Содержание

Земельный налог

Порядок введения в действие земельного налога

Налогоплательщики

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговые ставки

Льготы по земельному налогу

Порядок исчисления налога

Расчет авансовых платежей

Налоговый период

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей

Налоговая отчетность по земельному налогу

Задача 1.

Задача 2.

Список использованной литературы

**Земельный налог**

Земельный налог относится к *местным налогам*. Он устанавливается НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований. Аналогичный порядок установления и введения налога действует и в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге.

Устанавливая земельный налог, представительные органы муниципальных образований (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяют налоговые ставки в пределах, установленных НК 306 РФ, порядок и сроки уплаты налога. При этом могут также устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

Федеральный закон от 29.11.2004 N 141-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 141-ФЗ) дополнил часть вторую Налогового кодекса гл. 31 "Земельный налог" и признал утратившим силу с 1 января 2006 г. Закон РФ от 11.10.1991 N 1738-1 "О плате за землю" (далее - Закон о плате за землю). Новая глава НК РФ кардинально изменила не только порядок введения в действие земельного налога, но и порядок определения налоговой базы.

Этим нововведениям, небезынтересным и налогоплательщикам "упрощенцам", являющимся плательщиками земельного налога, посвящена настоящая статья.

**Порядок введения в действие земельного налога**

В соответствии с НК РФ земельный налог устанавливается в качестве местного налога, формирующего доходную базу местных бюджетов. Для его взимания представительные органы муниципальных образований должны принять и опубликовать соответствующие нормативные правовые акты о введении на своей территории земельного налога. В Законе о плате за землю не применялось понятие "муниципальное образование". Поэтому следует пояснить, что муниципальными образованиями признаются городские, сельские поселения, несколько поселений, объединенных общей территорией, часть поселения или территория, в пределах которой осуществляется местное самоуправление, имеются муниципальная собственность, местный бюджет и выборные органы.

#

# Налогоплательщики

Глава 31 НК РФ касается порядка определения налогоплательщиков нового земельного налога и в первую очередь связывает понятие "налогоплательщик" с понятием "право на земельный участок". Земельным кодексом РФ предусмотрены различные права на земельные участки. В соответствии со ст. 388 НК РФ плательщиками земельного налога признаются организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Организации и физические лица, владеющие земельным участком на праве безвозмездного срочного пользования и на основании договора аренды, не являются плательщиками земельного налога. Если покупатель здания приобретает право пользования частью земельного участка, занятого зданием, на праве аренды, он не может признаваться налогоплательщиком земельного налога, - указано в Письме Минфина России от 27.09.2005 N 03-06-02-04/78.

При отсутствии в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним (далее - Единый государственный реестр) информации о существующих правах на землю плательщики земельного налога определяются на основании государственных актов, свидетельств и других документов, удостоверяющих права на землю и выданных как физическим, так и юридическим лицам в установленном законом порядке, который действовал до вступления в силу Федерального закона от 21.07.1997 N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" (далее - Закон N 122-ФЗ). Также признаются действительными и имеют равную юридическую силу с записями в Едином государственном реестре документы, выданные после введения в действие Закона N 122-ФЗ, но до начала выдачи свидетельств о государственной регистрации прав:

- свидетельство о праве собственности на землю по форме, утвержденной Указом Президента РФ от 27.10.1993 N 1767 "О регулировании земельных отношений и развитии аграрной реформы в России";

- государственные акты на право собственности на землю, пожизненного наследуемого владения, бессрочного (постоянного) пользования землей по формам, утвержденным Постановлением Совмина РСФСР от 17.09.1991 N 493;

- свидетельство о праве собственности на землю по форме, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 19.03.1992 N 177;

- акты, изданные органами государственной власти или органами местного самоуправления в рамках их компетенции и в порядке, установленном законодательством, действующим в месте издания таких актов на момент их издания, о предоставлении земельных участков.

В соответствии со ст. 14 Закона N 122-ФЗ проведенная государственная регистрация возникновения и перехода прав на недвижимое имущество, в том числе и земельные участки, удостоверяется свидетельством о государственной регистрации прав. Формы свидетельства и специальной надписи устанавливаются Правилами ведения Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 18.02.1998 N 219.

На практике зачастую возникают ситуации, когда с момента фактического вступления во владение новым собственником земельного участка его права еще не оформлены в установленном законом порядке. Возникает вопрос: кто является налогоплательщиком в этом случае: старый собственник или новый? В случае приобретения земельного участка, занятого недвижимостью, в собственность у организации возникает обязанность по уплате земельного налога с момента государственной регистрации права собственности на указанный земельный участок. При этом документом, подтверждающим переход права собственности на земельный участок, является свидетельство о государственной регистрации права - такой ответ дал налогоплательщику Минфин в Письме от 10.10.2005 N 03-06-02-04/84.

