**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА I. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ В СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РФ

1. Эволюция земельного налога: развитие и реформирование земельных отношений

2. Социально-экономическая сущность земельного налога

ГЛАВА II. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ В БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЕ РФ

1. Роль налога как источника формирования доходов бюджета в Российской Федерации

2. Анализ поступлений земельного налога в бюджет Тюменской области

ГЛАВА III. НОВЫЙ ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ: НЕОТЛОЖНЫЕ ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

**ВВЕДЕНИЕ**

Вхождение в рыночную экономику, принятие нормативных актов, касающихся развития земельных отношений, коренным образом меняют роль земли и ее функционирование в экономических отношениях.

Введение платы за землю, не отрегулированное специальными законодательными актами, в ряде мест привело к непосильному налогообложению новых форм хозяйствования и землепользователей граждан, превратив целесообразность введения этого налога в свою противоположность.

До сих пор методические разработки и принятые подзаконные акты по регулированию земельных отношений и налогообложению не учитывают многих важных теоретических положений, требующих практического решения. Это связано, в первую очередь, с отсутствием должной кадастровой и на этой основе стоимостной оценки земли.

Земельный налог занимает особое место в налоговой системе Российской Федерации. Несмотря на сравнительно невысокую долю земельного налога в общем объеме доходных поступлений, земельный налог выступает в качестве важного источника формирования местных бюджетов. Отсутствие экономически обоснованного принципа формирования налоговой ставки, отражающего различия в местоположении и плодородии земельных участков, а также наличие значительного количества необоснованных льгот не создавало стимулов к эффективному использованию земель. Все это вызывало многочисленные судебные разбирательства, в том числе в отношении ежегодного индексирования ставок, а также дифференцирования ставок по зонам различной градостроительной ценности. Поскольку система налогообложения земли уже не отвечала существующим в стране экономическим условиям, было принято решение изменить эту систему. Тем более, что в условиях современной экономики установление размера земельного налога должно осуществляться на основе кадастровой стоимости земельных участков.

Введение земельного налога, основывающегося на кадастровой стоимости земельного участка, является совершенно новым подходом к налогообложению земель.

Объект исследования – система реализации земельного налога и оценка его эффективности.

Предмет исследования – оценка эффективности применения земельного налога.

Целью курсовой работы является исследование земельного налога и оценка эффективности его применения.

Цель исследования определила необходимость постановки и решения следующих задач:

Изучить историю развития и реформирования земельных отношений.

Рассмотреть социально-экономическую сущность земельного налога.

Определить место земельного налога среди местных поступлений в бюджет.

Проанализировать поступления земельного налога в бюджет Тюменской области.

Просмотреть проблемы налога и пути их решения.

При написании курсовой работы использовались труды ученых Рыманова А.Ю., Кухтина П.В. и других, а также периодические издания, законодательные акты РФ, постановления правительства РФ, Интернет-ресурсы.

Курсовая работа состоит из введения, основной части – трех глав, заключения, списка использованной литературы.

**ГЛАВА I. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ В СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РФ**

**1. Эволюция земельного налога: развитие и реформирование земельных отношений**

Первые описания земель в России появились в IX в. Они касались главным образом монастырских и церковных земель и служили основанием для наделения духовенства имуществом, в частности землей. Трудно сказать, на какой стадии развития человеческих сообществ впервые возникла потребность зафиксировать границы земельных владений. Признаки понятия принадлежности территории можно заметить даже у животных. Поэтому история развития земельного кадастра и в Западной Европе, и в России определяется прежде всего уровнем экономического развития и характером отношений собственности. А начинается эта история с образованием государства и развитием налогообложения. Как собирать дань с подданных и покоренных народов, если не знать, сколько у них земель и что она может дать? А самые древние из дошедших до нас сведений о взимании сборов и податей русскими князьями относятся ко времени Олега (X в.) и Ольги, которая после убийства древлянами ее мужа Игоря обложила их тяжкой данью и установила размеры повинностей с каждого плуга как единицы земельной меры и обложения.

Существовавший в XI в. качественный учет земель имел упрощенный характер. Так, «Русская правда» сохранила сведения о подразделении земель только по видам угодий (дворовые, пахотные, пустопорожние, охотничьи угодья (без указания почвенных различий)). Первые переписи земель с характеристикой их качества и количества относятся к XII в. Очень подробное описание многочисленных и разнообразных доходов с земли сделано в уставных грамотах новгородского князя Святослава и смоленского князя Ростислава [9].

Старейшими дошедшими до нас документами являются описания земель периода татарского ига. Первая татарская перепись киевских земель проведена в XIII веке. Наряду с татарскими переписями в период монгольских завоеваний описания земель вели русские князья. Чтобы определить размеры дохода и взимания татарской дани, во владениях каждого князя составлялись специальные писцовые книги.

Наиболее яркое и полное описание земельных владений в России к периоду ликвидации феодальной раздробленности и возникновения централизованного государства. В описаниях приводились сведения о количестве земель во владениях, давалась оценка этих земель путем приведения их к определенным условным единицам. Основной единицей податного обложения считалась соха. В связи с этим система переписи земель получила название сошного письма. Кроме налоговых целей, описание земель по сошному письму имело большое значение для определения количества ратников, лошадей и продовольствия, необходимых для обороны. Раздача земель за службу и необходимость приведения вотчинных и поместных земель в соответствие с отправляемой службой стали одной из основных причин частых переписей земель в XV - XVI вв. При царе Иване IV (Грозном) были описаны почти все земли России, а некоторые из них - даже по нескольку раз.

