

*Ю. В. Малахова, А. А. Кизима, И. В. Сазонова*

## **ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ: ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ И СНИЖЕНИЯ ПОСТУПЛЕНИЙ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТ МУНИЦИПАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ**

*Аннотация.* Предметом рассмотрения в статье стали нормативные правовые акты, регулирующие установление земельного налога, формирование налоговой базы и взимание земельного налога, а также правоприменительная практика по формированию налоговой базы по земельному налогу. Цель работы – исследование основных теоретических и практических положений, касающихся установления земельного налога, формирования налоговой базы и взимания земельного налога. Методологической основой является диалектический метод познания, позволяющий изучать экономические явления в их развитии, реализовать сочетание комплексного, системного и ситуационного подходов к изучаемой теме. Положения статьи могут быть использованы представительными органами муниципальных образований при разработке и планированию работы органов муниципалитета по увеличению дохода бюджета от сбора земельного налога. Предлагаемые мероприятия позволят сохранить принцип справедливости при формировании налоговой базы по земельному налогу и тем самым увеличить поступления в бюджет от уплаты земельного налога.

*Ключевые слова:* солидарная ответственность, общая долевая собственность, налоговая база, земельный налог.

*Yu. V. Malakhova, A. A. Kizima, I. V. Sazonova*

## **LAND TAX: PROBLEMS OF TAXABLE BASE FORMATION AND DECREASE OF TAX REVENUES TO THE BUDGET OF A MUNICIPAL UNIT**

*Abstract.* The subject of consideration of the article is the statutory legal acts regulating land tax levy, taxable base formation and land tax collection, as well as the law enforcement measures in taxable base formation for the land tax. The article aims at researching basic theoretical and practical regulations concerning land tax levy, taxable base formation and land tax collection. Methodologically the research is based on the dialectical method, enabling to study economic phenomena in their development, to realize a combination of complex, system and situational approaches to the studied topic. Article provisions may be implemented by the representative bodies of municipal units when developing and planning the work of municipal bodies on increasing the budget income by means of land tax revenue. The suggested measures will allow to preserve justice during taxable base formation for the land tax and, thereby, increase revenues to the budget by means of land tax discharge.

*Key words:* joint liability, general share property, tax base, land tax.

Можно говорить о принципах, на которых государство строит свою политику налогообложения доходов физических лиц, в частности, по земельному налогу, а именно о принципах справедливости, обязательности, соразмерности, которые установлены не только Налоговым кодексом РФ, но и Конституцией РФ (ст. 19, 57 Конституции РФ)<sup>1</sup>. Однако необходимо заметить,

---

<sup>1</sup> Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.).

что практически все должны иметь гражданскую позицию, которая в сознании современного человека дает четкое представление о том, что уплачивать законно установленные налоги – обязанность каждого, что именно доходы от уплаты налогов позволяют усилить бюджет мегаполиса, в котором живем мы и наши дети. Следствие исполнения закона – это жизнь в процветающем государстве.

Так что же мешает нам сегодня быть законопослушными гражданами и какие недочеты в работе исполнительных органов власти должны быть устранены, чтобы закон и его исполнение для каждого стало неотъемлемой частью гражданской позиции и долга? Какую солидарную ответственность граждане и государство должны нести при этом?

Одной из главных форм мобилизации денежных средств в государственных и муниципальных бюджетах являются налоги. Налогообложение имущества физических лиц и земли – это основные доходы местного бюджета. Это злободневная тема, так как в настоящее время многие граждане осуществили свое право на приватизацию имущества. Все больше появляется собственников земельных участков.

Согласно Жилищному кодексу РФ собственники помещений в многоквартирных домах являются и собственниками земельного участка, на котором расположен дом и иные входящие в состав дома объекты. Данное право возникает из права общей долевой собственности (ст. 36 Жилищного кодекса РФ). Правоустанавливающих документов может и не быть, так как регистрация в данном случае носит правоподтверждающий характер. То есть при регистрации права на жилье гражданин, если он проживает в многоквартирном доме, автоматически становится собственником доли в земельном участке, на котором стоит этот дом<sup>1</sup>.

Согласно Налоговому кодексу РФ все собственники земельных участков обязаны платить земельный налог (ст. 388 НК РФ), так как землепользование в Российской Федерации платное. Форма платы за использование земли в данном случае – земельный налог, порядок его исчисления и уплаты определен также Налоговым кодексом РФ<sup>2</sup>.

Откуда же в Федеральную налоговую службу (ФНС) поступают сведения о собственниках имущества? Согласно Письму Минфина РФ от 03.02.2009 г. № 03-05-04-02/09, органы муниципальных образований должны представлять в налоговые органы сведения о земельных участках в том объеме, которым они располагают. Это же положение закреплено и ст. 396 Налогового кодекса РФ. Следует определить эти компетентные органы и пределы их компетенции.