Таким образом, по общему правилу собственник земельного участка становится налогоплательщиком только после государственной регистрации его прав в установленном законом порядке.

На практике иногда возникает ситуация, когда одна сторона уклоняется от государственной регистрации договора. Изменит ли это порядок уплаты земельного налога? Нет, не изменит, и в этом случае обязанность по уплате земельного налога возникает с момента государственной регистрации права собственности, права постоянного (бессрочного) пользования и права пожизненного наследуемого владения на земельный участок. Об этом сказано в Письме Минфина России от 25.05.2005 N 03-06-02-04/33. При этом сторона, необоснованно уклоняющаяся от государственной регистрации перехода права собственности, должна возместить другой стороне убытки, вызванные задержкой регистрации. Кроме того, в соответствии с п. 3 ст. 551 ГК РФ в случае, когда одна из сторон уклоняется от государственной регистрации перехода права собственности на недвижимость, суд вправе по требованию другой стороны вынести решение о государственной регистрации перехода права собственности.

Таким образом, факт государственной регистрации права является определяющим для установления момента, с которого управомоченное лицо становится налогоплательщиком. Это общее правило. Однако из каждого правила есть исключение. Налогоплательщик направил в Минфин вопрос: обязана ли организация при отсутствии свидетельства о праве собственности на землю уплачивать земельный налог пропорционально своей доле собственности нежилых помещений, если правоустанавливающие документы на земельный участок не оформлялись. В Письме Минфина России от 05.10.2005 N 03-06-02-04/83 он получил положительный ответ: полагаем, что в том случае если земельный участок, на котором расположен жилой дом, принадлежащий ЖСК, сформирован и в отношении него проведен государственный кадастровый учет, то ваша организация должна уплачивать земельный налог в доле, пропорциональной общей площади помещений в этом доме, принадлежащих ей на праве собственности.

На каком основании сделан этот вывод? Согласно п. 1 ст. 36 ЖК РФ собственникам помещений в многоквартирном доме принадлежит на праве общей долевой собственности общее имущество в многоквартирном доме, включающее земельный участок, на котором расположен данный дом, с элементами озеленения и благоустройства и иные предназначенные для обслуживания, эксплуатации и благоустройства данного дома объекты, расположенные на указанном земельном участке.

Доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме пропорциональна размеру общей площади указанного помещения. Доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме следует судьбе права собственности на указанное помещение (п. п. 1, 2 ст. 37 ЖК РФ).

При этом в соответствии с п. 2 ст. 23 Федерального закона N 122-ФЗ государственная регистрация возникновения, перехода, ограничения (обременения) или прекращения права на жилое или нежилое помещение в многоквартирных домах одновременно является государственной регистрацией неразрывно связанного с ним права общей долевой собственности на общее имущество.

#

# Объект налогообложения

Объектом обложения земельным налогом согласно ст. 389 НК РФ являются земельные участки, расположенные в пределах административно-территориального образования.

Напомним, что на основании п. 5 ст. 8 Федерального закона N 141-ФЗ органы, осуществляющие государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения сведения о земельных участках, а также о лицах, на которых зарегистрированы права собственности, постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного наследуемого владения на эти земельные участки по состоянию на 1 января 2005 г. На основании п. 11 ст. 396 и п. 4 ст. 85 НК РФ эти же органы обязаны сообщать сведения о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе, зарегистрированном в этих органах (правах и сделках, зарегистрированных в этих органах), и его владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня соответствующей регистрации.

Исключены из числа объектов налогообложения земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ. Перечень таких земель представлен в п. 4 ст. 27 Земельного кодекса РФ.

Не являются объектом налогообложения и земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ. Перечень земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, которые ограничены в обороте, определен п. 5 ст. 27 ЗК РФ.

Так, например, ограничиваются в обороте земельные участки в пределах лесного фонда, за исключением случаев, установленных федеральными законами (пп. 2 п. 5 ст. 27 ЗК РФ). В соответствии со ст. 101 ЗК РФ к землям лесного фонда относятся лесные земли (земли, покрытые лесной растительностью и не покрытые ею, но предназначенные для ее восстановления: вырубки, гари, редины, прогалины и др.) и предназначенные для ведения лесного хозяйства нелесные земли (просеки, дороги, болота и другие).

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.