Для описания земель в XVI в. было создано специальное учреждение - Поместный приказ, которое стало общегосударственным руководящим центром, объединяющим все межевые, кадастровые и крепостные работы. Описания земель проводились лицами, называвшимися писцами, дозорщиками и мерщиками. Писцовый наказ 1622 г. возлагал на писцов измерение пашни, перелогов, сенокосов, лесов и других угодий. Количество земли исчислялось приблизительно. Сведения о земле отражали в писцовых книгах. Их составляли в двух экземплярах : один посылался в Москву в Поместный приказ, а второй предназначался для воевод, наместников и дьяков.

Писцовые книги имели юридический и правовой характер. При их заполнении проверяли права землевладельца на описываемые земли. Купля-продажа земли, обмен земельными владениями, передача земель по наследству подтверждались документами и отражались в писцовых книгах. Эти книги признавались государством в качестве важнейшего доказательства прав на землю, а сама запись в них получила характер земельной регистрации. Составление писцовых книг велось по населенным пунктам : город, уезд, стан, волость.

Следующий этап развития земельного налога был обусловлен политикой Петра I, он уничтожил поместную систему, сравнял прежние поместья с вотчинами и ввел подушную подать. В результате качественный учет земель и их оценка утратили свое значение. Вместе с тем значительно повысилась точность полевых измерений, впервые основанная на геометрии и применении геодезических инструментов. Однако замыслы Петра I о производстве сплошного межевания выполнить не удалось, и первое генеральное межевание было начато в 1754 г. Оно было основано на писцовом наказе 1684 г. и помимо учета земель имело целью лишение прав владения и изъятия не соответствующих документам земель. Такой формальный подход привел к возбуждению споров соседствующих владельцев даже в случаях отсутствия взаимных претензий до начала межевания. Это вызывало отрицательное отношение землевладельцев к самой идее генерального межевания и предопределило его неудачный исход.

Главная задача межевания 1765 г. состояла в регистрации казенных и других земельных владений. На каждый уезд составлялись межевые книги и планы с указанием землевладельцев, местоположения и общего количества земель, их распределения по угодьям и составлением перечня угодий по провинциям и губерниям. К планам прилагались алфавитные реестры с характеристикой землевладений и отражением проведенных измерений. Кроме того, при межевании составлялись экономические описания, содержащие сведения о качестве пахотных земель.

В 1837 году министерство государственных имуществ приступило к разработке нового земельного налога. Были проведены большие работы по съемке и определению размеров усадебных земель, пашни, сенокосов, пастбищ. Каждое из этих угодий делилось на несколько разрядов. На основе собранных данных об урожайности за 12 лет определяли условный валовой доход пашни и сенокосов. Из дохода исключалась стоимость семян, расходы на удобрения, обработку почвы, перевозку продукции и определялся условный чистый доход. По данным о средних рыночных ценах на сельскохозяйственные продукты вычисляли условный чистый доход в денежном выражении.

Дальнейшее развитие и совершенствование системы учета и оценки земельных ресурсов стимулировалось такими этапными реформами, как отмена крепостного права в 1861 г., предусматривавшая выкуп земли крестьянами у помещиков, отмену взимания выкупных платежей в 1905 г. и Указ 1906 г., дающий крестьянам право выделения или выхода из общин.

19 февраля 1861 года был подписан Манифест об отмене крепостного права и Положения о крестьянах, вышедших из крепостной зависимости.

Реформа сохранила в руках крестьян значительную часть земельной площади, находящейся в их распоряжении до воли. Но досталась им земля далеко не даром. Не одному поколению пришлось нести за нее тяжелые платежи по цене, заведомо завышенной против действительной стоимости. Платежи эти сопровождались особой выкупной операцией в форме земельного кредита. Притом ссудное обеспечение не требовало волеизъявления тех, кому оно предназначалось, и ссуды назначались подневольно, причем - на выкуп земли, которую крестьянин уже давно считал своей, а следовательно, признавал несправедливым платить за нее.

Новая аграрная политика России 1906 – 1910 гг. связана с именем Петра Аркадьевича Столыпина. 19 ноября 1906 г вышел в свет Указа императора Николая II - «Об изменении и дополнении некоторых постановлений об крестьянском землевладении». Главное содержание реформы составило разрушение общины и насаждение частной крестьянской земельной собственности. Разрешением продажи и купли наделов облегчался отлив бедноты из деревни, и происходила концентрация земли в руках зажиточных крестьян.

Накануне реформы формы землевладения и землепользования в России отличались большим разнообразием. Землепользование практически сохраняло сословно - феодальный характер, когда наряду с формирующейся буржуазной частной собственностью существовали и другие виды собственности на землю. Крупнейшим собственником являлось государство (казна). В 1905 году ему принадлежало почти 35 % общего землевладения в европейской России (или 138 млн. десятин).

Основными тенденциями развития в области земельных отношений в России к началу ХХ века были значительное сокращение дворянской земельной собственности, некоторое уменьшение государственной и увеличение площадей крестьянского землевладения. Всего с 1906 по 1915 год 2,8 млн. крестьянских хозяйств заявили о закреплении земли в собственность (30 % их общего числа). Закреплена земля была за 2,0 млн. хозяйств (22 %), которым отошло в собственность 13, 9 млн. десятин, или 16 % всей надельной земли.

