Ставропольский кооперативный техникум экономики, коммерции и права.

 **РЕФЕРАТ**  на тему:

**« Проверка исчисления земельного налога »**

Выполнила :

студентка 3 курса

группа 17 б

Актёмова Алия

преподаватель: Румачик Н.А.

 Г. Ставрополь 2009г.

 **СОДЕРЖАНИЕ :**

1. **Введение ………………………………………………………………**
2. **1.1. Характеристика вида налога** **......................................................**
3. **1.2. Роль налога как источника формирования доходов бюджета в Российской Федерации и за рубежом ………………………………**
4. **2.1. Субъект и объект налогообложения** **…………………………..**
5. **2.2. Порядок удержания и возврата неправильно удержанных сумм налога** **…………………………………………………………………..**
6. **2.3. Ответственность за налоговые правонарушения …………...**
7. **Заключение …………………………………………………………….**

**Введение :**

**1.1. Характеристика вида налога**
Использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы за землю выступают:
земельный налог;
арендная плата;
нормативная цена земли.
Собственники земли, землевладельцы и землепользователи, кроме арендаторов, облагаются ежегодным земельным налогом.
За земли, переданные в аренду, взимается арендная плата.
Для покупки и выкупа земельных участков в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а также для получения под залог земли банковского кредита устанавливается нормативная цена земли.
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.
Возможны различные виды налогов в зависимости от того основания, которое заложено в сравнении.
В соответствии с приведенной классификацией земельный налог можно определить следующим образом.
Земельный налог взимается в процессе приобретения и накопления материальных благ, что определяет прямой характер этого налога.
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. Таким образом, обуславливается: земельный налог является реальным. То есть в данном случае облагается не действительный доход реальным. То есть в данном случае облагается не действительный доход налогоплательщика,
Земельный налог,а предполагаемый средний доход, получаемый в данных экономических условиях. При этом ставки земельного налога пересматриваются в связи с изменением не зависящих от пользователя земли условий хозяйствования.
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.
ФЗ РФ «О федеральном бюджете на 2005 г.» закрепил следующее распределение земельного налога между бюджетами разных уровней:
30 % в федеральный бюджет Российской Федерации;
20 % в бюджеты субъектов Российской Федерации;
50 % в бюджеты органов местного самоуправления.
Именно такой характеристикой – перераспределением между бюджетами разных уровней с целью покрытия дефицита – обладают налоги, относящиеся к группе регулирующих, в т.ч. – земельный налог.
Ст. 39 Закона Курганской области «О земле» от 4 марта 1998 г. № 103 устанавливает платным использование и приобретение в собственность земли в Курганской области. В той же статье закрепляются действующие формы платы за землю, в т.ч. – земельный налог. То есть земельный налог был введен решением, принятым на местном уровне, помимо существующего решения высшего представительного органа государства, значит, он относится к категории местных налогов.
Ст. 11 ФЗ РФ «О федеральном бюджете на 2001 г.» приостанавливает действие ст.24 Закона РФ от 11.10 91 № 1738 –1 «О плате за землю» в части целевого использования централизованного земельного налога и арендной платы за землю. Таким образом, земельный налог не имеет целью покрыть какой-нибудь конкретный расход и является общим налогом.
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.
Кроме того, в соответствии с классификацией, закрепленной НК РФ (ст.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.
**1.2. Роль налога как источника формирования доходов бюджета в Российской Федерации и за рубежом**
Землю, как объект обложения, нельзя утратить. Поэтому финансовая наука считала, что земля является самым лучшим объектом обложения. По общему правилу для всех налогов, поземельный налог должен падать на чистый доход с земли. Способы определения дохода с земли в разное время и в различных странах были разнообразны. Самый старый способ состоял в измерении земли и обложении по ее количеству: по югерам в Риме, по хайдам — в Англии, по гуфам — в Германии, по сохам – в России. Но уже на довольно ранней ступени цивилизации из-за несправедливости обложения земли по ее количеству, этот способ изменяют: земли разделяют по их плодородию. Так, в древней Руси различалась соха доброй и соха худой земли. Другим старинным способом, еще более распространенным и долго державшимся, была десятина, т.е. взимание налога в размере 1/10 валового дохода с земли.
С развитием техники обложения появились более совершенные способы и приемы, в основе которых лежало определение чистого дохода с земли, кадастр. Кадастр был выгоден и государству, и землевладельцу. С одной стороны, с его помощью можно было установить более или менее равномерный поземельный налог. С другой — кадастр не мешал владельцам земли улучшать культуру земледелия с целью увеличения их дохода. В начале XX в. в финансовой науке было принято определение кадастра как «совокупности всех мер, служащих к точному определению объекта, т. е. чистого дохода с земли».
Кадастры использовались и в древности. Но лишь сочетание рекомендаций финансовой науки и практического опыта позволили выработать кадастр, позволяющий объективно устанавливать поземельный налог.
От общего понятия о кадастре перейдем к доходности и устройству поземельного налога на примере России.
