

## ВВЕДЕНИЕ

Налоговая реформа в России является неотъемлемой составляющей частью рыночной реформы. За десятилетия рыночных преобразований налоговую реформу в целом можно считать завершенной.

По мере продвижения экономической системы России к рынку возник обширный спектр проблем в области управления общественным хозяйством. Переходные процессы оказались чрезвычайно сложными и неоднозначными. Идея о стихийном рынке как саморегулирующейся системе хозяйства оказалась ошибочной.

Главным инструментом регулирования экономических отношений является налоговая политика. Возник новый вид взаимоотношений между государством, его гражданином и организацией, которые осуществляются государством налогообложения. Поэтому специалисты финансовых служб, граждане должны знать основы налогового законодательства, порядок расчета и уплаты установленных видов налогов и других обязательных платежей.

Учебное пособие содержит конспект лекций, которые включают различные хозяйственные ситуации, связанные с порядком определения налоговой базы и расчета суммы налога. Информация, изложенная в конспекте лекций, поможет студентам успешно справиться с выполнением практических заданий.

Для удобства усвоения лекционного материала в пособие включены практические задания. Они являются необходимым дополнением к лекционному материалу. Практические задания призваны помочь студентам приобрести практические знания в области налогообложения.

Полнота и качество дидактического материала позволит студентам самостоятельно работать по данному пособию.

Естественно, в учебном пособии нет ответов на все вопросы, касающиеся тонкостей налогообложения применительно к отдельным хозяйственным операциям. Такие ответы можно найти только путем тщательного изучения всех пунктов и положений действующих нормативных документов по налогообложению. Однако данное учебное пособие дает возможность студентам получить основную информацию, связанную с уплатой региональных и местных налогов и сборов.

# **Тема 1. РЕГИОНАЛЬНЫЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ В НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ РФ: СОСТАВ И ЗНАЧЕНИЕ**

Налоги – один из древнейших финансовых институтов, ставший характеристикой зародившегося государства. «В налогах воплощено экономически выраженное существование государства», – подчеркивал К. Маркс, так как развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождалось преобразованием налогового механизма.

Прежде чем рассматривать современное региональное и местное налогообложение Российской Федерации, давайте обратимся к истории.

Первое упоминание о налогах и сборах на территории современной России относится к XIII веку и было закреплено в договорных грамотах, где определялись формы и размеры финансового обеспечения деятельности князей в предоставляемых им городах. В период с XIII по XIV вв. основными налогами были дань, ям, церковные и таможенные пошлины. Единственным объектом прямого обложения в то время было право пользования землей, а совокупность платежей, взимаемых с земельного участка, и натуральных повинностей именовалась «тягло». Размер «тягла» указывался в письменном документе – жалованной грамоте, своего рода декларации, содержащей информацию о праве на землю, ее площади и численности пользователей, выражаясь современным языком численности арендаторов. Большинство налогов взималось в натуральной форме. В конце XV в. большая часть натуральных повинностей была переведена в денежную форму.

Что касается налогов, поступающих в доход органов местного управления, то отдельные упоминания о них встречаются в литературе, описывающей Россию в XVI в. Это так называемые общинные налоги, к ним были отнесены такие платежи, как: «деньги на всякие мирские расходы», «деньги на земские расходы», «мирские поборы» и «подымные деньги».

На наличие местных финансов указывает и тот факт, что посадские общины путем самообложения формировали мирскую казну, использование которой в нуждах общины реализовали органы посадского самоуправления, формировавшиеся путем выборов. Вследствие данной эволюционной тенденции уже в XVII в. существовало значительное разнообразие налогов в зависимости от территории. Органы местного самоуправления – общины – существовали на уровне уезда, волости, посада и села. Решения об установлении местных налогов и сборов еще не имели определенной законотворческой и законодательной процедуры и принимались на сходах ее членов. Местные акты, закрепляющие обязанность по уплате налогов и сборов, имели различные названия, учи-

тывающие специфику территории их применения. Так в западной части страны наиболее частыми были такие названия, как мирские приговоры, разводные и разрубные росписи, в то время как для восточной части более свойственными названиями были засетки и приговоры о самообложении.

Компетенция общины в отношении общинных финансовых средств была для центральной власти неприкосновенной. На фоне множества расплывчатых форм налогов и сборов, отдельное внимание следует уделить платежам, взимаемым с крестьян-арендаторов частных землевладельцев, которые в свою очередь несли бремя нынешнего земельного налога. Данный платеж в истории больше известен как оброк, основой расчета его размера служила грамота, содержащая перечень земельных платежей в свободной трактовке землевладельца. Параллельно данного явления идет процесс зарождения сборов, то есть формирование платежей за услугу. Наиболее распространенной формой был наместничий корм – денежная или натуральная плата наместнику определенной территории за право совершения на подотчетной территории каких-либо действий.

Таким образом, все налоги, взимаемые в XV–XVII вв., можно подразделить на следующие категории:

- 1) государственные налоги, установленные центральной властью и взимаемые на всей территории;
- 2) государственные налоги, установленные центральной властью, но взимавшиеся в отдельных местностях;
- 3) мирские налоги, введенные общинами самостоятельно и взимавшиеся только в данном уезде, волости или селении.

Региональное и местное налогообложение в Российской империи XIX века определялось системой земских повинностей. Под земскими повинностями в отличие от общинных (городских и мирских) в российском законодательстве понимались натуральные и денежные повинности (обязанности). Повинности возлагались на население целых губерний или областей, уездов и имели целью преимущественно удовлетворение местных потребностей этих административно-территориальных единиц.

Земские повинности подразделялись на денежные и натуральные. Денежные повинности фактически представляли собой разновидности региональных налогов и сборов. Натуральные повинности представляли собой обязанность населения производить установленные виды работ бесплатно.

Земские повинности делились на общие по губернии и частные. К общим по губернии повинностям были отнесены: содержание почт, мостов, дорог, отопление и освещение воинских зданий, ремонт зданий.

Частные повинности делились на повинности помещичьих имений и повинности казенных имений.

Новые правила о земских повинностях были установлены Уставом о земских повинностях 1851 г. Повинности были разделены на общие (государственные) и местные. Местные предназначались для пользы конкретной губернии или области. Местные повинности делились на губернские и частные. Губернская повинность – повинность общая для всего населения губернии (сбор со всех обывателей губернии). К частным повинностям были отнесены: повинности дворянских имений, поселян ведомства государственных имуществ, удельных, государевых и дворцовых имений, а также городов.

Земские сборы составляли главный источник дохода для удовлетворения земских потребностей. В состав земских сборов входили: сбор с торговых свидетельств, сбор с земель, подушный сбор, вспомогательный сбор.

Вследствие множества исторических событий и преобразований в сфере местного налогообложения в начале XX в. земские повинности стали приобретать формы трех современных ветвей власти и подчинения, подразделившись на государственные повинности, которые платили все, местные, более приближенные к региональному уровню, и частные, по природе своей имеющие значительное сходство с местным уровнем налогообложения. Толчком закрепления данного явления послужила Земская реформа 1864 г., установившая новую структуру органов местного самоуправления, предоставив им исключительное право регулировать земские (местные) налоги и сборы. Согласно данной реформе, земским собранием было получено исключительное право устанавливать налоги, в дальнейшем ошибочность данной привилегии больше никогда в истории не имела законных оснований. В этот же период получил свое зарождение орган местного самоуправления городов, всеобщее городское собрание, существующий и по сей день – Дума.

После революции 1917 года основным доходом Советского государства были: эмиссия денег, контрибуции, продразверстка. Налоги носили ярко выраженный характер классовой борьбы. Первые налоговые преобразования относились к временам нэпа. А с 1930-х годов в связи со свертыванием нэпа, индустриализацией и коллективизацией система налогообложения была заменена административными методами изъятия прибыли предприятий и перераспределением финансовых ресурсов через бюджет страны (вся прибыль изымалась в доход государства). Таким образом, доход государства формировался не за счет налогов, а за счет прямых изъятий валового национального продукта, производимого на основе государственной монополии. В функционирующей системе основным налогом был налог с оборота, своеобразный акциз на товары народного потребления: хрусталь, мебель, кофе, автомобили, спиртное

и т.д. Таким образом, в период с 1917–1991 год на территории СССР не существовало полноценной налоговой системы.

С 1992 года в России введена и действует до сих пор налоговая система соответствующая рыночной экономике.

