

ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ОПЛАТЫ ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ОСОБЕННОСТИ ИСЧИСЛЕНИЯ, ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ И ПРИВЛЕЧЕНИЯ К ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Аблякимова Эльвина Эрнесовна

Кандидат юридических наук,

*старший преподаватель кафедры административного и финансового права,
ФГБОУВО «РГУП», Крымский филиал, г. Симферополь*

Попова Дарья Олеговна

*Специалист 1 разряда правового отдела Управления
Федеральной налоговой службы по Республике Крым, г. Симферополь*

АННОТАЦИЯ.

В настоящий период развития российского государства и общества наиболее актуальными вопросами являются необходимость совершенствования механизма обеспечения рационального использования земель и повышения эффективности их использования. В связи с этим, современная юридическая наука занимается активным исследованием земельного налога как одной из основных проблем земельного права. Земельный налог для современного российского государства является ключевым элементом механизма платного землепользования, который сегодня нуждается в кардинальном реформировании.

ABSTRACT.

At this period of development of the Russian state and society, the most pressing issues are the need to improve the mechanism for ensuring the rational use of land and increasing the efficiency of their use. In this regard, modern legal science is engaged in active research of land tax as one of the main problems of land law. Land tax for the modern Russian state is a key element of the mechanism of paid land use, which today needs to be radically reformed.

Ключевые слова: земельный налог, местный бюджет, кадастровая стоимость, льготы, уплата налога.

Keywords: land-tax, local budget, cadastral value, privileges, tax payment.

Земельный налог, как механизм землеустройства, возник еще в Древней Руси и являлся формой налогообложения земли, поскольку она являлась главным источником государственных доходов [10, с. 66].

В настоящий период развития российского общества и государства актуальны вопросы, связанные с необходимостью совершенствования механизма обеспечения рационального использования земель, основ регулирования земельных отношений, повышения эффективности использования земель, а так же политика, связанная с разграничением государственной собственности на землю и т. д. В связи с этим, современная юридическая наука занимается изучением наиболее проблемных вопросов земельного права, и земельный налог является одним из таких вопросов.

Сегодня проблема земельного налогообложения является довольно актуальной, потому что, в-первых, земельный налог является одним из основных источников пополнения местных бюджетов, а во-вторых, - это сумма денег, которую землевладелец обязан уплатить за использование земельных ресурсов. Современные исследователи утверждают, что проблема земельного налога заключается в неэффективной системе его исчисления и использования.

Одним из принципов самостоятельности местных бюджетов, закрепленных в Бюджетном кодексе Российской Федерации, является право органов местного самоуправления устанавливать налоги и сборы, доходы от которых подлежат зачислению в местный бюджет [3, ст. 31]. Это поло-

жение гарантирует определенную автономию местных бюджетов, но в достаточно ограниченных пределах, поскольку оно применяется только к нормам, установленным законодательством Российской Федерации. Так, Е.Н. Завроцкая отмечает, что «земля является одним из важнейших ресурсов муниципальных образований, поскольку именно земля в наибольшей степени определяет их инвестиционную привлекательность и имеет значительный потенциал в пополнении местных бюджетов» [9, с. 174]. Кроме того, существует проблема, так называемого, «налогового администрирования». Е.Н. Завроцкая подчеркивает, что «основной проблемой налогового администрирования земельного налога является информационный обмен с регистрирующими органами. Значимость и острота данной проблемы обусловлена тем, что достоверность, полнота и своевременность сведений влияют на формирование налоговой базы и собираемость земельного налога» [9, с. 182]. Информация об объекте учета, необходимая для определения земельного налога, предоставляется разрозненно, по нескольким информационным ресурсам. Одновременно передаваемые сведения нередко являются неполными, требуют уточнения и ввода дополнительной информации. Совершенствование работы взаимодействия налоговых органов с регистрирующими органами – это один из резервов увеличения поступления налога на землю. Решением вышеуказанной проблемы может стать разработка на федеральном уровне общей концепции формирования информации об объектах недвижимого имущества, разработка единых программ по электронному обмену информацией.