В России поземельный налог был старой формой обложения, ссылки на него есть у летописцев. В период татарского владычества образовалась и получила общее развитие посошная подать, включавшая в себя и поземельный налог. Последний определялся качеством и количеством земли. Земля делилась на десятины, четы и выти. Величина выти, чисто фискальной единицы, не была постоянной. С переходом в конце XVII в. от поземельной системы налогов к подворной, посошная подать теряет свое значение и в правление Петра I ей на смену приходит подушный налог. С тех пор Россия не знала поземельного налога.
В 1875 г. в бюджете России появился новый «государственный поземельный» налог, образовавшийся в результате реформы существовавшего с 1853 г. Государственного земского сбора. Обложению государственным поземельным налогом подлежали все земли, облагаемые на основе Устава о земских повинностях местными сборами, кроме казенных земель. Общая сумма налога с каждой губернии и области определялась (с утверждения министра финансов) умножением общего числа десятин подлежащей обложению земли на средний по губернии или области оклад налога с десятины удобной земли и леса, утверждаемый в законодательном порядке. Величина этих окладов по закону 1884 г. колебалась от 1/4 коп. до 17 коп. с десятины. По Манифесту 1896 г. ставки поземельного налога были снижены на 50% сроком на 10 лет. Но значение государственного поземельного обложения в России было невелико. В 1901 г. доходы от него составили 9,87 млн. руб.
Большое значение имел поземельный налог, взимавшийся с государственных крестьян с 1724 г. под названием оброчной подати. При введении подушной подати была допущена несправедливость: помещичьи крестьяне, кроме налога, платили еще оброк своим помещикам, а государственные крестьяне платили только подушную подать. Для устранения этого неравенства и была введена оброчная подать с государственных крестьян, оклад которой постепенно повышался. В 1858 г. оклады равнялись 2 руб. 86 коп. в губерниях 1-го класса, 2 руб. 15 коп. – в губерниях 4-го класса.
Законом от 12 июня 1886 г. оброчная подать была преобразована в выкупные платежи крестьян за землю, которые вместе с мирскими сборами давали госбюджету России основные земельные доходы. Так, по росписи на 1910 г. было запланировано собрать государственных земельных сборов на сумму 25 млн. рублей.
В настоящее время роль земельного налога в бюджетах всех трех уровней бюджетного устройства 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 %.
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.
Наблюдаемая тенденция к росту собранных или назначенных к исполнению сумм земельного налога объясняется прежде всего индексацией ставок земельного налога, а также учитываемым уровнем инфляции. Так, например, заложенная в федеральный бюджет на 2006 год сумма земельного налога составляет 3 995,5 млн. руб., что на 104,5 млн. руб. больше, чем в 2007 году. При этом ставки земельного налога на 2006 год, а также льготы для отдельных категорий налогоплательщиков остались неизменными.
При анализе отчетов об исполнении бюджетов различных уровней можно обратить внимание на то, что, как правило, назначенные суммы земельного налога выше, чем фактически собранные. Особенно трудным является положение на уровне области. Так, в 2005 году земельный налог был собран в сумме порядка 40 % от назначенной к исполнению. В последующие годы положение существенным образом не изменилось: сбор составляет немногим более 50 % суммы, заложенной в утвержденном бюджете.
Так как земельный фонд Курганской области – это в основном земли сельскохозяйственного назначения, то такая ситуация красноречиво свидетельствует об упадке тех, кто «сеет и пашет», т.е. сельскохозяйственных предприятий области. При этом налоговый гнет на такие предприятия нельзя назвать большим, т.к. статья 4 Закона РФ «О плате за землю» предусматривает для них полное освобождение от других видов налогов и уплату только земельного.
Причина данной проблемы та же, что и в целом по стране – неразвитость, и более того, кризисное состояние отечественных сельхозпроизводителей, особенно на периферии и в зонах неустойчивого земледелия.
Зарубежном земельный налог (вариация названия – поземельный налог) также имеет место быть. Причем он тоже относится к классу местных налогов.
Так, например, во Франции существует земельный налог на застроенные участки и на незастроенные участки. Ставки этих налогов, как и в российском варианте, определяются местными органами власти (генеральными и муниципальными советами) при определении бюджета на будущий год. Причем ставки не могут превышать законодательно установленного максимума.
Земельный налог на застроенные участки взимается с обустроенных участков. Налог касается всей недвижимости – здания, сооружения, резервуары, силосные башни и т.д., а также участков, предназначенных для промышленного или коммерческого использования. Налогооблагаемая часть равна половине кадастровой арендной стоимости участка. От данного налога освобождается государственная собственность; здания, находящиеся за пределами городов и предназначенные для сельскохозяйственного использования. Освобождены от этого налога физические лица в возрасте старше 75 лет, а также лица, получающие специальные пособия из общественных фондов или пособия по инвалидности.
Налог на незастроенные участки затрагивает поля, луга, леса, карьеры, болота, солончаки, участки под застройку и т.д. Кадастровый доход, служащий базисом налога, установлен равным 80 % кадастровой арендной стоимости участка. От налога освобождены участки, находящиеся в государственной собственности. Могут временно освобождаться от налога искусственные лесонасаждения, участки, предназначенные под развитие сельскохозяйственного производства.