В настоящее время основным нормативно-правовым актом, регламентирующим налоговую систему России, является Налоговый кодекс РФ (НК РФ). Именно в нем закреплена трех уровневая система налогообложения Российской Федерации, соответствующая государственному устройству – федерации. Каждому уровню государственного управления РФ соответствует вид налогов, взимаемых в бюджет соответствующего уровня. Виды налогов Российской Федерации по уровням государственного управления можно представить в виде схемы (рис. 1.1).

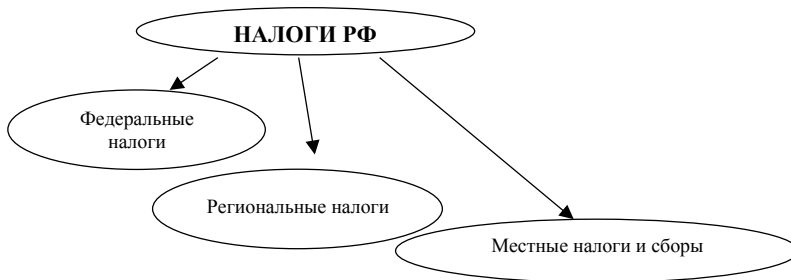


Рис. 1.1. Виды налогов в Российской Федерации по уровням государственного управления

Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым кодексом и законами субъектов РФ, вводимые в действие в соответствии с НК законами субъектов Российской Федерации и обязательные к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации.

При установлении регионального налога законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки в пределах, установленных НК, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному региональному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются Налоговым кодексом. При установлении регионального налога законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Согласно содержанию статьи 15 Налогового кодекса Российской Федерации, региональными налогами являются:

- 1) налог на имущество организаций;

- 2) транспортный налог;
- 3) налог на игорный бизнес.

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления. Они вводятся в действие в соответствии с НК, нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Местные налоги и сборы в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге устанавливаются и вводятся в действие законами указанных субъектов Российской Федерации.

При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления в нормативных правовых актах определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному местному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются НК. При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Не могут устанавливаться региональные или местные налоги, не предусмотренные Налоговым кодексом.

Согласно содержанию статьи 15 Налогового кодекса Российской Федерации, к вопросам местного ведения отнесены всего лишь два налога:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц.

В соответствии с Налоговым кодексом налог считается установленным в том случае, когда определены основные элементы налогообложения:

- налогоплательщики;
- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога.

Однако ошибочным полагать, что эти пять налогов формируют региональные и местные бюджеты в РФ. Бюджет, как и налог, понятие комплексное и включает в себя целый перечень статей, в том числе и перераспределение части поступлений от федеральных налогов в региональные и местные бюджеты. Кроме того, помимо поступлений от общей системы налогообложения, в настоящее время в местные бюджеты

РФ в полном объёме зачисляется единый налог на вменённый доход (один из специальных налоговых режимов).

При этом основной функцией региональных и местных налогов во все времена была и остается аккумуляция денежных средств на покрытие текущих и стратегических расходов губернии, уезда, города, а также поддержание целей и направлений развития государства.

### **Контрольные вопросы**

1. В каком веке было первое упоминание о налогах на Руси?
2. В какой форме уплачивались налоги на Руси вплоть до конца XVII века?
3. Что понимается под земскими налогами?
4. Когда проводились реформы земского налогообложения в Российской империи?
5. Что понимается в настоящее время под региональными налогами?
6. Перечислите перечень региональных налогов РФ
7. Что понимается в настоящее время под местными налогами?
8. Перечислите перечень местных налогов РФ.

## Тема 2. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

*Налог на имущество организаций* это прямой, региональный налог. Налог уплачивают юридические лица в соответствии со стоимостью принадлежащего на правах собственности имущества. Налог на имущество организаций установлен на территории Российской Федерации с 1 января 1992 года Федеральным законом от 13.12.91 г. № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» в качестве регионального налога. Федеральным законом от 11.11.2003 г. № 139-ФЗ введена 30 глава Налогового кодекса – «Налог на имущество организаций». Исходя из статуса, данный налог вводится на соответствующей территории законодательными (представительными) органами власти субъектов Российской Федерации. Они же устанавливают конкретные ставки этого налога, дополнительные, сверх предусмотренных федеральным законом льготы для отдельных категорий налогоплательщиков. В соответствии с Налоговым кодексом этот налог, а также налог на имущество физических лиц и налог на землю в перспективе должны быть заменены налогом на недвижимость, экспериментальная апробация которого происходит в настоящее время в отдельных муниципальных образованиях. Решения о такой замене будут приниматься законодательными (представительными) органами власти субъектов Российской Федерации.

### ***Плательщиками налога признаются:***

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

### ***Объектами налогообложения признаются:***

- для российских организаций – движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств, в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность через постоянные представительства, признается движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;

- для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, признается недвижимое имущество, принадлежащее им на праве собственности.



**Не признаются объектами налогообложения:**

– земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

– имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно, с учетом следующих особенностей:

– имущество учитывается по остаточной стоимости, сформированной по правилам бухучета, закрепленным в учетной политике организации;

– для основных средств, по которым начисление амортизации не предусмотрено, стоимость объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухучета в конце каждого налогового (отчетного) периода;

– для объектов недвижимости имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянное представительство, признается инвентаризационная стоимость объектов по данным органов технической инвентаризации.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

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

Налоговая база в отношении каждого объекта недвижимого имущества иностранных организаций принимается равной инвентаризационной стоимости данного объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Порядок определения налоговой базы следующий:

В общем случае налоговая база определяется *отдельно* в отношении имущества:

– подлежащего налогообложению по местонахождению организаций;

– каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;

- находящегося вне местонахождения организации, ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;
- облагаемого налогом по разным ставкам.

Если объект имущества находится в разных субъектах РФ, а также, когда объект находится на территории субъекта РФ и в территориальных водах (континентальном шельфе, исключительной экономической зоне), налоговая база определяется отдельно и принимается при исчислении налога в каждом из субъектов РФ в части, *пропорциональной доле балансовой стоимости* объекта на территории соответствующего субъекта Федерации.

При совместной деятельности (договор простого товарищества) налоговая база определяется исходя из остаточной стоимости облагаемого налогом имущества, которое:

- внесено налогоплательщиком по договору простого товарищества;
- приобретено и (или) создано в процессе совместной деятельности, является общим имуществом товарищей, учитывается на отдельном балансе товарищей участником, ведущим общие дела.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Налоговая ставка устанавливается законами субъекта Российской Федерации и не может превышать 2,2%. В Приморском крае ставка налога установлена в размере 2,2%

Порядок исчисления и уплаты налога:

$$\frac{\text{Сумма авансового платежа}}{\text{ставка налога} \times \text{средняя стоимость имущества}} = 4$$

$$\frac{\text{Сумма налога в бюджет}}{\text{ставка налога} \times \text{база за налоговый период}} = \frac{\text{Суммы уплаченных авансовых платежей}}{\text{налоговый период}}$$

Законодательный (представительный) орган субъекта РФ при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не начислять и не уплачивать авансовые платежи в течение налогового периода.

Для организаций, в состав которых входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, налог (авансовый платеж) уплачивается в бюджет по местонахождению каждого из подразделений в отношении имущества, находящегося на отдельном балансе каждого из них. Налог рассчитывается следующим образом:

Сумма налога	=	Ставка налога на террито- рии субъекта РФ, где на- ходится подразделение	+	Средняя стоимость имущества подразде- ления
-----------------	---	--	---	---

Для объектов имущества вне местонахождения организации, ее обособленного подразделения налог (авансовый платеж) уплачивается в бюджет по местонахождению каждого из таких объектов. Налог рассчитывается следующим образом:

$$\text{Сумма} = \frac{\text{ставка налога на территории субъекта РФ, где находится объект}}{\text{налога}} \times \frac{\text{средняя стоимость имущества каждого из объектов}}{\text{из объектов}}$$

В рамках простого товарищества (совместной деятельности) определены следующие особенности:

- налог исчисляется и уплачивается каждым из товарищей в отношении имущества, переданного им в совместную деятельность;
- по созданному или приобретенному в процессе договора имуществу налог исчисляется и уплачивается участниками пропорционально стоимости их вклада в общее дело;
- сведения, необходимые для расчета налога, сообщаются участником договора лицом, ведущим учет общего имущества товарищей не позднее 20-го числа следующего за отчетным периодом месяца.

При доверительном управлении имущество, переданное в доверительное управление, а также приобретенное в ходе договора, подлежит налогообложению у учредителя доверительного управления.