В соответствии с Указом Президента РФ от 25.12.2008 г. № 1847 с 1 марта 2009 г. функции по организации единой системы государственного кадастрового учета недвижимости и государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним возложены на Федеральную службу государственной регистрации, кадастра и картографии (далее – Кадастровая палата).

---

<sup>1</sup> Жилищный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 188-ФЗ (с изм. и доп.).

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5.08.2000 № 117-ФЗ (с изм. и доп.).

Согласно приказу Минфина России № 75н от 20.06.2005 г. «Об утверждении формы “Сведения о земельных участках, признаваемых объектом налогообложения по земельному налогу”», Кадастровая палата подает сведения о земельных участках, признаваемых объектом налогообложения в налоговые органы как в электронном виде, так и на бумажных носителях.

Орган, осуществляющий государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним – Управление Росреестра (Росреестр). В его компетенцию при формировании информационной базы по земельному налогу входит передача в ФНС информации о зарегистрированных правах на недвижимое имущество (земельные участки в частности).

Орган, осуществляющий государственный технический учет, – ФГУП «Ростехинвентаризация – Федеральное БТИ» (БТИ). В его компетенцию входит ежегодное представление в налоговые органы по месту своего нахождения сведений об инвентаризационной стоимости недвижимого имущества и иные сведения, необходимые для исчисления налогов. Также БТИ представляет сведения по возникшим ранее правам на недвижимое имущество.

Комитет по управлению имуществом (определенный как «иной орган местного самоуправления») представляет в ФНС сведения в отношении лиц, право собственности которых на земельные участки возникло за предшествующий отчетному календарный год.

С 2011 г. подавать сведения в налоговые органы о собственниках и долях в праве собственности на общее имущество имеет возможность и обязанность только Росреестр и никакой иной орган местного самоуправления. Это означает, что все актуальные сведения о долях в общей долевой собственности имеются в органе, осуществляющем государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, – в Росреестре, который в электронном виде данные сведения представляет в ФНС, сотрудники последнего на основании полученных данных и должны исчислять земельный налог по ставкам, установленным нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. Статьей 394 НК РФ определены предельные величины ставок: 0,3 и 1,5 %. То есть налоговые ставки не могут превышать:

1) 0,3 % в отношении земельных участков:

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

– занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса или предоставленных для жилищного строительства;

– предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;

2) 1,5 % в отношении прочих земельных участков.

Механизм представления информации в налоговый орган для определения налоговой базы по земельному налогу можно представить в виде схемы, представленной на рис. 1.

Указанные на рисунке цифровые показатели означают следующие пути передачи информации:

1 – сведения о правах собственников;

2 – сведения о долях в праве собственности;

- 3 – сведения о кадастровой стоимости земельных участков;
- 4 – сведения о категориях земельных участков;
- 5 – сведения о площадях земельных участков;
- 6 – сведения о количестве земельных участков;
- 7 – сведения о постановке земельных участков на кадастровый учет;
- 8 – сведения об инвентарной стоимости недвижимого имущества;
- 9 – сведения по ранее возникшим правам на недвижимое имущество;
- 10 – сведения о заключенных сделках по земельным участкам;
- 11 – сведения о налогоплательщиках по неосновательному обогащению (совместная деятельность с ФНС);
- 12 – сведения о долях в праве собственности по вновь образованным земельным участкам (контрольная функция).

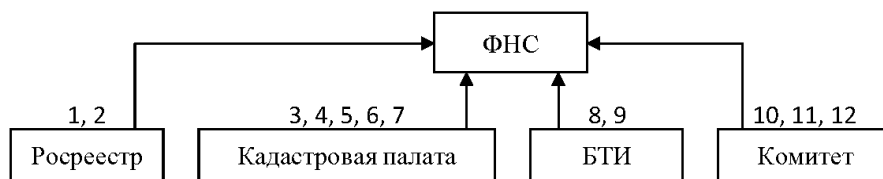


Рис. 1. Представление информации от компетентных органов в ФНС

Все перечисленные сведения подаются в налоговые органы в электронном виде. Каждый из участников данного механизма является компетентным органом только в своей области, а передаваемая в ФНС информация – сугубо конфиденциальной и охраняемой налоговой тайной. Даже между собой (кроме ФНС) эти органы власти не имеют право обмениваться информацией, кроме случаев, предусмотренных федеральным законодательством.

Далее начисление земельного налога производится сотрудниками ФНС на основании совокупности сведений, полученных от перечисленных выше органов.