В Германии поземельным налогом облагаются предприятия сельского и лесного хозяйства, земельные участки. Обычная ставка – 1,2 %. Освобождены от поземельного налога государственные предприятия, религиозные учреждения. При переходе участка земли от одного владельца другому уплачивается налог в размере 2 % покупной цены.
Определяя величину поземельного налога, муниципалитеты, как правило, делают разницу между землей, отведенной под сельскохозяйственные угодья, под лесные хозяйства и прочими земельными участками.

**2.1. Субъект и объект налогообложения**
Налог должен быть точно определен. В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор информации, который позволил бы конкретно утвердить (ст. 17 НК РФ):
обязанное лицо, размер налогового обязательства и порядок его исполнения;
границы требований государства в отношении имущества налогоплательщика.
Те элементы закона о налоге, без которых налоговое обязательство и порядок его исполнения не могут считаться определенными, можно назвать существенными элементами закона о налоге.
К ним относятся:
налогоплательщик (субъект налога);
объект налога;
предмет налога;
масштаб налога;
метод учета налоговой базы;
налоговый период;
единица налогообложения;
налоговая ставка (норма налогового обложения) и метод налогообложения;
порядок исчисления налога;
отчетный период;
сроки уплаты налога;
способы и порядок уплаты налога.
В соответствии со ст. 19 НК РФ, налогоплательщиками (субъектами налога) признаются организации и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать налоги.
В виду этого, плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, в т.ч. индивидуальные предприниматели, которым предоставлена земля в собственность, владение, пользование на территории России.
Организации – юридические лица, образованные в соответствие с законодательство 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.
Физические лица – граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства.
Индивидуальные предприниматели – физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, частные охранники, частные детективы. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства Российской Федерации, при исполнении обязанностей, возложенных на них НК РФ, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.
Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате земельного налога по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений в порядке, предусмотренном НК РФ.
Не являются плательщиками земельного налога организации, применяющие согласно Федеральному закону от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, поскольку указанным Законом предусмотрена замена уплаты совокупности установленных законодательством Российской Федерации федеральных, региональных и местных налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за отчетный период.
Ст. 38 НК РФ определяет, что объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога. Объектами налогообложения земельным налогом, являются земельные участки, части земельных участков, земельные доли (при общей долевой собственности на земельный участок), предоставленные юридическим лицам и гражданам в собственность, владение или пользование.
Земельные участки, находящиеся в собственности, владении, пользовании и облагаемые земельным налогом, в соответствии с Законом РФ «О плате за землю», подразделяются на 2 вида:
земли сельскохозяйственного назначения;
земли несельскохозяйственного назначения.
При взимании налога на земли сельскохозяйственного назначения различаются две группы налогоплательщиков.
В первую группу входят колхозы, совхозы, крестьянские (фермерские) хозяйства, межхозяйственные предприятия и организации, кооперативы и другие сельскохозяйственные предприятия. С них взимается только земельный налог, все остальные виды налогов по отношению к ним не применяются. На предприятия, имеющие доход от несельскохозяйственной деятельности, превышающий 25 %, это положение не распространяется.
Ко второй группе относятся сельскохозяйственные предприятия индустриального типа (птицефабрики, тепличные комбинаты, зверосовхозы, животноводческие комплексы и другие на самостоятельном балансе) по перечню, утвержденному органами законодательной (представительной) власти субъектов Российской Федерации. Такие предприятия, кроме налога на землю, уплачивают и другие налоги в установленном порядке.
Понятию «объект налогообложения» близок по значению термин «предмет налогового обложения», который обозначает признаки фактического (не юридического) характера, которые обосновывают взимание соответствующего налога.
В данном случае объектом налога на землю являются земельные участки, предоставленные в собственность, т.е. право собственности на земельный участок, а не сама земля непосредственно (она – предмет налогообложения). Сам по себе земельный участок – предмет материального мира – не порождает никаких налоговых последствий. Эти последствия порождает определенное состояние субъекта по отношению к предмету налогообложения, в данном случае - собственность.
Ст. 53 НК РФ определяет налоговую базу как стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения. Таким образом, для земельного налога налоговой базой является площадь земельного участка, находящегося в собственности, владении, пользовании, к которой применяется налоговая ставка. Налоговая база и порядок ее определения по местным налогам устанавливается НК РФ. При этом при исчислении налоговой базы земельного налога используется накопительный метод учета базы налогообложения (метод чистого дохода), т.к. в данном случае важен момент возникновения имущественных прав.
Для измерения предмета налогообложения необходимо избрать какую-либо физическую характеристику, параметр измерения из множества возможных, т.е. определить масштаб налога. В данном случае масштабом земельного налога является площадь земельного участка, облагаемая этим налогом и выражающаяся в гектарах или квадратных метрах.
Ст. 55 НК РФ устанавливает понятие налогового периода. Под ним понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. При этом налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи. Налоговым периодом для плательщиков земельного налога является календарный год, т.к. земельный налог взимается в расчете на год с облагаемой налогом земельной площади. При этом в облагаемую налогом площадь 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 юридическим лицам и гражданам.