На основании этих статей закона Минфин в Письме от 11.08.2005 N 03-06-02-02/62 пришел к выводу, что земли лесного фонда не подлежат налогообложению в условиях применения гл. 31 НК РФ.

#

# Налоговая база

Налоговой базой согласно нормам гл. 31 НК РФ теперь является кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения, а не площадь земельного участка, исходя из которого исчислялся налог в соответствии с Законом о плате за землю.

Для установления кадастровой стоимости земельных участков должна быть проведена государственная кадастровая оценка земель по целевому назначению и виду их функционального использования: земли под домами многоэтажной застройки, земли под домами индивидуальной жилой застройки, земли дачных и садоводческих объединений граждан, земли под промышленными объектами, земли под объектами торговли, предприятиями общественного питания и т.д.

Кадастровая стоимость земельных участков является их налоговой базой. В свою очередь, налоговая ставка определяется исходя из налоговой базы в процентах, установленных администрациями районов и городов в нормативных правовых актах о введении земельного налога.

#

# Налоговые ставки

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами местных органов власти и не могут превышать предельных размеров, установленных ст. 394 НК РФ:

а) 0,3% в отношении земельных участков:

- отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;

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

- предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства.

б) 1,5% в отношении прочих земельных участков.

**Льготы по земельному налогу**

Необходимо отметить, что общая тенденция на уменьшение числа налоговых льгот сохранилась и в отношении земельного налога. Число льгот уменьшилось с 23 (ст. 12 Закона о плате за землю) до восьми (ст. 395 НК РФ).

Исключены из числа льготников учреждения искусства, кинематографии, образования, здравоохранения, государственные и муниципальные учреждения социального обслуживания, финансируемые за счет средств соответствующих бюджетов либо за счет средств профсоюзов, детские оздоровительные учреждения, государственные органы охраны природы и памятников истории и культуры, учреждения культуры, физической культуры и спорта, туризма, спортивно-оздоровительной направленности, спортивные сооружения, санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, находящиеся в государственной и муниципальной, а также профсоюзной собственности, которые в соответствии с ранее действовавшим федеральным законодательством имели право на льготы по земельному налогу.

Правда, есть в списке счастливчиков те, кто не относился к льготной категории в соответствии со старым порядком. Согласно п. 5 ст. 395 НК РФ льгота установлена для:

- общероссийских общественных организаций инвалидов (в том числе созданных как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, - в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности;

- организаций, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%, - 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 РФ по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);

- учреждений, 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.

Следует отметить, что законодатель в п. 2 ст. 387 НК РФ предоставил право представительным органам муниципальных образований расширить круг льготников, находящихся на подведомственной им территории.

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы или на уменьшение налоговой базы, обязаны представить в налоговый орган по месту нахождения земельного участка документы, подтверждающие такое право, в сроки, определенные представительными органами муниципальных образований.

#

# Порядок исчисления налога

Как мы отмечали выше, согласно Закону о плате за землю сумма земельного налога определялась умножением облагаемой налогом площади земельного участка на налоговую ставку земельного налога с учетом коэффициентов индексации, применяемых в соответствующих годах. Сумма земельного налога, исчисляемого в порядке, установленном гл. 31 НК РФ, исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (ст. 396 НК РФ).

При этом организации исчисляют сумму налога самостоятельно, так же как и физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной в соответствии с п. 1 ст. 396 НК РФ, и суммами подлежащих уплате в силу п. 5 ст. 396 НК РФ в течение налогового периода авансовых платежей по налогу.

Земельный налог по новому законодательству исчисляется исходя из числа полных месяцев, в течение которых земельный участок принадлежал налогоплательщику на праве собственности (постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного наследуемого владения).

Так, 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 этого участка производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено настоящей статьей. При этом если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, то за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. В случае когда возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав (п. 7 ст. 396 НК РФ).

**Расчет авансовых платежей**

Авансовые платежи по земельному налогу исчисляются и уплачиваются в соответствующий бюджет по истечении I, II и III кварталов текущего налогового периода и исчисляются как одна четвертая соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

#

# Налоговый период

Налоговым периодом по земельному налогу признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

#

# Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, установленные нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. Об этом сказано в п. 1 ст. 397 НК РФ. При этом срок уплаты налога для налогоплательщиков-организаций или физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, в соответствии с п. 3 ст. 398 НК РФ, не может быть установлен ранее срока представления налогоплательщиками налоговых деклараций по налогу, то есть не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения (п. 3 ст. 397 НК РФ).

**Налоговая отчетность по земельному налогу**

Декларация по земельному налогу представляется по истечении налогового периода не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, в налоговые органы, в которых налогоплательщики состоят на учете по месту нахождения земельных участков.