Статья 381 НК определила налоговые льготы по налогу на имущество организаций. Освобождаются от налогообложения:

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Минюста РФ – в отношении имущества, используемого ими для осуществления возложенных на них функций;
- религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;
- общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов, – в отношении имущества, используемого ими для осуществления уставной деятельности;
- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность среди их работников составляет не менее 50 процентов, а доля их в фонде оплаты труда – не менее 25 процентов, – в отношении имущества, используемого ими для произ-

водства и реализации товаров, работ, услуг (за исключением подакцизных товаров, брокерских услуг и иных посреднических услуг);

– учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, – в отношении имущества, используемого ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

– организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, – в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;

– организации – в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения;

– организации – в отношении ядерных объектов, используемых для научных целей;

– организации – в отношении ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками;

– организации – в отношении железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередачи;

– организации – в отношении космических объектов;

– имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;

– имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

– имущество государственных научных центров.

Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, каждого объекта недвижимого имущества налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного и налогового периода.

*Пример:* Остаточная стоимость основных средств организации, подлежащих налогообложению налогом на имущество, составила:

на 01.01.07 г – 50 млн руб.;

на 01.02.07 г. – 48млн руб.;

на 01.03.07 г. – 46млн руб.;

на 01.04.07 г. – 44 млн руб.

Налоговая ставка установлена в размере 2,2%. Уплата налога производится ежеквартально. Определить сумму налога за первый квартал текущего года.

*Решение:* Рассчитаем среднегодовую стоимость имущества за первый квартал. Среднегодовая стоимость имущества равна:

$(50+48+46+44)/4 = 47,0$  млн руб. Сумма налога равна 1,03 млн руб.  $(47,0 \times 2,2\%)$ . Авансовый платеж в бюджет за первый квартал равен 260 тыс. руб.  $(1,03/4)$ .

### **Контрольные вопросы**

1. Какое имущество относится к объекту налогообложения?
2. Кто является плательщиком налога?
3. Уплачивает ли налог Банк России?
4. Являются ли плательщиками налога организации, которые ведут учет в соответствии со специальными налоговыми режимами?
5. На каких счетах бухгалтерского учета учитывается налогооблагаемое имущество?
6. Как рассчитывается остаточная стоимость имущества?
7. Дайте определение инвентаризационной стоимости.
8. Как рассчитывается облагаемая база по налогу на имущество?
9. Каков порядок расчета среднегодовой стоимости имущества иностранных организаций?
10. Какие утверждены ставки и сроки уплаты налога на имущество?
11. Какая система льгот применяется в отношении собственников по налогу на имущество?
12. Каков порядок исчисления авансовых платежей по налогу на имущество?
13. Какие существуют особенности уплаты налога организациями, имеющими обособленные подразделения?
14. В чем заключаются особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества?
15. В какие сроки налоговая декларация предоставляется в налоговые органы?

### **ТЕСТЫ**

**(Укажите правильный ответ)**

1. Налогоплательщиками признаются:
  - а) российские организации и иностранные организации, осуществляющие деятельность в России и имеющие в собственности имущество;
  - б) российские организации и иностранные организации, осуществляющие деятельность в России через постоянные представительства;
  - в) российские организации и иностранные организации, осуществляющие деятельность в России через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество;
  - г) российские организации и иностранные организации, осуществляющие деятельность в России через постоянные представительства и

(или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории России.

2. Не являются плательщиками налога на имущество:

- а) Банк России и его организации;
- б) организации, применяющие специальные налоговые режимы;
- в) органы законодательной и исполнительной власти;
- г) бюджетные учреждения и организации.

3. При расчете среднегодовой стоимости имущества учитывается стоимость:

- а) транспортных средств, зданий, материалов, товаров;
- б) зданий, материалов, товаров, оборудования;
- в) транспортных средств, зданий, материалов, оборудования;
- г) транспортных средств, зданий, оборудования.

### **Задачи**

1. Стоимость амортизируемого имущества организации, подлежащего обложению налогом на имущество по годовой ставке 1,6% на 01.01.07 г., составила по первоначальной стоимости 1 млн рублей, а по остаточной стоимости – 800 тыс. руб. Начисление амортизации осуществляется линейным методом в размере 0,5% ежемесячно. Определите сумму налога на имущество организации за первый квартал текущего года.

2. На начало текущего года первоначальная стоимость амортизируемых основных средств, подлежащих обложению налогом на имущество по годовой ставке 2,2%, составила 2 млн руб., а их остаточная стоимость – 1 млн 770 тыс. руб. Амортизация начисляется нелинейным методом по месячной норме 1%. Определить сумму налога за первое полугодие текущего года.

3. Организация использует линейный и нелинейный методы начисления амортизации. Первоначальная стоимость имущества по которому начисляется амортизация линейным методом, на 01.01 текущего года – 500 тыс. руб., а его остаточная стоимость – 450 тыс. руб.

Первоначальная стоимость имущества, по которому начисляется амортизация нелинейным методом, на 01.01 текущего года – 1 млн руб., а его остаточная стоимость – 816 тыс. руб.

Норма амортизации для линейного метода – 1%, для нелинейного – 2% ежемесячно.

Определите сумму налога на имущество организации за первый квартал текущего года при ставке налога 1,8%.

### Тема 3. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

С 1 января 2005 г. вступила в силу гл. 31 НК РФ «Земельный налог» (Федеральный закон от 29 ноября 2004 г. № 141-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации» (далее – ФЗ от 29 ноября 2004 г. № 141-ФЗ). Земельный налог по-прежнему является местным налогом. В соответствии со ст. 387 НК РФ он вводится в действие нормативными правовыми актами представительными органами муниципальных образований (в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге – законами указанных субъектов) и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований (городов). Муниципальными образованиями признаются городские, сельские поселения, несколько поселений, объединенных общей территорией, часть поселения или территория, в пределах которой в соответствии с Федеральным законом от 28 августа 1995 г. № 154-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» (с изм. и доп. от 22 апреля, 26 ноября 1996 г., 17 марта 1997 г., 4 августа 2000 г., 21 марта 2002 г., 7 июля, 8 декабря 2003 г., 21 июля 2005 г.) осуществляется местное самоуправление, имеются муниципальная собственность, местный бюджет и выборные органы.

Следовательно, земельный налог будет взиматься на территории города или района только в том случае, если принято соответствующее решение (закон).

Налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Для целей налогообложения физическими лицами признаются граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, включая индивидуальных предпринимателей – физических лиц, зарегистрированных в установленном порядке и осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (ст. 11 НК РФ). При этом индивидуальные предприниматели, использующие земельные участки в предпринимательской деятельности, по своему положению в гл. 31 НК РФ в большей степени приравнены к юридическим лицам.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды. Напомним, что по Закону РФ «О плате за землю» землепользователи, которым земля передана в безвозмездное срочное пользование,

были включены в состав плательщиков налога на землю. Основания приобретения в собственность земельных участков самые различные. Например, это могут быть гражданско-правовые договоры (купли-продажи, дарения, мены и др.), наследование и т.д. Причем в собственность граждан и юридических лиц могут быть предоставлены земельные участки, находящиеся в государственной и муниципальной собственности (приватизация). В постоянное (бессрочное) пользование земельные участки предоставляются государственным и муниципальным учреждениям, федеральным казенным предприятиям, а также органам государственной власти и органам местного самоуправления. Гражданам земельные участки в постоянное (бессрочное) пользование не предоставляются. Вместе с тем право постоянного (бессрочного) пользования находящимися в государственной или муниципальной собственности земельными участками, возникшее у граждан или юридических лиц до введения в действие Земельного кодекса РФ, сохраняется.

Однако юридические лица обязаны переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками на право аренды земельных участков или приобрести земельные участки в собственность (религиозные организации) до 1 января 2006 г. (Федеральный закон от 25 октября 2001 г. № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации» (с изм. и доп. от 7 июля, 8 декабря 2003 г., 3 октября, 29 декабря 2004 г., 18 июня 2005 г.) (далее – ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации»)).

Также сохраняется право пожизненного наследуемого владения земельными участками, находящимися в государственной или муниципальной собственности, приобретенное гражданином до введения в действие ЗК РФ. В то же время предоставление земельного участка гражданам на праве пожизненного наследуемого владения после введения в действие ЗК РФ не допускается.

Граждане, имеющие земельные участки в пожизненном наследуемом владении или на праве постоянного (бессрочного) пользования, могут приобрести их в собственность. Каждый гражданин имеет право однократно бесплатно приобрести в собственность (приватизировать) находящийся в его постоянном (бессрочном) пользовании (пожизненном наследуемом владении) земельный участок. При этом взимание дополнительных денежных сумм, помимо сборов, установленных федеральными законами, не допускается. Предоставление в собственность граждан земельных участков сроком не ограничивается.