Под единицей налогообложения понимают единицу масштаба налогообложения, которая используется для количественного выражения налоговой базы. Единицей налогообложения земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения (сельскохозяйственные угодья) является один гектар пашни (1 га). Для других земель сельскохозяйственного назначения и земель несельскохозяйственного назначения – один квадратный метр (1 кв. м)
Существенные элементы закона о земельном налоге
Налоговая ставка и метод налогообложения
В соответствии со ст. 53 НК РФ налоговая ставка – это величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.
По методу установления выделяют ставки твердые и процентные (квоты). Ставки земельного налога являются твердыми, так как определяют на каждую единицу налогообложения (на 1 га или на 1 кв. м) фиксированный размер налога.
По своему содержанию выделяют ставки маргинальные, фактические и экономические.
Маргинальными называются ставки, которые непосредственно указаны в нормативном акте о налоге. Так, например, Закон Российской Федерации «О плате за землю» устанавливает средние размеры земельного налога по субъектам РФ с 1 га пашни, средние ставки земельного налога в городах и других населенных пунктах за 1 кв. м.. При этом также определяются коэффициенты увеличения средней ставки земельного налога в курортных зонах и за счет статуса города, развития социально-культурного потенциала.
Необходимо отметить, что ставки земельного налога в данном Законе приведены в условиях 1994 года.
Закон Курганской области «О налогах и налоговых льготах на территории Курганской области в 2005 году» определяет ставки земельного налога за земли сельскохозяйственного назначения вне черты населенных пунктов; за земли в границах сельских населенных пунктов и вне их черты, предоставленные гражданам для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества, животноводства, сенокошения и выпаса скота; за земли, занятые полигонами (кроме военных) и аэродромами вне населенных пунктов, а также за земли водного фонда вне населенных пунктов, предоставленные для хозяйственной деятельности или в рекреационных целях. Тот же Закон устанавливает дифференцированные ставки земельного налога по видам угодий и оценочным группам почв за земли сельскохозяйственного назначения и т.д.
Сравнение различных законов об одном и том же налоге лишь на основе сопоставления маргинальных ставок не принесет значительного результата, так как не позволит сравнить другие существенные условия налогообложения с учетом предоставляемых законом льгот и т.п. Поэтому в целях анализа проводят сравнение не маргинальных, а фактических и экономических ставок. Фактическая ставка определяется как отношение уплаченного налога к налоговой базе. Экономическая ставка определяется как отношение уплаченного налога ко всему полученному доходу.
На основе условного примера, приведенного в п. 3 настоящей курсовой работы, можно исчислить фактическую и экономическую ставки земельного налога. В этом случае фактическая ставка будет равна: 448 983,8 руб. : 4 027 480 кв. м. = 0,1114 или 11,14 коп. В данном случае она показывает среднюю ставку земельного налога по всем объектам налогообложения земельным налогом.
Экономическая: 448 983,8 руб. : 5 037 480 кв. м. = 0,0891 или 8, 91 коп. Отражает среднюю ставку земельного налога по всем объектам налогообложения с учетом применяемых в данном случае льгот.
Метод налогообложения определяется как порядок изменения ставки налога в зависимости от роста налоговой базы. Выделяют четыре основных метода налогообложения: равное, пропорциональное, прогрессивное и регрессивное налогообложение.
 Закона Российской Федерации «Оплате за землю» определяет, что 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.
Таким образом, при расчете земельного налога используется пропорциональный метод налогообложения, т.к. ставка налога не зависит от величины базы налогообложения, и с ростом базы налог возрастает пропорционально.
В виду того, что плата за землю призвана стимулировать рациональное использование, охрану и освоение земель, повышение плодородия почв, выравнивание социально-экономических условий хозяйствования на землях разного качества, обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах и т.д. (ст. 2 Закона «О плате за землю»), статьей 3 того же Закона устанавливается двойная ставка земельного налога за земельные участки, неиспользуемые или используемые не по целевому назначению.
Способы, сроки и порядок уплаты налога
Существует три основных способа уплаты налога:
уплата налога по декларации;
уплата налога у источника дохода;
кадастровый способ уплаты налога.
Уплата налога по декларации предполагает, что на налогоплательщика налагается обязанность представить в установленный срок в налоговый орган официальное заявление о своих налоговых обязательствах.
В соответствии со ст. 80 НК РФ и приложением 1 Инструкции МНС России № 56 утвержден новый порядок составления сводной налоговой декларации на уплату земельного налога. Налогоплательщик при уплате земельного налога в 2007 году должен заполнить эту декларацию и представить ее не позднее 1 июля в тот налоговый орган, в котором числится облагаемый налогом объект. Данный срок представления декларации установлен Законом РФ «О плате за землю».
ФЗ РФ «О государственном земельном кадастре» от 2 января 2000 г. № 28-ФЗ установил понятие государственного земельного кадастра как систематизированного свода документированных сведений, получаемых в результате проведения государственного кадастрового учета земельных участков, о местоположении, целевом назначении и правовом положении земель Российской Федерации и сведений о территориальных зонах и наличии расположенных на земельных участках и прочно связанных с этими земельными участками объектов При этом государственный кадастровый учет земельных участков представляет собой описание и индивидуализацию в Едином государственном реестре земель земельных участков, в результате чего каждый земельный участок получает такие характеристики, которые позволяют однозначно выделить его из других земельных участков и осуществить его качественную и экономическую оценки. Государственный кадастровый учет земельных участков сопровождается присвоением каждому земельному участку кадастрового номера.
