами использования атомной энергии, пунктами хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ;

- объектами, в соответствии с видами деятельности которых созданы закрытые административно – территориальные образования;

- исправительно-трудовыми учреждениями и лечебно – трудовыми профилакториями соответственно Министерства юстиции Российской Федерации и Министерства внутренних дел Российской Федерации;

- воинскими и гражданскими захоронениями;

- инженерно-техническими сооружениями, линиями связи и коммуникациями, возведенными в интересах защиты и охраны Государственной границы Российской Федерации.

Мировая практика свидетельствует о том, что включение земли в экономический оборот и изъятие земельной ренты в пользу государства является важным источником поступления денежных средств в бюджеты, особенно в местные. В этой связи вопросы регулирования арендных отношений при предоставлении земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, приобретают особую актуальность.

В этой связи одним из приоритетных направлений в области земельно-экономической политики является регулирование арендных отношений, направленное на повышение эффективности управления и распоряжения зем-

лями, находящимися в государственной и муниципальной собственности. Основные усилия в данной области направляются на решение следующих приоритетных **задач**:

- разработка и внедрение комплекса мер по совершенствованию системы государственного регулирования арендных отношений;
- установление порядка и условий предоставления земель в пользование на условиях аренды.
- разработка и утверждение единой методики определения арендной платы за землю.

Обычно договор аренды земельного участка заключается на определенных срок. С его истечением прекращаются и обязательства по договору – земельный участок возвращается во владение и пользование собственника, а арендатор перестает владеть и пользоваться им.

Закон предоставляет арендатору, надлежащим образом выполняющему свои договорные обязательства, преимущественное по отношению к другим лицам право на возобновление арендных отношений на следующий срок. В результате этого срочный договор аренды при надлежащем исполнении арендатором своих договорных обязанностей может длиться неопределенное время.

Возможно также заключение договора аренды без указания срока, если в момент его заключения сторонам этого договора трудно заранее его определить. В этом случае аренда считается постоянно действующей и прекращается по заявлению стороны, желающей прекратить арендные отношения, которая обязана предупредить о своем намерении контрагента не менее чем за три месяца до намечаемого прекращения арендных отношений (об этом должно быть указано в договоре).

Земельный кодекс РФ не устанавливает ни минимальные, ни максимальные сроки договора аренды. В качестве исключения пунктом 3 ст. 9 Закона об обороте земель сельскохозяйственного назначения срок договора аренды этих земель определен как «не превышающий срок девять лет». При этом в статье 9 указано: договор аренды, заключенный на срок, превышающий установленный законом предельный срок (в том числе договор аренды, заключенный до вступления в силу названного Федерального закона), считается заключенным на срок, равный предельному сроку.

Закон допускает досрочные основания прекращения арендных отношений: взаимное волеизъявление сторон; смерть собственника и отсутствие правопреемника; смерть арендатора и отсутствие наследника, желающего воспользоваться преимущественным правом аренды; невыполнение арендатором обязательств, предусмотренных договором аренды; выкуп земельного участка для государственных и общественных нужд.

В случае если иное не предусмотрено законом или договором аренды, арендатор, надлежащим образом исполнявший свои обязанности, по истечении срока договора аренды имеет при прочих равных условиях преимущественное право на заключение договора аренды на новый срок.

Вместе с тем, как было отмечено выше, право установления ставок арендной платы на земли, принадлежащие субъектам РФ, муниципальным образованиям или по землям, государственная собственность которых не разграничена принадлежит представительным органам субъектов РФ и муниципальных образований.

На следующем примере показываем порядок установления ставок арендной платы в Московской области и в одном из муниципальных образований области.

Пример расчета арендной платы на территории Московской области.

Законом Московской области «Об установлении базового размера арендной платы за земельные участки, находящиеся в собственности Московской области или государственная собственность на которые не разграничена на территории Московской области на 2014 год» от 02.10.2013 № 116/2013-ОЗ базовый размер арендной платы за 1 м² городских земель в пос. Львовский Подольского района Московской области на 2014 год установлен в размере 37,95 руб.

Вместе с тем, законом Московской области от 07.06.1996 № 23/96-ОЗ (в ред. Законов МО№ 104/2010-ОЗ) « О регулировании земельных отношений в Московской области» к данной сумме рекомендованы установление поправочных коэффициентов по каждому виду деятельности..