После 1917 года земельные отношения в России резко изменились. Одним из первых законодательных актов о земле был Декрет «О социализации земли» 1918 года, причем этим актом была закреплена всенародная собственность на землю, трудовой характер землепользования, учреждено равное право на пользование землей, исходя из потребительско-трудовой нормы землепользования на землях сельскохозяйственного значения. А положения «О социалистическом землеустройстве» и «О мерах перехода к социалистическому землепользованию» 1919 года закрепили две основные формы: государственную и коллективную. Одновременно с этим земля фактически перестала являться объектом налогообложения. В то же время государство нуждалось в сведениях о земле. Эта потребность определяла состав сведений земельного кадастра и порядок его ведения.

Начиная с 1955 года, был введен государственный учет наличия и распределения земли по угодьям и землепользователям, а также государственная регистрация всех землепользований по единой общесоюзной системе. В последствии в 1970 году Совет Министров СССР утвердил положение «О государственном контроле за использованием земель», возложив контроль на Советы народных депутатов и землеустроительные службы системы Министерства сельского хозяйства и продовольствия СССР.

В период с ноября 1989 г. По март 1990 г. Верховным советом СССР были приняты законы об аренде, о собственности и о земле. Эти законы разрешили гражданам арендовать земельные участки как внутри, так и вне колхозов и совхозов. Данные законы также предоставили право владения землей, включая наследуемое право работать на земле, но без прав купли-продажи и залога земли.

С распадом Союза Советских Социалистических республик возникла необходимость разработки новых законодательных актов, регламентирующих учет недвижимости и решения всего комплекса вопросов по созданию кадастра. Существующие законодательные акты, действующие на территории РФ, не регламентируют многих вопросов, возникающих при создании кадастра недвижимости. Перемены в жизни общества, вызванные перестройкой экономических отношений, появление частной собственности и других форм собственности, высветили ряд проблем в развитии городских территорий и использовании ресурсов, среди которых проблема городского кадастра является одной из актуальных.

Правовой основой изменения этой ситуации явились Конституция Российской Федерации, закон Российской Федерации «О крестьянском (фермерском) хозяйстве», Земельный кодекс РСФСР и другие нормативные акты [22, с. 11].

В 1997 году были продолжены работы по формированию автоматизированной системы государственного земельного кадастра и регистрации прав на землю. В субъектах РФ были разработаны и утверждены региональные программы создания систем государственного земельного кадастра.

В соответствии с федеральным законом от 29 ноября 2004 г «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» налоговой базой стала являться кадастровая стоимость земли.

Главная цель земельных преобразований в Российской Федерации состоит в обеспечении рационального использования и охраны земель как важнейшего природного ресурса, создании правовых, экономических, организационно-технологических и других условий для воспроизводства и повышения плодородия почвы, сохранения сельских, лесных и других земель, улучшения природной среды, развития сельских и городских поселений [6].

**2. Социально-экономическая сущность земельного налога**

В настоящее время ст. 8 НК РФ определяет налог как обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Земельный налог можно определить следующим образом:

* Прямой
* Местный
* Общий
* Количественный
* Регулярный

Земельный налог взимается в процессе приобретения и накопления материальных благ, что определяет прямой характер этого налога [4].

Ст. 3 Закона РФ «О плате за землю» устанавливает положение о том, что размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности собственников земли, землевладельцев, землепользователей. Он (налог) устанавливается в виде стабильных платежей за единицу земельной площади в расчете на год [2].

Земельный налог относится также к группе количественных (долевых, квотативных) налогов. Они исходят не из потребности покрытия определенного государством расхода, а из возможности налогоплательщика заплатить налог, учитывая при этом имущественное состояние налогоплательщика.

Он выделяется в доходах и расходах соответствующих бюджетов отдельной строкой и используется исключительно на:

– финансирование мероприятий и компенсацию затрат (по нормативу) землепользователя (в том числе по погашению ссуд) по землеустройству, ведению земельного кадастра, мониторинга, охране земель и повышению их плодородия, освоению новых земель;

– инженерное и социальное благоустройство территории.

Регулярные (систематические, текущие) налоги взимаются с определенной периодичностью в течение всего времени владения имуществом либо занятия плательщиком каким-либо видом деятельности, приносящей доход. К числу регулярных относится и земельный налог, который взимается на ежегодной основе [6, с. 75-79].

Кроме того, в соответствии с классификацией, закрепленной НК РФ (ст.12-15), земельный налог относится к группе местных налогов и сборов. Представительные органы местного самоуправления в нормативных определяют элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному местному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются НК РФ. При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком [10].

Основными плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, являющиеся собственниками земли, землевладельцами или землепользователями. Понятия «собственники земельных участков», землепользователи» и «землевладельцы» определены п. 3 ст. 5 Земельного Кодекса Российской Федерации от 25.10.2001 № 136-ФЗ, согласно которому собственники земельных участков – это лица, являющиеся собственниками земельных участков; землепользователи – это лица, владеющие и пользующиеся земельными участками на праве постоянного (бессрочного) пользования или на праве безвозмездного срочного пользования; землевладельцы – это лица, владеющие и пользующиеся земельными участками на праве пожизненного наследуемого владения.

К организациям в целях уплаты земельного налога относятся юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории Российской Федерации; к физическим лицам – граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства.

Объектом обложения земельным налогом являются земельный участок, части земельных участков, земельные доли (при общей долевой собственности на земельный участок), предоставленные организациям и физическим лицам в собственность, владение или пользование [1].