Государственный земельный кадастр создается и ведется в целях в том числе информационного обеспечения установления обоснованной платы за землю.
Ввиду вышеизложенного уплата земельного налога производится кадастровым способом. Особенность здесь состоит в том, что, поскольку имущество облагается на основе его внешних признаков момент уплаты налога никак не связан с моментом получения дохода. Поэтому для уплаты такого налога устанавливаются фиксированные сроки их взноса.
Эти сроки, а также порядок уплаты налога закрепляются НК РФ (ст. 57, 58) и Законом РФ «О плате за землю» Однако органы законодательной (представительной) власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления с учетом местных условий имеют право устанавливать иные сроки и порядок уплаты налога в соответствии со ст. 58 п. 4 НК РФ. Данное положение реализуется в Законе Курганской области «О земле» от 4 марта 1998 г. № 103 (далее Закон «О земле»).
Учет плательщиков земельного налога производится ежегодно по состоянию на 1 января (Закон «О плате за землю»: на 1 июня). При этом земельный налог, уплачиваемый юридическими лицами, исчисляется непосредственно этими лицами. Они обязаны ежегодно не позднее 1 февраля (Закон «О плате за землю»: не позднее 1 июля) предоставлять в налоговые органы расчет причитающегося с них налога.
По вновь отведенным земельным участкам расчет налога представляется в течение месяца с момента их предоставления.
Начисление земельного налога гражданам производится государственными налоговыми инспекциями, которые ежегодно, не позднее 1 августа, вручают им налоговые уведомления об уплате налога.
Земельный налог с юридических лиц и граждан исчисляется, начиная с месяца, следующего за месяцем предоставления им земельного участка.
Суммы налога за текущий год уплачиваются:
гражданами - равными долями не позднее 15 сентября и 15 ноября;
юридическими лицами, деятельность которых определяется сельскохозяйственным товарным производством, а также крестьянские (фермерские) хозяйства - не позднее 1 ноября;
юридическими лицами (кроме сельских товаропроизводителей) - равными долями в три срока не позднее 1 апреля, 1 июля, 1 ноября.
(Закон «О плате за землю»: для всех категорий налогоплательщиков не позднее 15 сентября и 15 ноября).
Налогоплательщики вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.
Основанием для установления и взимания налога и арендной платы за землю является документ, удостоверяющий право собственности, владения или пользования (аренды) земельным участком.
Во исполнение Федерального закона от 21 июня 1997 г. № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» было принято постановление Правительства РФ от 18 февраля 1998 г. № 219, которое утвердило формы свидетельств о государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Пока для земельных участков порядок выдачи этих свидетельств не определен окончательно. Поэтому продолжают выдаваться и имеют юридическую силу следующие документы, относящиеся к землям несельскохозяйственного назначения:
1) государственные акты пожизненного наследуемого владения, бессрочного (постоянного) пользования землей (формы утверждены постановлением Совмина РСФСР от 17 сентября 1991 г. № 493);
2) свидетельство о праве собственности на землю (форма утверждена Указом Президента РФ от 27 октября 1993 г. № 1767 в редакции Указа Президента РФ от 25 января 1999 г. № 112).
Право на земли сельскохозяйственного назначения подтверждается документами, выданными на основании постановления Правительства РФ от 19 марта 1992 г. № 177. К ним относятся:
1) свидетельство о праве собственности на землю;
2) договор аренды земель, где арендодателями земельных участков являются соответствующие органы местного самоуправления и собственники земли (граждане и юридические лица), сдающие в аренду для сельскохозяйственного использования другим юридическим лицам или гражданам временно не используемые ими сельскохозяйственные угодья;
3) договор временного пользования землей.
В документах, устанавливающих право на землю, должны быть указаны: регистрационный номер, площадь земельного участка, целевое использование земель, состав угодий, чертеж границ этих земель, список земельных участков с особым режимом использования земель (санитарно-защитные зоны, земли природоохранного, водоохранного, рекреационного и историко-культурного значения) с указанием номера участка на чертеже согласно книге их учета и выдачи
Впредь до выдачи документов, удостоверяющих право собственности, владения или пользования земельным участком, по согласованию с соответствующими комитетами по земельным ресурсам и землеустройству используются ранее выданные государственными органами документы, удостоверяющие это право.
Земельный налог юридическим лицам и гражданам исчисляется исходя из налоговой базы (площади земельного участка, облагаемой налогом), утвержденных ставок земельного налога и налоговых льгот.
Если землепользование плательщика состоит из земельных участков, облагаемых налогом по различным ставкам, то общий размер земельного налога по землепользованию определяется суммированием налога по этим земельным участкам.
Инструкция МНС России № 56 «По применению Закона Российской Федерации «О плате за землю»» закрепляет дифференцированный порядок исчисления и уплаты земельного налога для земель различных категорий.
Необходимо уточнить порядок расчета налога на земли городов (поселков), который устанавливается в соответствии со статьей 8 Закона РФ на основе средних ставок согласноо Закона.