Барлыбаев А.А. подчеркивается, что «земельный налог для местных органов власти должен быть тем рычагом, с помощью которого можно воздействовать на процесс именно рационального использования ... Однако на данном этапе таким воздействующим рычагом земельный налог не является: методика расчета, к сожалению, не дает возможности использовать его в качестве налогового стимулятора» [7, с. 23]. Статьей 65 Земельного кодекса Российской Федерации (далее - ЗК РФ) установлено, что «использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы за использование земли являются земельный налог и арендная плата. Порядок исчисления и уплаты земельного налога устанавливается законодательством Российской Федерации о налогах и сборах» [1, ст. 65]. Ранее, по мнению ряда исследователей, вопрос о земельных платежах не поднимался в результате всеобъемлющего государственного регулирования. Например, в советское время земля и многие другие природные ресурсы принадлежали исключительно государству, а земельные участки предоставлялись гражданам и юридическим лицам на безвозмездной основе.

Важно отметить тот факт, что, по общему правилу, основными элементами налога являются: налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога. Несмотря на то, что данный вид налога является местным, исчисляется земельный налог в соответствии с главой 31 «Земельный налог» Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) и решениями представительных органов местного самоуправления относительно установления налога на землю.

Объектом налогообложения являются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (города федерального значения), на территории которого введен налог. Объекты земельного налога согласно ст. 389 НК РФ не являются:

«1) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектам, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;

3) земельные участки из состава земель лесного фонда;

4) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;

5) земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома» [2, ст. 389].

В соответствии со ст. 388 НК РФ «налогоплательщиками налога признаются организации и фи-

зические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 настоящего Кодекса, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения, если иное не установлено настоящим пунктом» [2, с. 388].

В свою очередь, организации и физические лица не являются налогоплательщиками в отношении земельных участков, принадлежащих им на праве безвозмездного пользования, в том числе, праве безвозмездного срочного пользования, или переданных им по договору аренды. В.В. Авдеев подчеркивает, что «право собственности, право (бессрочного) пользования или право пожизненного наследуемого владения возникает у физического лица с момента государственной регистрации земельного участка. Об этом сказано в п. 1 ст. 131 ГК РФ, п. 2 ст. 8 ГК РФ» [6, с. 24]. Кроме того, плательщиками земельного налога могут быть также иностранные юридические лица, иностранные граждане и лица без гражданства, которые в соответствии с законом являются собственниками земельных участков. В случае наследования земельного участка обязательство по уплате земельного налога возникает с даты открытия наследства.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельного участка, признаваемого объектом налогообложения, как его кадастровая стоимость на 1 января календарного года, который является налоговым периодом (ст. 390 НК РФ). Налоговая база для каждого налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами на основе информации, предоставляемой в налоговые органы органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Для определения налоговой базы по земельному налогу налогоплательщики должны установить, подлежат ли данные земельные участки налогообложению. Если земельные участки признаются облагаемыми налогом, то кадастровая стоимость земельных участков определяется в соответствии с п. 2 ст. 66 ЗК РФ. Согласно данному пункту, государственная кадастровая оценка земель проводится с целью установления кадастровой стоимости земельных участков. По результатам государственной кадастровой оценки земель информация о кадастровой стоимости земельных участков предоставляется налогоплательщикам в порядке, установленном уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти (п. 14 ст. 396 НК РФ). Данный порядок в настоящее время установлен постановлением Правительства Российской Федерации от 07.02.2008 № 52 «О порядке доведения кадастровой стоимости земельных участков до сведения налогоплательщиков» [4], согласно которому территориальные органы Федерального агентства кадастра объектов недвижимости обязаны предоставлять налогоплательщикам данные о кадастровой стоимости земельных участков. Кроме того, информация о кадастровой стоимости земельных участков для целей налогообложения должна

размещаться на официальном интернет-сайте Федерального агентства кадастра объектов недвижимости. Исходя из вышеизложенного, налогоплательщики-организации и индивидуальные предприниматели обязаны самостоятельно обеспечивать себя информацией о кадастровой стоимости земельных участков, получая ее через Интернет или путем направления письменного запроса в территориальные органы Федерального агентства кадастра объектов недвижимости о предоставлении такой информации.

Глава 31 НК РФ предусматривает налоговые и отчетные периоды для исчисления, уплаты земельного налога и представления отчетности. Налоговым периодом является календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый, второй и третий кварталы календарного года.