Используя эти правоустанавливающие документы, Советом депутатов Подольского муниципального района (на территории района находится пос. Львовский) принято решение от «29»_ноября 2013г. № 36/2013 «Об установлении ставок арендной платы за землю на 2014 год на территории пос. Львовский Подольского муниципального района». Данные Коэффициенты например, составляют:

- для складской деятельности – 6,93 руб. за 1 м²;
- для содержания рынка – 8,00 руб. за 1 м²;
- для автозаправки (АЗС) – 28,80 руб. за 1 м²; При этом:
Участок № 1 где размещен товарный склад занимает – 5 000 м²
Участок № 2 где размещен рынок занимает – 10 000 м²
Участок № 3 где размещена автозаправка 800 м²,

Расчет стоимости арендной платы за 2014 год- (5 000 x 6,93+10 000 x 8,0+800 x 28,80) x 37,95 = 137 690 рублей.

В настоящее время земельные права собственности на участки, расположенные на территории России только частично разграничены по уровням власти, но основная масса земель еще не разграничена.

Право на сдачу в аренду участков не разграниченных землях предоставлены администрациям городов, районов и поселений, на территориях которых расположены эти участки. По не разграниченным землям сумма арендной платы поступает в бюджеты тех территорий, где расположены эти земли.

За разграниченные земли плата за продажу права аренды и арендная плата перечисляются на счета органов федерального казначейства для последующего прямого зачисления их в доходы соответствующих бюджетов, но уже в зависимости от установленного права собственности на земельные участки.

В 2013 году было собрано арендной платы в бюджеты всех уровней на сумму 190,1 млрд. рублей. Из этой суммы 164.8 млрд. рублей, или 87% получены по не разграниченным землям и поэтому сумма арендной платы поступает напрямую в бюджеты тех территорий, где расположены эти земли. Это города, включая города федерального значения, сельские районы и поселения.

При этом 25,3 млрд. рублей средств (13% всех поступлений) получены от аренды разграниченных земельных участков следовательно, собранные суммы напрямую поступают в бюджеты собственников этих земель. В этой сумме поступлений 9.1 млрд. рублей или 36% занимают субъекты РФ, поэтому можно отметить, что субъекты РФ провели относительно большую работу по оформлению своих земель в собственность.

ВОПРОСЫ И ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ

1. Основные этапы эволюции земельного налога.
2. Нормативно-правовая база по земельному налогу.
3. Порядок установления и введения в действие земельного налога.
4. Определение объекта налогообложения, условия, при которых земельные участки не признаются объектами налогообложения.
5. Кадастр объектов недвижимости и его значение в системе налогообложения.
6. Элементы налогообложения: налоговый (отчетный) период, ставки земельного налога по категориям земель, порядок их установления.

7. Состав и характеристика льгот по земельному налогу с учетом их установления на территориях муниципальных образований.

8. Налоговая база и особенности ее определения для разных категорий налогоплательщиков.

9. Особенности определения налоговой базы по земельным участкам, находящимся в общей и долевой собственности.

10. Порядок исчисления и уплаты земельного налога разными категориями налогоплательщиков.

11. Порядок исчисления земельного налога в случаях возникновения и прекращения права собственности на земельные участки в течение налогового периода.

12. Особенности исчисления и уплаты налога в отношении земельного участка под многоквартирным домом.

13. Порядок применения специального коэффициента в случае возникновения права на льготу по земельному налогу в течение налогового периода.

14. Особенности исчисления и уплаты налога за земельные участки, предназначенные для жилищного строительства.

Практическое задание 1. Инвалид войны имеет в собственности дачный земельный участок площадью 8 соток. Кадастровая стоимость 1 кв. метра земли составляет 270 руб., ставка налога установлена максимальная для этой категории земель. Определите сумму земельного налога, а также порядок уплаты налога

Практическое задание 2. Организация ЗАО «Рассвет» имеет в собственности земельный участок №1, занятый под пашню. Его кадастровая стоимость 3 000 000 руб. В отношении земель сельскохозяйственного назначения установлена ставка 0,3%. Помимо этого с 16 марта 2013 г. организация владеет 50-процентной долей в праве собственности на земельный участок №2, кадастровая стоимость которого составляет 2 000 000 руб. Он расположен в том же муниципальном образовании и занят жилыми объектами. Ставка налога по землям, занятым жилыми объектами, составляет 0,15%. Определите сумму налога и авансовых платежей

Практическое задание 3. Организация имеет в собственности земельный участок под жилищное строительство, зарегистрированный 15 февраля 2017 г. Кадастровая стоимость участка земли составляет 900 000 руб., ставка налога установлена максимальная для этой категории земель. Определите сумму земельного налога за 2017 и 2018 гг., если строительство за указанный период не завершено.