Налоговой базой признается кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Кадастровая стоимость определяется в соответствии с земельным законодательством.

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно по данным земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Для физических лиц налоговая база определяется налоговыми органами. Ее размер уменьшается на 10 000 руб. для следующих категорий налогоплательщиков:

* Героев Советского Союза, Героев РФ, полных кавалеров ордена славы.
* Инвалидов, имеющих III степень ограничения способности к трудовой деятельности.
* Инвалидов с детства.
* Ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войн, а также ветеранов и инвалидов боевых действий.
* Физических лиц, подвергшихся воздействию радиации.

Земельный налог определяется в расчете на год исходя из облагаемой налогом площади земельного участка (налоговой базы). В облагаемую налогом площадь земельного участка включаются земельные участки, занятые строениями и сооружениями, участки, необходимые для их содержания, а также санитарно-защитные зоны объектов, технические и другие зоны, если они не предоставлены в пользование другим организациям и физическим лицам.

Сумма налога рассчитывается по истечении налогового периода как процентная доля налоговой базы:

Нз = Бн\*i/100, (1)

где Нз – земельный налог, руб.

Бн – налоговая база, руб.

i – ставка налога, %

В течение года налогоплательщики уплачивают авансовые платежи. Сумма авансового платежа физического лица исчисляется как произведение налоговой базы и не более 1/2 налоговой ставки в случае внесения одного авансового платежа и не более 1/3 – в случае внесения двух.

Сумма налога к уплате в бюджет как разница между суммой начисленного налога и суммами авансовых платежей по налогу:

Нзу = Нз - Аз, (2)

где Нзу – сумма налога к уплате в бюджет

Нз – сумма начисленного налога

Аз – сумма авансовых платежей

Налогоплательщики, в отношении которых отчетный период определен как квартал, исчисляют суммы авансовых платежей как 1/4 соответствующей налоговой ставке процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налог уплачивается в сроки, установленные органами муниципальных образований [8, с 175-176].

Что касается льгот по данному налогу, то льготы по земельному налогу, введенные на всей территории Российской Федерации, установлены Законом РФ «О плате за землю». Перечень льгот по земельному налогу, определенных на федеральном уровне, приведен в ст. 12 этого закона. Кроме того, поскольку земельный налог отнесен налоговым законодательством к числу местных налогов, законодательные (представительные) органы государственной власти субъектов Российской Федерации, а также органы местного самоуправления вправе, руководствоваться ст. 13 и ст. 14 Закона РФ «О плате за землю», устанавливать отдельным категориям налогоплательщиков дополнительные льготы по земельному налогу в пределах сумм земельного налога, остающихся (находящихся) в их распоряжении [1].

**ГЛАВА II.ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ В БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЕ**

**1. Роль налога как источника формирования доходов бюджета в Российской Федерации**

Землю, как объект обложения, нельзя утратить. Поэтому финансовая наука считала, что земля является самым лучшим объектом обложения.

В настоящее время роль земельного налога в бюджетной системе РФ относительно невелика – от менее одного процента до чуть более двух-трех процентов всех налоговых доходов соответствующего бюджета.

Земельный налог относится к группе платежей за пользование природными ресурсами, среди которых занимает примерно 70 % [7].

Так как земельный налог относится к группе местных налогов и сборов в соответствии с классификацией, предложенной НК РФ, то основной удельный вес земельный налог занимает в бюджетах органов местного самоуправления и субъектов Российской Федерации [12, с. 157].

Таблица №1

Налоговые доходы в бюджетной системе РФ по земельному налогу (данные на 1.10.2008г) Руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Городских округов | | Муниципальных районов | | Городских и сельских поселений | | ИТОГО | |
| РФ | 36790348470,79 | | 5498627231,81 | | 10484622834,1 | | 52773598537 | |
| Центральный округ | 7507974275,56 | 4259983927,04 | | 2612088980,19 | | 1430047183 | |
| Северо-Западный округ | 1514631132,04 | 28902576,90 | | 1083533334,16 | | 2627067043 | |
| Южный округ | 4607307972,73 | 17599650,71 | | 325767045,44 | | 7882774669 | |
| Приволжский округ | 9352229558,50 | 114658150,16 | | 1945233077,88 | | 12444030787 | |
| Уральский округ | 325629915,78 | 13463840,65 | | 325629915,77 | | 664723672,2 | |
| Сибирский округ | 7392413182,93 | 24270863,24 | | 1094881959,43 | | 8511566006 | |
| Дальневосточный округ | 1095681198,86 | 7836223,11 | | 165388521,29 | | 1268905943 | |
| ИТОГ | 68586215707 | 10997252464 | | 20969245668 | | 100552713840,2 | |

Источник: [17]

Исходя из данных таблицы 1, на 1 октября 2008 года в бюджетную систему РФ поступило денежных средств по земельному налогу 1 005 527 138 40,2 руб. При этом больший доход приносят Приволжский округ по городскому округу 9 млн. 352 тыс.руб. или 9,3%, Центральный округ по муниципальному району 4 млн. 259 тыс.руб или 4,2%, а также Уральский округ по городскому и сельскому поселению 3 млн. 257 тыс.руб или 0,32% от всей доходной части консолидированного бюджета.

Необходимо отметить, что, в связи с экономическим кризисом поступление доходов по земельному налогу снизились. Это наблюдается при сравнении предыдущего года с 2008 годом.