Одним из основных элементов налога является установление налоговой ставки. По земельному налогу налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения) и не могут превышать пределов, указанных в ст. 394 НК РФ. Д. В. Дудник в своем исследовании подчеркивает, что «при установлении земельного налога представительные органы муниципальных образований (городов федерального значения) в принимаемых законах могут самостоятельно определять налоговые ставки, однако их размер не может превышать: 0,3% по землям, которые используются для нужд сельского хозяйства или заняты жилым фондом (его инфраструктурой); 1,5% по другим земельным участкам, а также порядок и сроки уплаты налога» [8, с. 123]. Этот момент является проблемным и противоречивым, поскольку органы местного самоуправления зачастую не используют возможность, предоставленную федеральным законодательством, для установления налоговой ставки ниже предельного уровня. Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как процентная доля налоговой базы соответствующая налоговой ставке.

Представительные органы муниципальных образований определяют налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, а также налоговые льготы, основания и порядок их применения, в том числе, определение размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков (п. 4 ст. 12 НК РФ). То есть, путем предоставления налоговых льгот можно регулировать земельные отношения.

Важно, что налогоплательщики-организации самостоятельно рассчитывают сумму налога. Налогоплательщики - физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, самостоятельно рассчитывают сумму налога только в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами.

Что касается льгот по земельному налогу, то в НК РФ предусмотрены вычеты (льготы) для определенных категорий физических лиц - Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы, лиц, которые имеют I, II и III группы инвалидности и другие. Представление документов, подтверждающих такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения, для данной категории налогоплательщиков уменьшает налоговую базу на необлагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей, на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении. При этом, органам муниципальных образований предоставлено право корректировать налоговые льготы в сторону увеличения по сравнению с установленными в НК РФ, расширять основания и порядок их применения. Например, на территории муниципального образования Ровновское сельское поселение Красногвардейского района Республики Крым в соответствии с решением сессии от 30.11.2018 № 1/261-XXXVI «Об установлении земельного налога на территории муниципального образования Ровновское сельское поселение Красногвардейского района Республики Крым на 2019 год» [5] помимо установленных в ст. 395 НК РФ льгот, назначаются также льготы в отношении органов местного самоуправления, бюджетных и казенных учреждений, объектов культуры, здравоохранения, спорта этого муниципального образования. Отсюда следует, что указанное муниципальное образование практически полностью дублирует федеральное законодательство и не устанавливает каких-либо дополнительных льгот.

Исходя из вышеизложенного, возникает вопрос, связанный с рациональным использованием земель сельскохозяйственного назначения, так как они являются основой продовольственной безопасности России. Барлыбаев А.А. утверждает, что «сельскохозяйственные земли можно использовать рационально, нерационально, а также вообще не использовать. В связи с этим, на взгляд авторов, необходимо рассматривать на местном уровне введение налоговых льгот за рациональное использование земель сельскохозяйственного назначения в виде, например, налогового вычета в размере части понесенных расходов на мероприятия по уходу за землей» [7, с. 25].

Стоит отметить, что хотя плательщиком земельного налога по закону является лицо, указанное в реестре как обладающее правом собственности, правом постоянного (бессрочного) пользования или правом пожизненно наследуемого владения на соответствующий участок, являющийся объектом налогообложения, но факт отсутствия государственной регистрации не должен являться основанием для освобождения налогоплательщика от уплаты земельного налога. Поскольку государственная регистрация прав на землю является обязательной, но носит заявительный характер, создается прецедент, когда права на землю не

регистрируются в соответствии с законом в течение длительного времени. Местные органы власти должны контролировать данную ситуацию: вести разъяснительную работу с населением, отслеживать количество граждан, которые зарегистрировали права. Граждане обязаны знать, что они совершают неумышленные и умышленные налоговые правонарушения, не регистрируя своих прав на земельные участки. Согласно п. 1 ст. 122 НК РФ налоговые органы вправе взыскать штраф соответственно в размере 20% и 40% от неуплаченной суммы налога.