Согласно п. 1 ст. 25 ЗК РФ право собственности, право постоянного (бессрочного) пользования, право пожизненного наследуемого владения земельными участками возникает по основаниям, установленным гражданским законодательством, федеральными законами, и подлежит госу-



дарственной регистрации в соответствии с ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним».

Следовательно, основанием для взимания земельного налога служит правоустанавливающий документ на земельный участок (свидетельство о государственной регистрации).

В случае отсутствия в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним информации о существующих правах на земельные участки плательщики земельного налога определяются на основании государственных актов, свидетельств и других документов, удостоверяющих права на землю и выданных как физическим, так и юридическим лицам до вступления в силу ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним».

В частности, признаются действительными и имеют равную юридическую силу с записями в Едином государственном реестре прав на недвижимость и сделок с ним выданные после введения в действие ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним», но до начала выдачи свидетельств о государственной регистрации прав следующие документы:

1) свидетельство на право собственности на землю по форме, соответствующей требованиям, установленным законодательством;

2) государственные акты на право собственности на землю, пожизненного наследуемого владения, бессрочного (постоянного) пользования землей по формам, соответствующим требованиям, установленным законодательством;

3) свидетельство о праве собственности на землю по форме, соответствующей требованиям, установленным законодательством;

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

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен налог (ст. 389 НК РФ).

Не признаются объектом налогообложения:

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

2) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации:

а) занятые особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;

б) предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

в) в пределах лесного фонда;

г) занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда, за исключением земельных участков, занятых обособленными водными объектами.

Согласно п. 4 ст. 27 ЗК РФ из оборота изъяты земельные участки, занятые находящимися в федеральной собственности следующими объектами:

1) государственными природными заповедниками и национальными парками (за исключением случаев, предусмотренных ст. 95 ЗК РФ);

2) зданиями, строениями и сооружениями, в которых размещены для постоянной деятельности Вооруженные Силы РФ, пограничные войска, другие войска, воинские формирования и органы;

3) зданиями, строениями и сооружениями, в которых размещены военные суды;

4) объектами организаций Федеральной службы безопасности;

5) объектами организаций Федеральных органов государственной охраны;

6) объектами использования атомной энергии, пунктами хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ;

7) объектами, в соответствии с видами деятельности которых созданы закрытые административно-территориальные образования;

8) объектами учреждений и органов Федеральной службы исполнения наказаний;

9) воинскими и гражданскими захоронениями;

10) инженерно-техническими сооружениями, линиями связи и коммуникациями, возведенными в интересах защиты и охраны государственной границы Российской Федерации.

Обратите внимание на следующий момент. Если в отношении земель, изъятых из оборота, установлена бланкетная норма и руководствоваться следует ст. 27 ЗК РФ, то для определения земель, ограниченных в обороте (в целях налогообложения) первоочередную роль играет п. 2 ст. 3-89 НК РФ. При этом перечень земель, ограниченных в обороте, по Земельному кодексу гораздо шире, чем по Налоговому кодексу.

Это означает что, например, земли, загрязнённые опасными отходами, радиоактивными веществами, подвергшиеся биогенному загрязнению, иные подвергшиеся деградации земли или земли, предоставленные для нужд связи, расположенные под объектами гидротехнических сооружений находящиеся в государственной или муниципальной собственности, хоть и ограничены в обороте согласно подп. 8, 10, 12 п. 5

ст. 27 ЗК РФ, все равно признаются объектом налогообложения, поскольку они не указаны в п. 2 ст. 389 НК РФ.

Подобное разъяснение налоговые органы дают также в отношении земельных участков, предоставленных для добычи полезных ископаемых в пределах горного отвода. Они не указаны в п. 2 ст. 389 НК РФ в связи с чем признаются объектом налогообложения по земельному налогу.

Порядок определения налоговой базы в соответствии с гл. 31 НК РФ принципиально изменился. Теперь налоговая база зависит от кадастровой стоимости земельных участков, признаваемых объектами налогообложения. Напомним, что по Закону РФ «О плате за землю» налоговая база определялась исходя из площади земельного участка.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется по состоянию на 1 января календарного года на основании кадастровой оценки земли.

Порядок проведения государственной кадастровой оценки земель всех категорий на территории Российской Федерации для целей налогообложения и иных целей, установленных законом, определяют Правила проведения государственной кадастровой оценки земель, утвержденные постановлением Правительства РФ от 8 апреля 2000 г. № 316 «Об утверждении Правил проведения государственной кадастровой оценки земель». Государственная кадастровая оценка земель проводится Государственным комитетом РФ по земельной политике, его территориальными органами, а также находящимися в их ведении предприятиями и организациями (допускается также привлечение лиц, имеющих лицензию на осуществление оценочной деятельности).

Государственная кадастровая оценка земель основывается на классификации земель по целевому назначению и виду функционального использования.

Результаты государственной кадастровой оценки земель вносятся в государственный земельный кадастр.

Государственный земельный кадастр представляет собой систематизированный свод документированных сведений об объектах государственного кадастрового учета, о правовом режиме земель в РФ, о кадастровой стоимости, местоположении, размерах земельных участков и прочно связанных с ними объектов недвижимого имущества. В государственный земельный кадастр включается информация о субъектах прав на земельные участки (ст. 70 ЗК РФ).

Порядок ведения государственного земельного кадастра закреплен Федеральным законом от 2 января 2000 г. № 28-ФЗ «О государственном земельном кадастре» (с изм. и доп. от 22 августа 2004 г.) (далее – ФЗ «О государственном земельном кадастре»).

При этом указанный закон предусматривает открытость сведений государственного земельного кадастра, т.е. органы, осуществляющие деятельность по ведению государственного земельного кадастра (Федеральная служба земельного кадастра России и ее территориальные органы) обязаны предоставлять заинтересованному лицу, предъявившему удостоверение личности и заявление в письменной форме (для юридических лиц – документы, подтверждающие государственную регистрацию данного юридического лица), сведения в виде выписок из государственного земельного кадастра, а в предусмотренных законом случаях в виде копий хранящихся в кадастровом деле документов (ст. 8 ФЗ «О государственном земельном кадастре»).

Порядок предоставления сведений государственного земельного кадастра установлен постановлением Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. № 918 «Об утверждении Правил предоставления сведений государственного земельного кадастра».

По результатам проведения государственной кадастровой оценки земель кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января календарного года подлежит доведению до сведения налогоплательщиков в порядке, определяемом органами местного самоуправления (исполнительными органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), не позднее 1 марта этого года (п. 14 ст. 396 НК РФ). Например, сведения о кадастровой стоимости земельных участков могут быть опубликованы в периодических средствах массовой информации.

Обратите внимание: в тех случаях, когда кадастровая стоимость земли не определена, необходимо использовать нормативную цену земли. Это следует из п. 13. ст. 3 ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации», согласно которого в случаях, если кадастровая стоимость земли не определена, для целей налогообложения применяется нормативная цена земли.

Порядок определения нормативной цены земли установлен в постановлении Правительства РФ от 15 марта 1997 г. № 319 «О порядке определения нормативной цены земли».

Согласно данному Порядку нормативная цена земли ежегодно определяется органами исполнительной власти субъектов РФ для земель различного целевого назначения по оценочным зонам, административным районам, поселениям или их группам. Предложения об оценочном зонировании территории субъекта РФ и о нормативной цене земли по указанным зонам представляются комитетами по земельным ресурсам и землеустройству. При этом органы местного самоуправления (администрации) по мере развития рынка земли могут своими решениями уточнять количество оценочных зон и их границы, повышать или понижать нормативную цену земли, но не более чем на 25%. Однако нормативная

цена земли не должна превышать 75% уровня рыночной цены на типичные земельные участки соответствующего целевого назначения,

Обязанность по выдаче заинтересованным лицам документа о нормативной цене земли конкретного земельного участка возложена на районные (городские) комитеты по земельным ресурсам и землеустройству.

Налогоплательщики-организации, также как и налогоплательщики – физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения (в отношении налогоплательщиков – физических лиц).

Налоговая база для каждого налогоплательщика – физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются органами, осуществляющими ведение государственного земельного кадастра, а также регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органами муниципальных образований.