В настоящее время подаваемые сведения в ФНС из Росреестра поступают по форме, утвержденной Приказом ФНС России от 13.01.2011 г. № ММВ-7-11/11, которая носит название «Об утверждении формы, порядка ее заполнения и формата сведений о зарегистрированных правах на недвижимое имущество (в том числе земельные участки) и сделках с ним, правообладателях недвижимого имущества и об объектах недвижимого имущества» (далее – Приказ ФНС России от 13.01.2011 г. № ММВ-7-11/11).

Возникает следующая коллизия: Росреестр имеет возможность подавать сведения в ФНС только по зарегистрированным правам на недвижимое имущество. Однако в силу закона одним из основополагающих принципов земельного законодательства является принцип единства судьбы земельных участков и прочно связанных с ними объектов. Согласно данному утверждению все прочно связанные с земельными участками объекты следуют судьбе земельных участков, за исключением случаев, установленных федеральными законами. При переходе права собственности на здание или сооружение, принадлежавшее собственнику земельного участка, на котором оно находится, к приобретателю здания или сооружения переходит право собственности на земельный участок, занятый зданием или сооружением и необходимый для его использования, если иное не предусмотрено законом.

Теоретически право на долю в общем совместном имуществе, к которому относится земля под многоквартирным домом, возникает у налогоплательщика в силу закона и не требует дополнительной регистрации. Технически данный факт отражаться в форме, утвержденной Приказом ФНС России от 13.01.2011 г. № ММВ-7-11/11 Росреестр, возможности не имеет, так как сведения в данную форму вносятся только на основании документа (свидетельства о регистрации прав). Конечно, любой гражданин имеет право прийти в Росреестр, написать заявление и получить такое свидетельство на право долевой собственности в общем совместном имуществе (рассматриваем только земельный участок), но вменить в обязанность данное действие гражданину нельзя, так как по закону он уже является правообладателем на долю в этом имуществе именно в силу действующего законодательства РФ. Происходит разногласие между законодательством и техническим исполнением требований этого законодательства, так как не налажен механизм регистрации данных по собственникам долей в праве на общее совместное имущество.

Поданных сведений из Росреестра в ФНС должно быть достаточно для работы налогового инспектора при исчислении доли в праве собственности в общем совместном имуществе (касаемо земельного участка под многоквартирным домом) при расчете земельного налога. Здесь-то и выходит на свет пробел в техническом обеспечении решения проблемы расчета долей: на сегодняшний день программный продукт для начисления земельного налога и налога на имущество физических лиц, который использует в своей деятельности налоговая инспекция, предусматривает отдельный учет недвижимого имущества (квартира, дом и т.д.) и земельного участка.

Оптимальным решением могло бы стать следующее: необходимо разработать такую опцию в программном продукте, используемом ФНС, которая предусматривала бы при смене собственника квартиры одномоментное внесение изменений и в сведения о собственнике земельного участка. Сегодня сотрудники ФНС (из-за недоработок в программном обеспечении) такой возможности лишены, хотя по своей сути, еще раз следует подчеркнуть, имеют одну природу – это взаимосвязанные сведения, возникшие в силу закона РФ.

Отсутствие возможностей для одномоментной фиксации сведений по земельным участкам и собственникам квартир вызывает расхождение в учете собственников жилья и земельных участков. И, как следствие, теряется большая доля бюджетных доходов. То есть налог на имущество налоговые инспекторы исчисляют своевременно фактическому собственнику этого имущества, а по земельному налогу имеется целый ряд расхождений как по собственнику в доле общего совместного имущества, а именно по земельному участку, так и по самой физической величине этой доли.

На сегодняшний день данный процесс может быть пролонгирован во времени (на разработку программного обеспечения, его внедрение, апробирование и проч.). В качестве временного подспорья можно предложить введение в штат ФНС кадровой единицы для расчета долей в праве собственности в общем совместном имуществе – земельном участке под многоквартирным домом.

Кроме того, государственная регистрация прав носит заявительный характер, в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним (ЕГРП) могут отсутствовать сведения о доле собственника в праве общей долевой собственности на общее имущество под многоквартир-

тирным домом (в частности, на землю). Таким образом, граждане уклоняются от своей прямой обязанности по уплате земельного налога.

Сотрудник ФНС, которому могли бы быть делегированы полномочия расчета долей в праве собственности, будет иметь доступ ко всей необходимой информации для выявления потенциальных неплательщиков. А, как это было сказано выше, все сведения о налогоплательщиках – налоговая тайна. Поэтому на законодательном уровне необходимо внести поправки, которые позволили бы, к примеру, Комитету по управлению имуществом и ФНС сотрудничать по вопросам обмена необходимой информацией.