Таблица №2

Налоговые доходы в консолидированный бюджет субъектов РФ.

Млн. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Октябрь 2007 г | Октябрь 2008 г | % к 2007 г |
| РФ | 53 813,5 | 52 773,5 | 98,06 |
| Центральный округ | 15 005 | 14 380 | 95,8 |
| Северо-Западный округ | 2 394,2 | 2 627,1 | 109,7 |
| Южный округ | 66 848,2 | 7 882,7 | 11,79 |
| Приволжский округ | 12 679,4 | 12 444 | 98,1 |
| Уральский округ | 6 535,9 | 664,7 | 10,2 |
| Сибирский округ | 9 045,1 | 8 511,5 | 94,1 |
| Дальневосточный округ | 1 468,8 | 1 268,9 | 86,3 |

Источник: [17,18]

За рассматриваемый период октябрь 2008г в бюджетную систему поступило 52 773,5 млн.руб, это на 1,94% меньше чем в 2007г. В Уральском округе наблюдается снижение поступлений в 2008 году на 10,2%. Это снижение составило почти 90% от общей суммы поступлений. Это связано прежде всего с кризисом. В Северо-Западном округе наоборот наблюдается увеличение поступлений на 9,7%.

В целях обеспечения полноты контроля за соблюдением бюджетного и налогового законодательства Российской Федерации установлено, что региональные и местные налоги и сборы, являющиеся источниками формирования доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов (за исключением бюджетов субъектов Российской Федерации, не получающих в 2004 году дотаций на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации в соответствии со статьей 42 настоящего Федерального закона), зачисляются на счета органов федерального казначейства для последующего перечисления доходов в бюджеты разных уровней не позднее следующего рабочего дня после получения от банка выписки со счета органа федерального казначейства [3].

Установлено, что плательщики земельного налога за сельскохозяйственные угодья, иные земли сельскохозяйственного назначения, а также арендной платы за указанные земли, находящиеся в государственной собственности до разграничения государственной собственности на землю, перечисляют указанные платежи в полном объеме на счета органов федерального казначейства с последующим распределением доходов от их уплаты между уровнями бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации.

После разграничения государственной собственности на землю на федеральную собственность, собственность субъектов Российской Федерации и собственность муниципальных образований плательщики арендной платы за земельные участки перечисляют указанные платежи на счета органов федерального казначейства для последующего зачисления их в доходы бюджета в зависимости от установленного права собственности на земельные участки [13].

**2. Анализ поступлений земельного налога в бюджет Тюменской области**

Консолидированный бюджет Тюменской области в структуре своих доходов имеет более 93% налоговых доходов (по данным на 1.10.2008). По уровню налоговых доходов бюджет Тюменской области находится на четвертом месте по России после городов федерального значения Москва, Санкт-Петербург и Московской области.

Таблица №3

Налоговые поступления в бюджетную систему Уральского округа

Руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Октябрь 2007г | Октябрь 2008г | % к 2007г |
| Курганская область | 140837791,1 | 224748940,2 | 159,8 |
| Свердловская область | 3141267050 | 2633966859 | 83,8 |
| Тюменская область | 644617078,3 | 592910002,8 | 91,9 |
| Челябинская область | 1950004446 | 93525396,34 | 4,79 |
| ХМАО | 479206280 | 389366382,4 | 81,25 |

Источник: [17,18]

За рассматриваемый период в бюджетную систему поступило 4 046 740 345 руб. Больше всего поступлений зафиксировано в Свердловской области 26 339 668 59 руб. Меньше всего поступлений наблюдается в ЯНАО на 36,6% в 2008г по сравнению с 2007. Это может быть вызвано многими причинами, одной из основных является неблагоприятный климат и конечно же сложившаяся ситуация в стране, это экономический кризис. В Челябинской области так же наблюдается снижение на 1 856 млн.руб или на 95,2%. Положение Тюменской области среди других областей стабильней, это видно при сравнении 2008г с предыдущим и эта разница составляет 8,1%.

Структура поступлений в Тюменской области характеризует хорошее развитие региона, несмотря на кризисные тенденции в мировой и российской экономике. Тюменская область занимает второе место, судя по структуре, 15% от общего объема поступлений.

**ГЛАВА 3. НОВЫЙ ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ: НЕОТЛОЖНЫЕ ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ**

Для понимания всей значимости происходящих изменений необходим комплексный подход к рассматриваемой проблеме. В цивилизованном мире плата за землю является эффективным инструментом рационального землепользования.

В результате применения рыночной стоимости в качестве базы для исчисления земельного налога или арендной платы автоматически создается стимул эффективного землепользования, под которым понимается размещение объекта по принципу лучшего и наиболее эффективного использования в оптимальной оценочной зоне – кадастровом квартале. Ранее в России такой стимул отсутствовал. ФЗ № 1738-1 от 11 октября 1991г. «О плате за землю» не только не содержал рыночных норм, но предполагал взаимоисключающие методологические подходы. Достаточно сопоставить некоторые положения этого закона, например: «Целью введения платы за землю является стимулирование рационального использования, охраны и освоения земель… обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах…» (ст. 2) и «… Размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности собственников земли, землевладельцев, землепользователей и устанавливается в виде стабильных платежей за единицу земельной площади в расчете на год…».