В соответствии со ст. 396 НК РФ органы, осуществляющие ведение государственного земельного кадастра, и органы, осуществляющие государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, представляют информацию в налоговые органы в течение 10 дней со дня соответствующей регистрации.

Органы, осуществляющие ведение государственного земельного кадастра, и органы муниципальных образований ежегодно до 1 февраля года, являющегося налоговым периодом, обязаны сообщать в налоговые органы по своему местонахождению сведения о земельных участках, признаваемых объектом налогообложения, по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении земли, находящейся в общей собственности двух и более лиц, налоговая база определяется отдельно для каждого из налогоплательщиков. При этом, если земля находится в общей долевой собственности, налоговая база определяется пропорционально доле каждого налогоплательщика в общей долевой собственности.

Если земля находится в общей совместной собственности (т.е. доли не выделены), то она определяется для каждого владельца в равных долях.

В соответствии со ст. 552 ГК РФ по договору продажи здания, сооружения или другой недвижимости покупателю одновременно с передачей права собственности на такую недвижимость передаются права на ту часть земельного участка, которая занята этой недвижимостью и необходима для ее использования.

В случае, когда продавец является собственником земельного участка, на котором находится продаваемая недвижимость, покупателю передается право собственности либо предоставляется право аренды или предусмотренное договором продажи недвижимости иное право на соответствующую часть земельного участка.

Если договором не определено передаваемое покупателю недвижимости право на соответствующий земельный участок, к покупателю переходит право собственности на ту часть земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования. В этом случае налоговая база в отношении данного земельного участка определяется пропорционально доле покупателя в праве собственности на данный земельный участок.

Если приобретателями (покупателями) здания, сооружения или другой недвижимости выступают несколько лиц, налоговая база в отношении части земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, для указанных лиц определяется пропорционально их доле в праве собственности (в площади) на указанную недвижимость.

В соответствии со ст. 393 НК РФ налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков – организаций и физических лиц, – являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года.

При установлении налога представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга вправе не устанавливать отчетный период.

Налоговая ставка земельного налога в соответствии с нормами гл. 31 НК РФ устанавливается в виде процента от кадастровой стоимости земли (в соответствии с Законом РФ «О плате за землю» размер земельного налога устанавливался в виде фиксированного платежа за единицу площади).

Конкретный размер налоговой ставки (т.е. процент от кадастровой стоимости) устанавливают местные органы власти. Однако при этом Налоговым кодексом установлен максимальный предел ставок.

Предельные размеры налоговой ставки, установленные ст. 394 НК РФ, составляют:

1) 0,3% в отношении земельных участков:

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

б) занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в

праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства;

в) предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;

2) 1,5% в отношении прочих земельных участков. Пунктом 2 ст. 394 НК РФ допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Земли по целевому назначению подразделяются на следующие категории (ст. 7 ЗК РФ):

1) земли сельскохозяйственного назначения;

2) земли поселений;

3) земли промышленности, энергетики, транспорта, связи, радиовещания, телевидения, информатики, земли для обеспечения космической деятельности, земли обороны, безопасности и земли иного специального назначения;

4) земли особо охраняемых территорий и объектов;

5) земли лесного фонда;

6) земли водного фонда;

7) земли запаса.

Особое место, как и в Законе РФ «О плате за землю», занимают сельскохозяйственные земли.

Землями сельскохозяйственного назначения в соответствии со ст. 77 ЗК РФ признаются земли за чертой поселений, предоставленные для нужд сельского хозяйства, а также предназначенные для этих целей. В составе земель сельскохозяйственного назначения выделяются сельскохозяйственные угодья, земли, занятые внутрихозяйственными дорогами, коммуникациями, древесно-кустарниковой растительностью, предназначенной для обеспечения защиты земель от воздействия негативных (вредных) природных, антропогенных и техногенных явлений, замкнутыми водоемами, а также зданиями, строениями, сооружениями, используемыми для производства, хранения и первичной переработки сельскохозяйственной продукции. Земли сельскохозяйственного назначения могут использоваться для ведения сельскохозяйственного производства, создания защитных насаждений, научно-исследовательских, учебных и иных связанных с сельскохозяйственным производством целей:

1) гражданами, в т.ч. занимающимися ведением крестьянского (фермерского) хозяйства, личного подсобного хозяйства, садоводством, животноводством, огородничеством;

2) хозяйственными товариществами и обществами, производственными кооперативами, государственными и муниципальными унитарными предприятиями, иными коммерческими организациями;

3) некоммерческими организациями, в т.ч. потребительскими кооперативами, религиозными организациями;

4) казачьими обществами;

5) опытно-производственными, учебными, учебно-опытными и учебно-производственными подразделениями научно-исследовательских организаций, образовательных учреждений сельскохозяйственного профиля и общеобразовательных учреждений;

6) общинами коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов.

В состав земель городов и поселков могут входить земельные участки, отнесенные к территориальной зоне сельскохозяйственного использования. При этом зоны сельскохозяйственного использования включают земельные участки, занятые пашнями, многолетними насаждениями, а также зданиями, строениями, сооружениями сельскохозяйственного назначения, и используются в целях ведения сельскохозяйственного производства до момента изменения вида их использования в соответствии с генеральными планами поселений и правилами землепользования и застройки.

Сельскохозяйственными угодьями признаются пашни, сенокосы, пастбища, залежи, земли, занятые многолетними насаждениями (садами, виноградниками и др.). В составе земель сельскохозяйственного назначения они имеют приоритет в использовании.

Землями поселений признаются земли, используемые и предназначенные для застройки и развития городских и сельских поселений и отделенные чертой от земель других категорий (ст. 83 ЗК РФ). В состав земель поселений входят земельные участки, отнесенные в соответствии с градостроительными регламентами к следующим территориальным зонам:

1) жилым;

2) общественно-деловым;

3) производственным;

4) инженерных и транспортных инфраструктур;

5) рекреационным;

6) сельскохозяйственного использования;

7) специального назначения;

8) военных объектов;

9) иным территориальным зонам.

«Льготное» положение занимают участки, занятые жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры.



Земельные участки в составе жилых зон предназначены для застройки жилыми зданиями, а также объектами культурно-бытового и иного назначения. Жилые зоны могут предназначаться для индивидуальной жилой застройки, малоэтажной смешанной жилой застройки, среднеэтажной смешанной жилой застройки и многоэтажной жилой застройки, а также иных видов застройки согласно градостроительным регламентам.

Земельные участки в составе зон инженерной инфраструктуры предназначены для застройки объектами трубопроводного транспорта, связи, инженерной инфраструктуры, а также объектами иного назначения согласно градостроительным регламентам.

В главе 31 установлены налоговые льготы. Прежде всего, следует отметить, что количество льгот по сравнению с Законом РФ «О плате за землю» в гл. 31 НК РФ сокращено (с 23 до 8).

Статья 395 НК РФ определяет круг лиц, которые освобождаются от налогообложения:

1. Организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции Российской Федерации – в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организаций и учреждения функций.

Уголовно-исполнительная система включает: учреждения, исполняющие наказания; территориальные органы уголовно-исполнительной системы; федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области исполнения наказаний.

По решению Правительства РФ в уголовно-исполнительную систему могут входить следственные изоляторы, предприятия, специально созданные для обеспечения деятельности уголовно-исполнительной системы, научно-исследовательские, проектные, лечебные, учебные и иные учреждения ст. 5 Закона РФ от 21 июля 1993 г. № 5473-1 «Об учреждениях и органах, исполняющих уголовные наказания в виде лишения свободы» с изм. и доп. от 15 июня 1996 г., 13 апреля, 21 июля 1998 г./, 20 июня 2000 г., 9 марта 2001 г., 24 декабря 2002 г., 8, 23 декабря 2003 г., 5 марта, 29 июня, 22 августа 2004 г.).

В перечень видов предприятий, учреждений и организаций, входящих в уголовно-исполнительную систему включены:

- 1) базы материально-технического и военного снабжения;
- 2) управления строительства;
- 3) центральные ремонтно-механические мастерские и ремонтно-эксплуатационные предприятия;
- 4) межрегиональные ремонтно-восстановительные базы;
- 5) центры инженерно-технического обеспечения;
- 6) центральный узел связи;
- 7) автомобильные и железнодорожные хозяйства;

- 8) жилищно-коммунальные хозяйства;
- 9) подразделения технического надзора, лаборатории;
- 10) научно-исследовательские институты;
- 11) образовательные учреждения высшего, (учебные центры) среднего, начального профессионального и дополнительного образования;
- 12) санаторно-оздоровительные, амбулаторно-поликлинические и стационарные медицинские учреждения для персонала и членов их семей;
- 13) военно-врачебные комиссии;
- 14) центры санитарно-эпидемиологического надзора;
- 15) предприятия торговли;
- 16) редакции периодических изданий;
- 17) отделы специального назначения;
- 18) подразделения розыска, конвоирования, собственной безопасности, оперативно-технических и поисковых мероприятий;
- 19) военное представительство.