Следующий негативный момент возникает, когда Росреестр и Комитет по управлению имуществом не имеют возможности мониторинга собственников земельных участков.

В качестве действенного механизма в данной ситуации может стать усиление санкций со стороны налоговых органов в отношении неплательщиков. Однако в 2010 г. Налоговым кодексом РФ, а именно ст. 129.1, был увеличен штраф за неправомерное несообщение должностными лицами сведений налоговым органам (с 1000 руб. до 5000 руб.), которые необходимы последним для исчисления налога. Применительно же к самому налогоплательщику – физическому лицу санкции остались нетронутыми. Усилить ответственность именно граждан – собственников земельных участков можно путем изменения ст. 122 НК РФ, которое могло бы увеличить штраф за «неуплату или неполную уплату сумм налога (сбора)» с 20 до 50 % в п. 1 и в п. 3 с 40 до 100 % от неуплаченной суммы налога, если имеет место умышленное уклонение от уплаты налога. Как было справедливо замечено ранее, налоговое законодательство обязательно к исполнению всеми сторонами данных правоотношений.

Еще одним решением перечисленных проблем могло бы стать слияние двух налогов (земельного налога и налога на имущество физических лиц) и возможная замена их одним новым – налогом на недвижимость, о котором так много было сказано в СМИ. Однако и здесь есть свои тонкости: введение единого налога не может быть полноценным, пока нет юридически цельного объекта недвижимости. Новый налог на недвижимость должен взиматься и с земли, и со здания как единого, нераздельного объекта налогообложения, т.е. в комплексе. Возможное решение повышения поступлений в бюджет может быть реализовано в результате придания официального статуса земельным участкам, фактически используемым и выявленным в результате проведения инвентаризации земель, а также создания единого нераздельного объекта недвижимости (здание, строение, сооружение + земельный участок).

Здесь можно пойти путем сбора достаточной информации об объектах недвижимости, оценки для их группировки, построения модели оценки, определения рыночной стоимости индивидуально для конкретного объекта недвижимости, – все это возможно только при проведении работ соответствующих государственных органов в направлении создания единых для всех оценщиков, признанных потребителями (собственниками), допущений для определения кадастровой стоимости земель. И пока данная работа не проведена, говорить о слиянии двух налогов преждевременно.

\*\*\*

Реализация изложенного в статье предложения о внедрении программы одномоментного внесения в базу данных ФНС сведений о собственниках

имущества и земли позволит сохранить принцип справедливости в налогообложении и повысить ответственность налогоплательщиков перед законом, не оказывая негативного влияния на налоговые доходы бюджетной системы субъекта Российской Федерации.

Кроме того, представительные органы власти будут заниматься работой в пределах своей компетенции и выполнять ее качественно, не расплывая свои силы и ресурсы на решение сторонних, не свойственных им задач. При этом собственники будут знать, куда обращаться за помощью в реализации своих прав. Все это позволит снизить бюрократическую волокиту и перекладывание ответственности одних органов власти на другие. А это значит, что возрастет легитимность между гражданами и государством.

Кроме того, если физические лица будут знать о своей ответственности перед законом и своими потомками, в будущем такое осознание может привести к усилению гражданской ответственности каждого члена общества.

---

***Малахова Юлия Владимировна***

кандидат экономических наук, доцент,  
кафедра бухгалтерского учета,  
налогообложения и аудита,  
Пензенский государственный  
университет  
(г. Пенза, ул. Красная, 40)

E-mail: borisyuka@mail.ru

***Malakhova Yuliya Vladimirovna***

Candidate of economic sciences, associate  
professor, sub-department of accounting,  
taxation and audit, Penza State University  
(Penza, 40 Krasnaya str.)

***Кизима Анна Анатольевна***

студентка, факультет заочного обучения,  
Пензенский государственный  
университет  
(г. Пенза, ул. Красная, 40)

E-mail: kafbunia@rambler.ru

***Kizima Anna Anatol'evna***

Student, Faculty of extramural education,  
Penza State University  
(Penza, 40 Krasnaya str.)

***Сазонова Ирина Владимировна***

ассистент, кафедра бухгалтерского учета,  
налогообложения и аудита, Пензенский  
государственный университет  
(г. Пенза, ул. Красная, 40)

E-mail: kafbunia@rambler.ru

***Sazonova Irina Vladimirovna***

Assistant, sub-department of accounting,  
taxation and audit, Penza State University  
(Penza, 40 Krasnaya str.)

---

УДК 336.1; 336.22

**Малахова, Ю. В.**

**Земельный налог: проблемы формирования налоговой базы и снижения поступлений средств в бюджет муниципального образования / Ю. В. Малахова, А. А. Кизима, И. В. Сазонова // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. – 2013. – № 2 (26). – С. 122–128.**