Первой и главной новацией, задекларированной еще в 2001 г. в ст. 65 Земельного кодекса и получившей практическое применение со вступлением в силу гл. 31 Налогового кодекса («Земельный налог«), стало понятие кадастровой стоимости земельного участка. Важно практическое значение этого понятия, т.к. к нему неизбежно обратятся, например, те землепользователи, которые пожелают оспорить результаты кадастровой оценки в силу увеличившейся налоговой нагрузки.

Понятие кадастровой стоимости содержится в письме Комитета РФ по земельным ресурсам и землеустройству № 1-16/1240 от 14 июня 1996 г. «О методологических рекомендациях по кадастровой оценке земли», согласно которому кадастровая стоимость – это стоимость (наиболее вероятная цена продажи) свободного от улучшений земельного участка (прав на него) или вклад земли в рыночную стоимость (наиболее вероятную цену продажи) земельного участка с его улучшениями (прав на них).

Кадастровая стоимость – это разновидность массовой долгосрочной оценки стоимости земельного участка, отражающая рыночные представления о ценности земельного участка. Нельзя приравнять рыночную и кадастровую стоимости земельного участка в силу следующих существенных отличий:

Массовость. Кадастровая оценка, в отличие от рыночной, не может учитывать индивидуальных особенностей каждого конкретного земельного участка. Она выполняется по четырнадцати видам разрешенного использования земельного участка на весь кадастровый квартал и механически переносится на каждый конкретный участок, входящий в данный кадастровый квартал.

Долгосрочность. Кадастровая стоимость фиксируется на определенную дату, причем дата утверждения результатов кадастровой оценки, как правило, существенно позднее даты фактического проведения оценки и используется в течение определенного количества последующих лет. В свою очередь, рыночная стоимость, хотя она и отражает представление о наиболее вероятной цене сделки на конкретную дату тоже в прошлом, как правило, рекомендуется к использованию в течение незначительного промежутка времени.

Следование законодательству об оценочной деятельности. Если подойти формально, то такой вид стоимости, как кадастровая, даже не содержится в стандартах оценки, утвержденных постановлением Правительства России №519 от 6 июля 2001 г. «Об утверждении стандартов оценки». Сопоставлять ее со стандартами можно по разному: либо считать ее стоимостью для налогообложения, хотя прямых оснований для этого нет, либо руководствоваться ст.7 ФЗ «Об оценочной деятельности», которая гласит: «В случае, если, … не определен конкретный вид стоимости объекта оценки, установлению подлежит рыночная стоимость данного объекта. Указанное правило подлежит применению и в случае использования в нормативном правовом акте не предусмотренных настоящим ФЗ или стандартами оценки терминов, определяющих вид стоимости объекта оценки, в том числе терминов «действительная стоимость», «разумная стоимость», «эквивалентная стоимость», «реальная стоимость» и других …».

Определение кадастровой стоимости шло с учетом так называемых оценочных показателей, т.е. характеристик объекта, влияющих на его стоимость, из которых можно выделить следующие:

* Местоположение, доступность к центру города, местам трудовой деятельности, объектам социального и культурно-бытового обслуживания населения.
* Уровень развития инженерной инфраструктуры и благоустройства территории.
* Уровень развития сферы социального и культурно-бытового обслуживания населения.
* Состояние окружающей среды.
* Эстетическая и историческая ценность застройки, ландшафтная ценность территории.
* Инженерно-геологические условия строительства и степень подверженности территории воздействию чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера.

Следует обратить внимание на недостаточно четко сформулированный с точки зрения практического применения п.3 ст. 66 Земельного кодекса: «В случаях определения рыночной стоимости земельного участка устанавливается в процентах от его рыночной стоимости». Можно ли это понимать как возможность представить в Земельную кадастровую палату отчет независимого оценщика с более низкой по сравнению с кадастровой стоимостью и заявителю изменят кадастровую стоимость?

Что бы понять это необходимо, обратиться к налоговым ставкам. Здесь федеральное законодательство дает органам местного самоуправления некоторую свободу, закрепив в Налоговом кодексе максимальные размеры ставок земельного налога, разделив их на две группы.

Первая группа – до 0,3 %. Касается земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства; занятых жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящийся 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.

Вторая группа – 1,5 %. К ним относятся прочие земельные участки. К ней относятся прочие земельные участки.

Конкретный размер ставок был определен представительными органами муниципальных образований.

Основные проблемы с которыми столкнулись практически все муниципальные образования России. Это то, что представительным органам муниципалитета необходимо было утвердить до 1 декабря 2005г. новые ставки налога в процентах от кадастровой стоимости земельных участков. При этом необходимо было не просто механически утвердить ставки, но обосновать их экономически. Такого рода обоснования должны были осуществляться с учетом ряда факторов.

Во-первых, необходим анализ изменения налоговой нагрузки на отдельные категории землепользователей.

Во-вторых, требуется прогнозная оценка изменений поступлений в местные бюджеты.

В-третьих, принятие мер по обеспечению логической увязки арендной платы и нового земельного налога.

В-четвертых, анализ социальной составляющей нового земельного налога (это льготы и практика предъявления требований об уплате земельного налога собственниками квартир).

В-пятых, прогноз и анализ категорий землепользователей, которые окажутся недовольными возросшими платежами.

Все выше сказанное может опираться на п.3 ст.3 налогового кодекса РФ, согласно которому «… налоги и сборы должны иметь экономическое обоснование и не могут быть произвольными». По крайней мере, представители органов местного самоуправления должны быть готовы к защите принятых ставок с точки зрения их экономического обоснования.