В соответствии с Федеральным законом от 15 июля 1995 г. № 103-ФЗ «О содержании под стражей подозреваемых и обвиняемых в совершении преступлений» (с изм. и доп. от 21 июля 1998 г., 9 марта 2001 г., 31 декабря 2002 г., 30 июня, 8 декабря 2003 г., 29 июня, 22 августа 2004 г., 7 марта 2005 г.) следственные изоляторы уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции РФ являются учреждениями, входящими в систему территориальных органов уголовно-исполнительной системы.

2. Организации в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования.

В соответствии со ст. 2 Федерального закона от 10 декабря 1995 г. № 196-ФЗ «О безопасности Дорожного движения» (с изм. и доп. от 2 марта 1999 г., 25 апреля 2002 г., 10 января 2003 г., 22 августа 2004 г.) дорога – это обустроенная или приспособленная и используемая для движения транспортных средств полоса земли либо поверхность искусственного сооружения. Дорога включает одну или несколько проездных частей, а также трамвайные пути, тротуары, обочины и разделительные полосы при их наличии.

К землям, занятым федеральными автомобильными дорогами общего пользования, относятся земли в пределах полосы отвода этих дорог со всеми входящими в их состав зданиями и сооружениями (такими как земляное полотно, проезжая часть дороги, мосты, трубы, водоотводные, защитные и другие инженерно-дорожные сооружения, дорожные знаки и указатели, здания линейно-эксплуатационной службы и другие объекты, имеющие специальное назначение по обслуживанию указанных дорог).

В полосу отвода автомобильных дорог входят иземельные участки, необходимые для защитных лесонасаждений и устройств в местах, подверженных снежным и песчаным заносам и другим природным воздействиям. Размер земельных участков для защитных лесонасаждений и устройств, равно как и полосы отвода в целом, определяется органами местно-

го самоуправления в соответствии с утвержденными нормами и проектно-сметной документацией.

3. Организации – в отношении земельных участков, непосредственно занятых объектами мобилизационного назначения и (или) мобилизационными мощностями, законсервированными и (или) не используемыми в производстве; всеми видами мобилизационных запасов (резервов) и другим имуществом мобилизационного назначения, отнесенным к создаваемым по решениям органов государственной власти страховым запасам; испытательными полигонами, снаряжательными базами, аэродромами, объектами единой системы организации воздушного движения, отнесенными в соответствии с законодательством к объектам особого назначения.

**Обратите внимание:** данная налоговая льгота действовала до 1 января 2006 г.

В соответствии с Положением о порядке экономического стимулирования мобилизационной подготовки экономики (утв. Минэкономразвития РФ Минфином РФ и МЧС РФ от 2 декабря 2002 г, № ГГ-181, 13-6-5/9564, БГ-18-01/3) в имущество мобилизационного назначения (т.е. имущество, предназначенное для выполнения мобилизационных заданий (заказов) в соответствии с заключенными договорами (контрактами)) включаются объекты мобилизационного назначения, а также все виды мобилизационных запасов (резервов).

Под объектами мобилизационного назначения понимаются объекты хозяйственного (производственного) назначения, являющиеся составной частью основных фондов (средств) организаций.

*К имуществу мобилизационного назначения организаций относятся следующие основные фонды: здания, сооружения, машины и оборудование, транспортные средства, производственный инвентарь.*

В целях использования льготы по объектам мобилизационного назначения и (или) мобилизационным мощностям налогоплательщик представляет в налоговые органы оформленный в установленном порядке перечень земельных участков, на которых размещены объекты мобилизационного назначения, мобилизационные мощности, законсервированные и (или) неиспользуемые в производстве, утвержденный соответствующим органом исполнительной власти субъектов РФ, утвердившим организациям мобилизационные планы.

При предоставлении льготы по земельному налогу в части аэродромов единой системы воздушного движения налогоплательщикам следует иметь в виду, что от налогообложения освобождаются земельные участки с расположенными на них зданиями, сооружениями и оборудованием, предназначенные для взлета, посадки, руления и стоянки воздушных судов (эти объекты включены ст. 40 Воздушного кодекса РФ в состав аэродромов).

4. Религиозные организации – в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения.

Применительно к данной льготе следует отметить, что освобождению от налогообложения земельным налогом подлежит весь земельный участок, принадлежащий религиозной организации, на котором расположены здание, строения или сооружение религиозного либо благотворительного назначения, независимо от нахождения на данном земельном участке зданий, строений и сооружений иного назначения.

Религиозные организации вправе основывать и содержать следующие здания, строения и сооружения религиозного назначения: культовые здания и сооружения, иные места и объекты, специально предназначенные для совершения и обеспечения богослужений, молитвенных и религиозных собраний, других религиозных обрядов и церемоний, религиозного почитания (памятничества), профессионального религиозного образования, иной религиозной деятельности (п. ст. 16 Федерального закона от 26 сентября 1997 г. № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях» (с изм. и доп. от 26 марта 2000 г., 21 марта, 25 июля 2002 г., 8 декабря 2003 г., 29 июня 2004 г.; п. 1 Положения «О порядке передачи религиозным организациям находящегося в федеральной собственности имущества религиозного назначения», утвержденного постановлением Правительства РФ от 30 июня 2001 г. № 490 (с изм. и доп. от 3 октября 2002 г., 8 августа 2003 г., 1 февраля 2005 г.)

На основании п. 1 ст. 18 ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях» религиозные организации вправе осуществлять благотворительную деятельность как непосредственно, так и путем учреждения благотворительных организаций.

Согласно ст. 1 Федерального закона от 11 августа 1995 г. № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» (с изм. и доп. от 21 марта, 25 июля 2002 г., 4 июля 2003 г., 22 августа 2004 г.) под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность и юридических лиц по бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передаче гражданам или юридическим лицам имущества, в т.ч. денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки.

Благотворительная деятельность осуществляется в целях: социальной поддержки и защиты граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и иных лиц, которые в силу своих физических или интеллектуальных особенностей, иных обстоятельств не способны самостоятельно реализовать свои права и законные интересы; содействия укреплению мира, дружбы и согласия между народами, предотвращению социальных, национальных, религиозных конфликтов; содействия укреплению престижа и роли семьи в

обществе; содействия защите материнства, детства и отцовства; содействия деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просвещения, духовному развитию личности; содействия деятельности в сфере профилактики и охраны здоровья граждан, а также пропаганда здорового образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан; охраны и должного содержания зданий, объектов и территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронения (п. 1 ст. 2 ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях»).

Следовательно, к зданиям, строениям и сооружениям благотворительно-го назначения следует относить объекты, непосредственно предназначенные для благотворительной деятельности.

Принимая во внимание положение п. 4 ст. 395 НК РФ, льготное налогообложение применяется в отношении земельных участков, принадлежащих религиозным организациям, на которых расположены здания, строения и сооружения благотворительного назначения.

5. Общероссийские общественные организаций инвалидов (в т.ч. созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, – в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности.

Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25%, освобождаются от уплаты налога в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством РФ по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг).

Учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, освобождаются от уплаты налога в отношении земельных участков, используемых ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям.

Под общественными организациями инвалидов понимаются организации, созданные инвалидами и лицами, представляющими их интересы, в целях защиты прав и законных интересов инвалидов, обеспечения им равных с другими гражданами возможностей, решения задач общественной интеграции инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные пред-

ставители (один из родителей, усыновителей, опекун или попечитель) составляют не менее 80% а также союзы (ассоциации) указанных организаций (ст. 33 ФЗ «О социальной защите инвалидов в РФ»).

В собственности общественных организаций инвалидов могут находиться предприятия, учреждения, организации, хозяйственные товарищества и общества, здания, сооружения, оборудование, транспорт, жилищный фонд, интеллектуальные ценности, денежные средства, паи, акции и ценные бумаги, а также любое иное имущество и земельные участки в соответствии с российским законодательством.

Льгота учреждениям, единственным собственником имущества которых является общероссийская общественная организация инвалидов, предоставляется на основании учредительных документов (решения учредителя о создании организации, устава, положения), в которых содержатся сведения о собственнике имущества данной организации. В учредительных документах также должно содержаться положение о том, что организация создана для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и (или) иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям.