В заключение хочется отметить тот факт, что на сегодняшний период развития российского общества и государства требуется реформирование в подходе к определению земельного налога. В целях совершенствования правового регулирования, установления и взимания земельного налога и повышения его экономической эффективности и целесообразности необходимо сделать следующее:

- органы местного самоуправления должны подходить к определению ставки земельного налога целесообразно, то есть должно быть экономическое обоснование ставок земельного налога;

- нормативно закрепить на уровне федерального закона методологические основы установления арендной платы и земельного налога за пользование земельными участками в процентах от кадастровой стоимости земельных участков;

- усовершенствовать взаимодействие между органами государственной власти и органами местного самоуправления для разработки программ реформирования земельного налога и внесения изменений в действующее законодательство Российской Федерации;

- разработать методологические основы для установления налоговых льгот по уплате земельного налога для органов местного самоуправления, что обеспечило бы поддержание и развитие эффективного и целесообразного использования земель.

Совершенствование методики кадастровой оценки земель также имеет большое значение, но ее следует проводить с учетом уровня жизни населения, спроса на земельные участки, потребности в качественных параметрах земли (весь комплекс факторов, влияющих на землепользование).

На основании изложенного, можно сделать вывод, что земельный налог для современного российского государства является ключевым элементом механизма платного землепользования. Последовательное и систематическое осуществление мер по совершенствованию земельных отношений может оказать развивающее и стимулирующее государственное воздействие на экономику страны, ее регионов и муниципальных образований и улучшить инвестиционный климат. Необходимо, чтобы и государство, и хозяйствующий на земле субъект стали эффективными владельцами и пользователями земли. Без этого рациональное использование земли как важнейшего производственного ресурса и основы жизни и деятельности народов России невозможно.

Список использованных источников

1. Земельный кодекс Российской Федерации от 25.10.2001 № 136-ФЗ (ред. от 25.12.2018). Доступ СПС Консультант Плюс.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 25.01.2019). Доступ СПС Консультант Плюс.

3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 15.04.2019). Доступ СПС Консультант Плюс.

4. Постановление Правительства РФ от 07.02.2008 № 52 "О порядке доведения кадастровой стоимости земельных участков до сведения налогоплательщиков". Доступ СПС Консультант Плюс.

5. Решение сессии 30.11.2018 № 1/261-XXXVI «Об установлении земельного налога на территории муниципального образования Ровновское сельское поселение Красногвардейского района Республики Крым на 2019». URL: <https://krgv.rk.gov.ru/ru/index> (дата обращения: 11.12.2018).

6. Авдеев В. В. Земельный налог для индивидуальных предпринимателей // Все для бухгалтера. 2010. №7.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zemelnyy-nalog-dlya-individualnyh-predprinimateley> (дата обращения: 12.12.2018).

7. Барлыбаев А.А., Абдуллина Ф.Р. Земельный налог как инструмент развития земельных отношений между органами местного самоуправления и землепользователями (землевладельцами) // Региональная экономика: теория и практика. - 2012. - №25. URL:

<https://cyberleninka.ru/article/n/zemelnyy-nalog-kak-instrument-razvitiya-zemelnyh-otnosheniy-mezhdu-organami-mestnogo-samoupravleniya-i-zemlepolzovatelyami> (дата обращения: 11.12.2018).

8. Дудник Д. В. Земельный налог как инструмент экономического управления земельными ресурсами Российской Федерации // Пространство экономики. 2009. №4-2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zemelnyy-nalog-kak-instrument-ekonomicheskogo-upravleniya-zemelnymi-resursami-rossiyskoy-federatsii> (дата обращения: 12.12.2018).

9. Завроцкая Елена Николаевна Земельный налог, как один из источников достижения самостоятельности местных бюджетов // Территория новых возможностей. 2010. №5 (9). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zemelnyy-nalog-kak-odin-iz-istochnikov-dostizheniya-samostoyatelnosti-mestnyh-byudzhetrov> (дата обращения: 12.12.2018).

10. Тананушко Владимир Сергеевич Земельный налог как механизм эффективного управления земельными ресурсами муниципальных образований // Имущественные отношения в РФ. 2013. №6 (141).

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zemelnyy-nalog-kak-mehanizm-effektivnogo-upravleniya-zemelnymi-resursami-munitsipalnyh-obrazovaniy> (дата обращения: 12.12.2018).