Следующим важным моментом стали льготы, список которых согласно гл.31 НК существенно сократились. Если же органам местного самоуправления сохранить прежний перечень, а такое право у них есть в соответствии с федеральным законом, то сумма доходов получится значительной. Несомненно, для всех муниципальных образований это период балансирования интересов местных бюджетов и интересов граждан (социальный аспект весьма велик, так как речь идет в основном о землях, предоставленных для ведения садоводства, огородничества и личного подсобного хозяйства, а также о наименее защищенных категориях граждан).

Однако наиболее заметным явлением стала практика расчета и предъявления сумм земельного налога к уплате собственникам помещений в жилых многоквартирных домах. Причины возможных технических и даже социальных проблем в следующем. Во-первых, знаменателен сам факт предъявления требований об уплате собственникам квартир, чего ранее никогда не было. Во-вторых, вызывает вопрос этих требований. Например, для собственника двухкомнатной квартиры площадью 42 кв.м. в классической шестиподъездной пятиэтажке в центре эта сумма составит 450-600 руб. в год. В-третьих, являются достаточно трудоемкими подготовка перечня плательщиков и расчет сумм налога. Этим должны заниматься налоговые органы, чтобы предъявить требования в 2008 г. за 2007 г. В-четвертых, имеет место несоответствие отдельных положений законодательства, что может повлечь волну судебных споров о правомерности предъявления требований об уплате земельного налога. Речь идет о том, что в соответствии со ст. 388 НК РФ «налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения». Как известно, право собственности на недвижимое имущество возникает с момента его государственной регистрации. В то же время в соответствии с новым Жилищным кодексом собственник квартиры становится собственником общего имущества дома, в том числе земельного участка, в силу закона с 1 марта 2005 г., но не ранее даты формирования земельного участка, т.е. его межевания и постановки на государственный кадастровый учет. При этом никакой дополнительной регистрации не подразумевается. Получается, что налоговым органам надо иметь в виду факт формирования земельного участка под жилым многоквартирным домом, а также быть готовыми к полемике, что без регистрации права общей долевой собственности на земельный участок обязанности по уплате земельного налога не возникает, но возникает обязанность платить арендную плату, так как землепользование в России в любом случае платное.

Еще один, далеко не последний, аспект – это качество доведения до плательщиков данных государственного кадастрового учета, касающихся площадей земельных участков, видов разрешенного использования и собственно самой кадастровой стоимости.

Все эти проблемы лишили муниципальные образования возможности дойти до реального экономического обоснования ставок земельного налога с учетом особенностей деятельности землепользователей по видам разрешенного использования земельных участков. Тем более не получилось обеспечить логическую увязку размеров земельного налога и арендной платы.

Таким образом, принятие ставок земельного налога представительными органами местного самоуправления основывалось прежде всего на бюджетных интересах, что вполне объяснимо.

Хотелось бы, чтоб практика применения нового земельного налога заставила органы местного самоуправления обратиться к стимулирующей составляющей земельного налога, и конечно же, здесь инициатива последует от землепользователей. Могут возникнуть претензии, которые будут иметь место по следующим направлениям:

* Применение органами местной власти экономически необоснованных ставок налога.
* Требование о пересмотре кадастровой стоимости земельных участков.
* Расхождения в толковании возникновения обязанности по уплате земельного налога не по факту землепользования как ранее, а по факту зарегистрированного права.
* Сложности исчисления налога и предъявления требований собственникам встроенных и встроено-пристроенных помещений.
* Сохранение прежнего перечня льготных категорий граждан.
* Прецедент предъявления требования по уплате налога собственнику квартиры в жилом многоквартирном доме.
* Соответствие сведений государственного землепользования кадастра фактическим данным, имеющимся в распоряжении землепользователя.

Что бы смягчить отрицательные последствия, до окончания налогового периода необходимо принять следующие меры:

Органам местного самоуправления подготовить экономическое обоснование ставок земельного налога и тем самым снять риск будущих претензий к произвольному установлению налоговых ставок.

ФЗ (точнее поправками в ст.65 Земельного кодекса РФ), а не письмом Комитета РФ по земельным ресурсам и землеустройству 1996 г. закрепить понятие кадастровой стоимости, а также периодичность ее пересмотра с указанием органов, компетентных утверждать порядок пересмотра результатов кадастровой оценки.

Разъяснить п.3 ст.66 Земельного кодекса РФ, согласно которому «в случаях определения рыночной стоимости земельного участка кадастровая стоимость земельного участка устанавливается в процентах от его рыночной стоимости».

На федеральном уровне закрепить методологические основы установления арендной платы за пользование земельными участками в процентах от кадастровой стоимости земельных участках.

Доработать положения Жилищного кодекса в части возникновения права общей долевой собственности на земельные участки в силу закона с момента его формирования, а именно установить требование о необходимости государственной регистрации этого права.

Разъяснить порядок уплаты земельных платежей в случае отсутствия зарегистрированного права на земельный участок.

Остальные аспекты можно будет обобщить и доработать по окончании первого налогового периода. Однако уже сейчас ясно, что предстоит титаническая работа, о масштабах которой можно судить, если перемножить количество кадастровых кварталов в каждом поселении на четырнадцать видов разрешенного использования земельных участков. Кроме того, необходимо четкое понимание того, что сменилась не просто методика расчета земельных платежей, а наступил период рыночного платного землепользования, первый этап которого – ликвидация недостатков в законодательстве и доработка механизма взаимодействия власти и землепользователя – необходимо пройти как можно быстрее [5,с 25-28].