Льгота не предоставляется при производстве и (или) реализаций подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров, указанных в Перечне, утвержденном постановлением Правительства РФ от 18 февраля 2004 г. № 90 «Об утверждении Перечня товаров, производимых с использованием имущества организаций, не подлежащих освобождению от обложения налогом на имущество организаций, и/или реализуемых такими организациями».

При определении состава подакцизных товаров необходимо руководствоваться ст. 181 НК РФ, в которой определен перечень подакцизных товаров.

*Подакцизными товарами признаются:*

- 1) спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного;
- 2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9%;
- 3) алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5%, за исключением виноматериалов);
- 4) пиво;
- 5) табачная продукция;
- 6) автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.);
- 7) автомобильный бензин;

- 8) дизельное топливо;
- 9) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- 10) прямогонный бензин.

Постановлением Правительства РФ от 15 апреля 2005 г. № 223 «Об утверждении перечня товаров, при производстве и (или) реализации которых организации не подлежат освобождению от уплаты земельного налога в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации этих товаров» утвержден указанный перечень.

К таким товарам относятся: шины для автомобилей, охотничьи ружья, яхты, катера (кроме имеющих специальное назначение), продукция черной и цветной металлургии (кроме вторичного сырья и метизов), драгоценные камни и драгоценные металлы, меховые изделия (кроме изделий детского ассортимента), высококачественные изделия из хрусталя и фарфора, икра осетровых и лососевых рыб, готовая деликатесная продукция из ценных видов рыб и морепродуктов.

б. Организации народных художественных промыслов – в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов.

В соответствии с Федеральным законом от 6 января 1999 г. № 7-ФЗ «О народных художественных промыслах» (с изм. и доп. от 22 августа 2004 г.) народным художественным промыслом признается деятельность по созданию художественных изделий утилитарного и (или) декоративного назначения, осуществляемая на основе коллективного освоения и преемственного развития традиций народного искусства в определенной местности в процессе творческого ручного и (или) механизированного труда мастеров народных художественных промыслов. При этом народный художественный промысел должен определяться как одна из форм народного творчества.

Место традиционного бытования народного художественного промысла устанавливается как территория, в пределах которой исторически сложился и развивается в соответствии с самобытными традициями народный художественный промысел, существует его социально-бытовая инфраструктура и могут находиться необходимые сырьевые ресурсы. К организациям народных художественных промыслов отнесены организации (юридические лица) любых организационно-правовых форм и форм собственности, в выпуске товаров и услуг которых изделия народных художественных промыслов по данным федерального государственного статистического наблюдения за предыдущий год составляют не менее 50%.

Отнесение изделий к изделиям народных художественных промыслов осуществляется в соответствии с Приказом Минпромнауки РФ от 8 августа 2002 г. № 226 «Об утверждении Перечня видов производств и групп

изделий народных художественных промыслов, в соответствии с которым осуществляется отнесение изделий к изделиям народных художественных промыслов».

Данный Перечень определяет 15 видов производств народных художественных промыслов, такие как:

- 1) художественная обработка дерева и других растительных материалов;
- 2) производство художественной керамики;
- 3) художественная обработка металлов;
- 4) производство ювелирных изделий народных художественных промыслов;
- 5) миниатюрная лаковая живопись;
- 6) художественная обработка камня и художественная обработка кости и рога;
- 7) производство строчевышитых изделий народных художественных промыслов;
- 8) художественное ручное кружево; художественное ручное ткачество;
- 9) художественное ручное вязание; художественное ручное ковроткачество и ковроделие;
- 10) художественная ручная роспись и набойка тканей; художественная обработка кожи и меха;
- 11) прочие виды производств изделий народных художественных промыслов;
- 12) художественный промысел физических лиц, относящихся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации, а также общины таких народов – в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов.

Согласно Федеральному закону от 30 апреля 1999 г. № 82-ФЗ «О гарантиях прав коренных малочисленных народов Российской Федерации» (с изм. и доп. от 22 августа 2004 г.) коренными малочисленными народами России признаются народы, проживающие на территориях традиционного расселения своих предков, сохраняющие традиционные образ жизни, хозяйствование и промыслы, насчитывающие в РФ менее 50 тыс. человек и осознающие себя самостоятельными этническими общностями.

Единый перечень коренных малочисленных народов России утвержден постановлением Правительства РФ от 24 марта 2000 г. «О едином перечне коренных малочисленных народов Российской Федерации» (с изм. и доп. от 30 сентября 2000 г.).

Территории традиционного природопользования коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ – это особо



охраняемые природные территории, образованные для ведения традиционного природопользования и традиционного образа жизни коренными малочисленными народами Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ.

Участки земли и водного пространства, используемые для ведения традиционного природопользования и традиционного образа жизни коренных малочисленных народов, определены ст. 10 Федерального закона от 7 мая 2001 г. № 49-ФЗ «О территориях традиционного природопользования коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации». К ним относятся олени пастбища, охотничьи и иные угодья, участки акваторий моря для осуществления промысла рыбы и морского зверя, участки земли для сбора дикорастущих растений.

7. Научные организации Российской академии наук, Российской академии медицинских наук, Российской академии сельскохозяйственных наук, Российской академии образования, Российской академии архитектуры и строительных наук, Российской академии художеств – в отношении земельных участков, находящихся под зданиями и сооружениями, используемых ими в целях научной (научно-исследовательской) деятельности.

Обратите внимание: данная льгота предоставлялась до 1 января 2006 г.

Научная (научно-исследовательская) деятельность – это деятельность, направленная на получение и применение новых знаний (ст. 2 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» (с изм. и дон. от 19 июля, 17 декабря 1998 г., 3 января, 27, 29 декабря 2000 г., 30 декабря 2001 г., 24 декабря 2002 г., 23 декабря 2003 г., 22 августа 2004 г., 30 июня, 31 декабря 2005 г.). При этом к научной (научно-исследовательской) деятельности относятся:

1) фундаментальные научные исследования – экспериментальная или теоретическая деятельность, направленная на получение новых знаний об основных закономерностях строения, функционирования и развития человека, общества, окружающей природной среды;

2) прикладные научные исследования – исследования, направленные преимущественно на применение новых знаний для достижения практических целей и решения конкретных задач.

Научно-техническая деятельность, под которой понимается деятельность, направленная на получение, применение новых знаний для решения технологических, инженерных, экономических, социальных, гуманитарных и иных проблем, обеспечения функционирования науки, техники и производства как единой системы, к научной (научно-исследовательской) деятельности не относится.

Еще раз подчеркнем, что данная налоговая льгота применяется только в отношении земельных участков, используемых в целях научной (научно-исследовательской) деятельности.

Отличительной особенностью системы льгот в соответствии с гл. 31 НК РФ является освобождение от налога только организаций. Исключения составляют граждане, которые относятся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока.

Льгота для категорий граждан, которые были полностью освобождены от земельного налога по Закону РФ «О плате за землю», изменилась. Для участников и инвалидов ВОВ, инвалидов I и II групп, Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы и других категорий граждан установлена необлагаемая сумма в размере 10 000 руб.

В частности, п. 5 ст. 391 НК РФ предусматривает уменьшение налоговой базы на 10 тыс. руб. в отношении земельных участков, находящихся в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

1) Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;

2) инвалидов, имеющих III степень ограничения способности к трудовой деятельности, а также лиц, которые имеют I и II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 г. без вынесения заключения о степени ограничения способности к трудовой деятельности;

3) инвалидов с детства;

4) ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;

5) физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом РФ «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», в соответствии с ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» и в соответствии с Федеральным законом от 10 января 2002 г. № 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне» (с изм. и доп. от 17 марта, 22 августа, 29 декабря 2004 г.);

6) физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

7) физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику. Для получения указанной льготы в налоговый орган по местонахождению земельного участка необходимо представить документы, подтверждающие право на уменьшение налоговой базы» Порядок и сроки представления налогоплательщиками таких документов устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов Муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга). При этом, если размер налоговой базы по земельному участку меньше 10 000 руб. (т.е. меньше не облагаемой налогом суммы), налоговая база принимается равной нулю.