Исчисление ставок налога в следующем порядке:
1) Базовым нормативом средней ставки являются показатели таблицы 1 (Средние ставки земельного налога в городах и других населенных пунктах в расчете на год).
Коэффициенты увеличения ставок таблицы 2 (Коэффициенты увеличения средней ставки земельного налога в курортных зонах) применяются к средним ставкам налога населенных пунктов, отнесенных к курортным районам или зонам отдыха. Уровень коэффициента определяется в зависимости от установленной рекреационной ценности зоны.
Кроме коэффициентов таблицы 2 к средней ставке применяются также коэффициенты таблицы 3 (Коэффициенты увеличения средней ставки земельного налога за счет статуса города, развития социально-культурного потенциала). Коэффициенты для пригородных зон используются только в городах, расположенных в этих зонах. При наличии учебных заведений, научно-исследовательских центров, театров, концертных залов и других объектов данные коэффициенты применяются для городов с численностью населения согласно.
В том случае, если к населенному пункту (или его части) применены коэффициенты, то средняя ставка налога умножается последовательно на каждый из этих коэффициентов.
2) Рассчитываются дифференцированные ставки по зонам города (поселка) на базе средней ставки налога.
Основой для дифференциации средней ставки является экономическая оценка территории, генеральные планы городов и другая градостроительная документация.
Зонирование территории по градостроительной ценности производится с учетом следующих факторов:
местоположение, доступность к центру города (поселка), 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;
эстетическая, историческая ценность застройки и ландшафтная ценность территории;
состояние окружающей среды;
инженерно-геологические условия строительства и степень подверженности территории воздействию чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера;
рекреационная ценность территории и другие.
Дифференциация средней ставки земельного налога производится пропорционально ценности (в относительных или абсолютных показателях) территорий градостроительных зон.
Для оптимизации системы налогообложения земельных участков разница между ставками смежных зон не должна, как правило, составлять менее 5 % от среднегородской ставки.
Расчетная налоговая масса в целом по населенному пункту, определенная исходя из зональных ставок и площади оценочных зон, должна быть равна сумме налога, исчисленной по средней ставке с учетом установленных коэффициентов и площади населенного пункта в его границах (без вычета площади льготных категорий).
Налог за часть площади земельных участков сверх установленных норм их отвода (за исключением площадей дачных участков и индивидуальных гаражей) взимается в двукратном размере.
Превышение площади устанавливается городскими, районными комитетами по земельным ресурсам и землеустройству по утвержденным в установленном порядке нормам отвода земель и материалам землеустроительного дела по отводу земель, выполненного в прошлые годы, при установлении границ земельного участка в натуре.
В соответствии со статьей 18 Закона РФ «О плате за землю» плата за землю перечисляется плательщиками земельного налога следующим образом:
за земли в пределах границ сельских населенных пунктов и другие земли, переданные в их ведение, - на бюджетные счета сельских органов местного самоуправления;
за земли в пределах поселковой, городской границы и другие земли, переданные в их ведение, а также за земли в границах района, за исключением земель, переданных в ведение сельских органов местного самоуправления, - в соответствии с установленными долями на бюджетные счета Российской Федерации в федеральном казначействе, субъекта Российской Федерации, соответствующую часть средств – на бюджетные счета соответствующих органов местного самоуправления.
В Инструкцию № 56 внесены изменения, касающиеся порядка перечисления средств, поступающих от уплаты земельного налога и арендной платы, в бюджет Российской Федерации, субъектов Федерации и органов местного самоуправления. Данные изменения связаны с установленным на 2005 год порядком перечисления платы за земли городов, поселков и сельскохозяйственные угодья во все уровни бюджетной системы. бюджеты городов и поселков, иных муниципальных образований, включая муниципальные образования г. Санкт-Петербурга, — 50 %.
Изменился порядок перечисления в бюджеты платы за сельскохозяйственные угодья. За эти земли, так же как и за земли городов и поселков, плательщики земельного налога и арендной платы в 2005 году должны перечислить в полном объеме платежи на счета, открытые органам федерального казначейства Минфина России, с последующим их распределением между уровнями бюджетной системы Российской Сидерации, но уже в пределах долей, установленных ст. 5 Закона РФ «О плате за землю» и нормативными правовыми актами законодательных (представительных) органов субъектов Федерации.
В дополнение следует отметить, что приказом Минфина России от 14.12.1999 № 91н утверждена Инструкция о порядке ведения учета доходов федерального бюджета и распределения в порядке регулирования доходов между бюджетами разных уровней бюджетной системы Российской Федерации.