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Подводя итог проделанной работе, можно выделить ряд ключевых моментов, связанных с земельным налогом РФ и оценка эффективности его применения.

Во-первых, земельный налог традиционно относится к местным поимущественным налогам и взимается по факту владения или пользования. Как и все поимущественные налоги, он не зависит от результатов хозяйственной деятельности. Однако в отличие от других поимущественных налогов он един для всех категорий плательщиков – юридических и физических лиц и поэтому относится к смешанным налогам. Кроме того, выполнение им фискальной функции несколько «отходит» на второй план из-за целевой направленности использования средств от его сбора.

Во-вторых, для оценки эффективности новых ставок земельного налога учитывают качество земель и экологические факторы. Установление дифференциро­ванных ставок земельного налога позволит учитывать различия сельскохозяйственных землевладений в качестве земель, которыми они располагают, что повысит эффективность их использования.

Задачами органов исполнительной власти всех уровней и земельных комитетов должны стать:

– проведение массовой кадастровой оценки земель и определение налоговой базы в зависимости от оценочной стоимости (нормативной цены) земельного участка;

– установление оптимальных и социально справедливых размеров платежей за землю, зависящих от объективной ценности земельных участков и стимулирующих рациональное землепользование;

– повышение роли органов местного самоуправления в установлении размеров ставок земельного налога и льгот;

– сохранение и совершенствование системы перераспределения доходов от государственной и муниципальной собственности между всеми уровнями бюджетов;

– ужесточение в соответствии с законодательством контроля за целевым расходованием средств, полученных в результате взимания налога;

– увязка платы за землю с другими платежами за природные ресурсы, предотвращающая двойное изъятие налогов на сопряженные ресурсы, а также иную недвижимость.

Можно сделать вывод, что отнесение земель к той или иной категории и их разрешенное использование в соответствии с зонированием территорий и требованиями законодательства, а также особенные нормы, регулирующие использование земель каждой категории только по целевому назначению, составляют формальные условия земельного права.

Право повышать земельные налоги играет огромную роль в экономике страны. Очень высокие налоги на землю могут привести к фактической экономической экспроприации земельной собственности у формального собственника. Данная ситуация может спровоцировать негативные действия экономических субъектов.

Причина данной проблем – неразвитость, и более того, кризисное состояние отечественных сельхозпроизводителей, особенно на периферии и в зонах неустойчивого земледелия.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Есипова М.С.//Налоговая политика и практика/земельный налог-2007.
2. Захарова А.В., Налоги / А.В. Захарова – М.: Москва, 2003, – 652 – (серия «Учебник вузов»).
3. Котляров М.А. Новый земельный налог: неотложные проблемы и пути их решения // Финансы, 2007.-№6.с25-28
4. Кухтин П.В., Левов А.А, Лобанов В.В Семкина О.С. Управление земельными ресурсами: Учеб. пособие / Спб.: Питер, 2005. С. 241 - 255;
5. Налоговый кодекс Российской Федерации : офиц. текст : [принят Гос. Думой Федер. собр. РФ с изм. и вступивш. в силу с 1января 2008 г.]. – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2007. – 752.
6. Налоги. Под редакцией Д.Г. Черника. – М.: Финансы и статистика, 2003.
7. Новиков А.И., государственный советник налоговой службы 3 ранга, «О земельном налоге», Налоговый вестник, август 2003, с.75-79.
8. «О плате за землю» : Федеральный закон от 11 окт. 1991 г. № 1738-1 (в ред. от 29 дек. 1998 г., с изм. от 30 дек. 2001 г.) . – Режим доступа : http//www.tmnlib.ru. – БД Консультант Плюс.
9. Отчетность об исполнении бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов. Отчет на 1 октября 2008 года. Интернет: http://www.roskazna.ru/store/reports\_file388.zip
10. Отчетность об исполнении бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов. Отчет на 1 октября 2007 года. Интернет: http://www.roskazna.ru/store/reports\_file356.zip
11. Проскуракова Ю. «Землю поделили на троих: между разными уровнями власти», «Российская газета», 27 июля, 2004 год - №11 – с. 12-15.
12. Рыманов.А.Ю. Налоги и налогообложение: Учеб.пособие.- М.: ИНФАРМ – М, 2007. – 334с.
13. Сарьян Елена, «Краткий курс истории земельного вопроса в России», М – 2. Квадратный метр, 29 ноября 2004 года.
14. Степанов А. // Экономика и жизнь.-2007.-№12.-С. 32.
15. Тарасов А. // АПК: экономика и управление.-2007.-№ 8.-C. 43.
16. Трофимова Н. //Налоговый вестник.-2007.-№6.-С. 96.
17. Ярулин Р. // Экономика с/х России. / Р. Ярулин – СПб.: Питер, 2006.-№2. -С. 28.
18. www.adm.tumen.ru
19. www.cfo.fccland.ru/doc.aspx?id=263&doc\_id=148
20. www.depfin.tumen-city.ru/index.cgj?mm=8
21. www.glaswed.com/index.php/default/39630
22. www.nalogkodeks.ru/articles.phm?ing=ru&pg=6
23. www.regions-city.ru/ekonomika/budget-all/budget/prilojenie2/printpage
24. www.regions-city.ru/gorod/tumen/articles/98084/98131
25. www.tumen.roskazna.ru/external?ru=/reports/cb.htm/