При наличии у налогоплательщика нескольких объектов налогообложения, находящихся на территории одного муниципального образования, в налоговый орган, в котором осуществляется постановка на учет налогоплательщика по месту нахождения земельных участков, представляется одна декларация.

При этом на каждый объект налогообложения (долю в праве на земельный участок) заполняется отдельный лист разд. 2 декларации, в том числе на каждую долю в праве на земельный участок, приходящийся на объект, который не относится к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса.

Налогоплательщики - организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, уплачивающие в течение налогового периода авансовые платежи по налогу, не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговый расчет по авансовым платежам по налогу.

Формы налоговой декларации и налогового расчета по авансовым платежам по налогу утверждены Приказами Минфина России от 23.09.2005 N 124н, от 19.05.2005 N 66н.

Напомним, что Минфин России в Письме от 17.08.2005 N 03-06-02-02/67 довел до сведения налогоплательщиков и налоговых органов, что для правильного исчисления авансовых платежей по земельному налогу до внесения изменений в Приказ Минфина России от 19.05.2005 N 66н при заполнении разд. 2 "Расчет налоговой базы и суммы авансового платежа по земельному налогу" налогового расчета по авансовым платежам по земельному налогу нужно соблюдать следующие правила.

1. При заполнении строки 100 вместо формулы (100 х 120) следует применять формулу (100 х (1 - 120)).

2. При заполнении строки 130:

- правообладатели земельных участков, которым предоставлена льгота в виде доли необлагаемой площади земельного участка, вместо формулы (050 - (050 х 090 х 120)) применяют формулу (050 - (050 х 090 х (1 - 120));

- правообладатели доли в праве на земельный участок, которым предоставлена льгота в виде доли необлагаемой площади земельного участка, вместо формулы (050 х 060) - ((050 х 060) х 090 х 120) применяют формулу (050 х 060) - ((050 х 060) х 090 х (1 - 120)).

Финансовое ведомство исправило допущенную техническую ошибку, уточнив порядок заполнения авансового расчета по земельному налогу. Дело в том, что при расчете суммы льготы по земельному налогу необходимо использовать не значение коэффициента К1 (отношение числа полных месяцев пользования льготой к числу месяцев отчетного периода), а множитель (1 - К1).

# Задача 1

Определим сумму НДС по каждой операции (если это возможно):

1. НДС не предусмотрен

р. – начислено

1. 324 р. – к вычету (так как в данной операции мы возмещаем НДС поставщику)
2. 432 р. – к вычету (так как в данной операции мы возмещаем НДС поставщику)
3. НДС не предусмотрен
4. р. – начислено

1. НДС не предусмотрен
2. р. – начислено

1. р. – к вычету (так как в данной операции мы возмещаем НДС поставщику)

1. НДС не предусмотрен
2. 43,2 р. – к вычету (так как в данной операции мы возмещаем НДС поставщику)

Таким образом, сумма НДС к уплате будет следующей:

р.


# Задача 2

Согласно пункту 4 статьи 376 Кодекса среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

Согласно пункту 4 ст. 374 объектом налогообложения (налог на имущество организаций) не признаются земельные участки, поэтому при расчете суммы налога на имущество организации величину 100000 р. необходимо вычесть из величины стоимости основных средств.

Итак, для расчета налога на имущества организации за отчетный период имеем данные:

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель по балансу | Сумма, руб. |
| На 13.04 | На 1.05 | На 1.06 | На 1.07 |
| Основные средства | 3900000 | 3800000 | 3700000 | 3650000 |

В данном случае необходимо учитывать, что главой 30 Кодекса не предусмотрен особый порядок расчета среднегодовой (средней) стоимости имущества для организаций (или их обособленных подразделений), созданных или ликвидированных в течение налогового (отчетного) периода. На основании этого при определении среднегодовой (средней) стоимости имущества применяется общий порядок, содержащийся в пункте 4 статьи 376 Кодекса, с учетом положений статьи 379 Кодекса.

руб.

**Список использованной литературы**

1. ПИСЬМО ФНС РФ от 17 февраля 2005 г. N ГИ-6-21/136@ «О налоге на имущество организаций».
2. Налоговое право России: Учеб. пособие / А.В.Демин; Федер. агентство по образованию; Краснояр. гос. ун-т; Юрид. ин-т. – Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. – 329 с.
3. "Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2006, N 2.
4. "Налогообложение", N 3, 2005.
5. www.businesspravo.ru/Docum/DocumShow\_DocumID\_95348.html