|  |
| --- |
|  Налогоплательщики вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно. Основанием для установления и взимания налога и арендной платы за землю является документ, удостоверяющий право собственности, владения или пользования (аренды) земельным участком. Во исполнение Федерального закона от 21 июня 1997 г. № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» было принято постановление Правительства РФ от 18 февраля 1998 г. № 219, которое утвердило формы свидетельств о государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Пока для земельных участков порядок выдачи этих свидетельств не определен окончательно. В документах, устанавливающих право на землю, должны быть указаны: регистрационный номер, площадь земельного участка, целевое использование земель, состав угодий, чертеж границ этих земель, список земельных участков с особым режимом использования земель (санитарно-защитные зоны, земли природоохранного, водоохранного, рекреационного и историко-культурного значения) с указанием номера участка на чертеже согласно книге их учета и выдачи Впредь до выдачи документов, удостоверяющих право собственности, владения или пользования земельным участком, по согласованию с соответствующими комитетами по земельным ресурсам и землеустройству используются ранее выданные государственными органами документы, удостоверяющие это право. Земельный налог юридическим лицам и гражданам исчисляется исходя из налоговой базы (площади земельного участка, облагаемой налогом), утвержденных ставок земельного налога и налоговых льгот. Если землепользование плательщика состоит из земельных участков, облагаемых налогом по различным ставкам, то общий размер земельного налога по землепользованию определяется суммированием налога по этим земельным участкам. Для оптимизации системы налогообложения земельных участков разница между ставками смежных зон не должна, как правило, составлять менее 5 % от среднегородской ставки. Расчетная налоговая масса в целом по населенному пункту, определенная исходя из зональных ставок и площади оценочных зон, должна быть равна сумме налога, исчисленной по средней ставке с учетом установленных коэффициентов и площади населенного пункта в его границах (без вычета площади льготных категорий). Налог за часть площади земельных участков сверх установленных норм их отвода (за исключением площадей дачных участков и индивидуальных гаражей) взимается в двукратном размере. Превышение площади устанавливается городскими, районными комитетами по земельным ресурсам и землеустройству по утвержденным в установленном порядке нормам отвода земель и материалам землеустроительного дела по отводу земель, выполненного в прошлые годы, при установлении границ земельного участка в натуре. В соответствии со статьей 18 Закона РФ «О плате за землю» плата за землю перечисляется плательщиками земельного налога следующим образом: за земли в пределах границ сельских населенных пунктов и другие земли, переданные в их ведение, - на бюджетные счета сельских органов местного самоуправления; за земли в пределах поселковой, городской границы и другие земли, переданные в их ведение, а также за земли в границах района, за исключением земель, переданных в ведение сельских органов местного самоуправления, - в соответствии с установленными долями на бюджетные счета Российской Федерации в федеральном казначействе, субъекта Российской Федерации, соответствующую часть средств – на бюджетные счета соответствующих органов местного самоуправления. **2.2. Порядок удержания и возврата неправильно удержанных сумм налога** В соответствии со статьей 78 НК РФ, сумма излишне уплаченного земельного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки либо возврату налогоплательщику. В связи с этим в Инструкции МНС России № 56 введено положение, предусматривающее невозможность осуществления зачета излишне уплаченных сумм налога в счет предстоящих платежей без письменного заявления налогоплательщика, причем по решению налогового органа. При этом решение налогового органа выносится в течение 5 дней после получения заявления налогоплательщика По заявлению налогоплательщика и по решению налогового органа сумма излишне уплаченного налога может быть направлена на исполнение обязанностей по уплате налогов, на уплату пеней, погашение недоимки, при условии, что эта сумма направляется в тот же бюджет, в который была направлена излишне уплаченная сумма налога. Налоговые органы могут самостоятельно произвести зачет в случае, если имеется недоимка по другим налогам. В Инструкции № 56 введено новое правило, предусматривающее возврат излишне взысканных сумм налога. При этом отдельно оговаривается, что сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика. Такое заявление может быть подано налогоплательщиком в течение трех лет со дня излишне уплаченной суммы налога. При этом должно соблюдаться следующее условие: если у налогоплательщика имеется недоимка по уплате налогов или задолженности по пеням, начисленным тому же бюджету, возврат налогоплательщику излишне уплаченной суммы производится только после зачета указанной суммы в счет погашения недоимки. Установлен предельный срок для принятия налоговым органом решения о возврате излишне уплаченных сумм налога – в течение одного месяца со дня подачи заявления о возврате. Возврат суммы излишне уплаченного налога производится за счет средств бюджета, в который произошла переплата. В случае неуплаты или неполной уплаты суммы налога НК РФ предусматривает проведение взыскания налога за счет денежных средств на счетах налогоплательщика в банке, а также за счет иного имущества налогоплательщика (ст. 46-48 НК РФ). При этом взыскание налога с юридических лиц проводится в бесспорном порядке, с физических лиц – в судебном. **2.3. Ответственность за налоговые правонарушения** Статья 106 НК РФ определяет налоговое правонарушение как виновно совершенное противоправное деяние (действие, бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность. Борьба с налоговыми правонарушениями является одним из важнейших факторов обеспечения устойчивого роста налоговых поступлений в бюджетную систему страны. Осуществление налогового контроля возложено на налоговые органы - МНС России и его подразделения на региональном и местном уровнях. Полномочиями налоговых органов наделены также таможенные органы и органы государственных внебюджетных фондов в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством Российской Федерации. Правовой основой деятельности налоговых органов и федеральных органов налоговой полиции является законодательство о налогах и сборах, а также законодательные и другие нормативные правовые акты, регулирующие деятельность указанных органов. Для осуществления эффективного налогового контроля государство наделило налоговые органы достаточно широкими, но жестко очерченными правами и полномочиями. Так, в соответствии со ст. 31 НК РФ, при соблюдении условий, указанных в данном Кодексе, налоговые органы вправе требовать от налогоплательщика или налогового агента документы и пояснения; проводить налоговые проверки; производить выемку документов при проведении налоговых проверок; вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов; приостанавливать операции по счетам; осматривать (обследовать) любые производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию имущества; определять суммы налогов, подлежащие внесению в бюджет (внебюджетные фонды); требовать устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований; взыскивать недоимки по налогам и сборам, а также пени; контролировать соответствие крупных расходов физических лиц их доходам; требовать от банков документы; привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков; вызывать свидетелей; заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия лицензий; создавать налоговые посты; предъявлять иски в суды общей юрисдикции и арбитражные суды. Налоговые органы осуществляют также другие права, предусмотренные НК РФ. Налоговые органы наделены большими правами по применению мер экономического принуждения своевременно платить налоги и соблюдать требования закона. С этой целью возможно применение налоговых санкций. Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. Она устанавливается и применяется в виде денежных взысканий (штрафов). Причем при наличии смягчающего или отягощающего обстоятельства размер штрафа подлежит соответственно уменьшению не меньше чем в два раза или увеличению на 100 %. При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой. Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с шестнадцатилетнего возраста. Инструкция МНС России № 56 в соответствии со статьей 75 НК РФ определяет, что в случае неуплаты земельного налога в установленный срок начисляется пеня в размере одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога, начиная со дня, следующего за днем уплаты налога. В то же время при неуплате налога в срок налогоплательщику направляется требование об уплате налога (ст.69 НК РФ), которое представляет собой письменное извещение о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога и соответствующие пени. Такое требование направляется налогоплательщику независимо от привлечения его к ответственности за нарушение налогового законодательства. Наделив федеральные органы налоговой полиции, налоговые и таможенные органы, государственные внебюджетные фонды широкими полномочиями в сфере контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, государство позаботилось о защите налогоплательщиков. Так, за неправомерные действия должностные лица указанных органов могут быть привлечены к дисциплинарной, административной и даже уголовной ответственности. Кроме того, убытки, причиненные налогоплательщику неправомерными действиями (решениями) налоговых, таможенных органов, подлежат возмещению из федерального бюджета, а убытки, причиненные государственными внебюджетными фондами, подлежат возмещению за счет средств соответствующего фонда. Вред, причиненный противоправными действиями сотрудников налоговой полиции, возмещается в порядке, предусмотренном уголовным и гражданским законодательством. Акты налоговых органов, федеральных органов налоговой полиции, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий орган или суд. Виды льгот по налогу Статья 56 НК РФ определяет налоговые льготы как некие преимущества, предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог ил уплачивать его в меньшем размере. В зависимости от того, на изменение какого из элементов структуры налога – предмета (объекта) налогообложения, налоговой базы или окладной суммы – направлена льгота, налоговые льготы могут быть разделены на 3 группы (см. приложение 12): изъятия; скидки; налоговые кредиты. Статьи 12-14 Закона РФ «О плате за землю» предусматривают определенные налоговые льготы для плательщиков земельного налога. При этом пункты 1-23 статьи 12 Закона определяют объекты налогообложения полностью освобожденные от земельного налога, т.е. в соответствии с приведенной выше классификацией – изъятия (см. приложение 13). В той же статье закреплено положение о том, что граждане, впервые организующие крестьянские (фермерские) хозяйства, освобождаются от уплаты земельного налога в течение пяти лет с момента предоставления им земельных участков. Данная льгота представляет собой скидку при уплате земельного налога. Порядок и условия предоставления налогового кредита по земельному налогу определяется в соответствии с положениями, закрепленными в статьях 64, 65, 66, 67 НК РФ. Закон РФ «О плате за землю» определяет также, что с юридических и физических лиц, освобожденных от уплаты земельного налога, взимается земельный налог с площади участков, переданных в аренду (пользование). Органы законодательной (представительной) власти субъектов РФ наделены Законом правом устанавливать дополнительные льготы к тем, которые приводятся в данном нормативном акте, в пределах суммы земельного налога, находящейся в распоряжении соответствующего субъекта Российской Федерации. Исходя из содержания п. 7 Инструкции № 56, в котором идет речь о льготах по земельному налогу для отдельных плательщиков, следует отметить, что ст. 14 Закона РФ «О плате за землю» дает право органам местного самоуправления устанавливать льготы по земельному налогу в виде частичного освобождения на определенный срок, отсрочки выплаты, понижения ставки земельного налога для отдельных плательщиков в пределах суммы налога, остающейся в распоряжении соответствующего органа местного самоуправления. Однако в соответствии со статьей 56 НК РФ нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуального характера. Таким образом, с вступлением в силу Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации», запретившего давать индивидуальные налоговые льготы, органы местного самоуправления не могут предоставлять льготу по земельному налогу отдельным налогоплательщикам. Если у плательщика земельного налога в течение года возникает право на льготу по земельному налогу, то он освобождается от уплаты, начиная с того месяца, в котором возникло это право. При утрате права на льготу в течение года обложение налогом производится начиная с месяца, следующего за утратой этого права. |