Новым законодательством право на освобождение от уплаты земельного налога не предоставлено учреждениям искусства, кинематографии, образования, здравоохранения, государственным и муниципальным учреждениям социального обслуживания, финансируемым за счет средств соответствующих бюджетов либо за счет средств профсоюзов, детским оздоровительным учреждениям, государственным органам охраны природы и памятников истории и культуры, учреждениям культуры, физической культуры и спорта, туризма, спортивно-оздоровительной направленности, спортивным сооружениям, санаторно-курортным и оздоровительным учреждениям, учреждениям отдыха, находящимся в государственной и муниципальной, а также профсоюзной собственности, которые в соответствии с ранее действовавшим федеральным законодательством имели право на использование льготы по земельному налогу.

Вместе с тем впервые льготы предусмотрены для общероссийских обществ инвалидов, а также организаций и учреждений, собственниками которых они являются.

Все перечисленные в гл. 31 НК РФ льготы предоставляются налогоплательщикам в обязательном порядке. Кроме того, представительные органы муниципальных образований и органы государственной власти г. Москвы и Санкт-Петербурга могут устанавливать и другие льготы (п. 2 ст. 387 НК РФ).

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по местонахождению земельного участка, признаваемого объектом налогообложения.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщиков в течение налогового (отчетного) периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении земельного участка, по которому предоставляется право на нало-

говую льготу, производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимаются за полный месяц (ст. 396 НК РФ).

В главе 31 установлен порядок исчисления и уплаты земельного налога. Сумма земельного налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Иначе говоря, чтобы рассчитать сумму налога, нужно кадастровую стоимость земельного участка умножить на ставку.

*Пример*

Кадастровая стоимость земельного участка, находящегося в собственности физического лица, составляет 50 000 руб. Налоговая ставка установлена в размере 1,2%.

Сумма земельного налога за этот участок составит  $5000 \text{ руб.} \times 1,2\% = 600 \text{ руб.}$

Обратите внимание на новое понятие, введенное гл. 31 НК РФ, – авансовый платеж (в Законе РФ «О плате за землю» его не было).

Налоговый кодекс предоставляет право представительным органам муниципального образования (законодательным (представительным) органам государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) установить уплату в течение налогового периода не более 2 авансовых платежей по земельному налогу для налогоплательщиков, являющихся физическими лицами. Причем авансовые платежи могут и не вводиться. Налог в этом случае будет взиматься по итогам налогового периода (года). Более того, в силу п. 9 ст. 396 НК РФ представительные органы муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти Москвы и Санкт-Петербурга) вправе освободить отдельные категории налогоплательщиков от уплаты авансовых платежей.

При этом сумма авансового платежа (уплачиваемая физическими лицами) исчисляется как произведение соответствующей налоговой базы и установленной доли налоговой ставки в размере, не превышающем  $1/2$  налоговой ставки, установленной в каждом конкретном муниципальном образовании, в случае уплаты 1 авансового платежа, и  $1/3$  налоговой ставки, если установлены 2 авансовых платежа.

Сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой этого налога, исчисленной по истечении налогового периода, и суммами подлежащих уплате в течение налогового периода авансовых платежей по земельному налогу.

Юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам отчетных периодов (первый квартал, полугодие и 9 месяцев), установленных п. 2 ст. 393 НК РФ. При этом следует иметь в виду, что при установлении налога органы местного самоуправления вправе не устанавливать отчетный период (п. 3 ст. 393 НК РФ), в связи с чем авансовые платежи в таких муниципальных образованиях уплачиваться не будут.

Суммы авансовых платежей по земельному налогу по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода исчисляются как 1/4 соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка до состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, т.е. за каждый квартал уплачивается 1/4 полной суммы налога, рассчитанного за полный налоговый период (год).

Расчет суммы авансового платежа, уплачиваемого за отчетный период, можно выразить следующей формулой:

$$\text{Авансовый платеж} = \frac{1}{4} \times \text{кадастровая стоимость земельного участка} \times \text{ставка земельного налога}$$

Земельный налог в соответствии с гл. 31 НК РФ исчисляется исходя из числа полных месяцев, в течение которых земельный участок принадлежал налогоплательщику на праве собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения).

Так, в случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено ст. 396 НК РФ. При этом, если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав (п. 7 ст. 396 НК РФ). То есть, если переход прав произошел в первой половине месяца, то налог за этот месяц платит новый собственник (пользователь). Если же

права на земельный участок перешли во второй половине месяца, то налог за этот месяц платит прежний собственник (пользователь).

*Пример*

*Земельный участок приобретен в собственность 16 апреля 2005 г. Кадастровая стоимость участка составляет 300 000 руб. Налоговая ставка установлена в размере 1,5%.*

*Рассчитаем сумму земельного налога для прежнего и для нового владельца.*

*Поскольку участок приобретен 16 апреля, то за полный месяц принимается месяц прекращения прав у прежнего владельца.*

*1. Для продавца земельного участка (прежнего владельца):  $K$  (коэффициент) = 4 месяца (январь, февраль, март и апрель) / 12 месяцев = 0,33.*

*Сумма налога = 300 000 руб.  $\times$  1,5%  $\times$  0,33 = 1485 руб.*

*2. Для нового владельца:*

*$K'$  = 8 месяцев / 12 месяцев = 0,67.*

*Сумма налога = 300 000 руб.  $\times$  1,5%  $\times$  0,67 = 3015 руб,*

В отношении земельного участка (его доли), перешедшего (перешедшей) по наследству к физическому лицу, земельный налог исчисляется начиная с месяца открытия наследства (п. 8 ст. 396 БК РФ). Временем открытия наследства является день смерти гражданина. При объявлении гражданина умершим днем открытия наследства является день вступления в законную силу решения суда об объявлении гражданина умершим. В отношении гражданина, пропавшего без вести при обстоятельствах, угрожавших смертью или дающих основание предполагать его гибель от определенного несчастного случая, суд может признать днем смерти этого гражданина день его предполагаемой гибели (п. 3 ст. 45 ПС РФ). В этом случае днем смерти гражданина (и, соответственно, днем открытия наследства) признается день смерти, указанный в решении суда (ст. 1114 ПС РФ). Особые правила исчисления налога установлены для земельных участков, приобретенных физическими и юридическими лицами для осуществления жилищного строительства. Причем эти правила перекликаются с порядком, установленным Законом РФ «О плате за землю».

В соответствии с п. 15 ст. 396 НК РФ в отношении земельных участков, приобретенных в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока проектирования и строительства вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости

до истечения трехлетнего срока проектирования и строительства сумма налога, уплаченного в течение периода проектирования и строительства сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке.

В отношении земельных участков, приобретенных в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 4 в течение периода проектирования и строительства, превышающего трехлетний срок, вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

В отношении земельных участков, приобретенных в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 в течение периода проектирования и строительства, превышающего десятилетний срок, вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости (п. 16 ст. 396 НК РФ).

Обратите внимание, что действие п.п. 15 и 16 ст. 396 НК РФ распространяется на правоотношения по налогообложению земельных участков, приобретенных в собственность после вступления в силу ФЗ от 29 ноября 2004 г. № 141-ФЗ (т.е. приобретенных в собственность с 1 января 2005 г.).

Земельный налог уплачивается по местонахождению земельных участков в порядке и сроки, установленные нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга).

Налогоплательщики-организации, а также налогоплательщики – физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности, исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно.

Налогоплательщики-организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по местонахождению земельного участка налоговую декларацию по налогу (форма налоговой декларации по налогу утверждается Министерством финансов РФ).

В случае установления авансовых платежей по истечении отчетного периода в налоговый орган по местонахождению земельного участка также должен быть представлен налоговый расчет по авансовым плате-

жам по налогу (форма налогового расчета по авансовым платежам по налогу утверждается Министерством финансов РФ).

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Расчеты сумм по авансовым платежам по налогу представляются налогоплательщиками в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, т.е. не позднее 30 апреля, 31 июля и 31 октября. Соответственно, в этот срок или после него должны уплачиваться авансовые платежи.

Если местными властями отчетные периоды не установлены, полная сумма налога уплачивается 1 раз в год по истечении налогового периода. Конкретный срок определяют представительные органы муниципальных образований (Москвы и Санкт-Петербурга). Однако в силу п. 1 ст. 397 НК РФ этот срок не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, т.е. срока подачи налоговой декларации.

Сумма налога (сумма авансовых платежей по налогу), подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами. Уплата налога и авансовых платежей производится на основании налогового уведомления, направленного налоговым органом.

### **Контрольные вопросы**

1. Кто является плательщиком земельного налога?
2. Какова цель введения в РФ. платы за землю?
3. Что является объектом обложения земельным налогом?
4. Какие существуют ставки земельного налога? Кто их устанавливает?
5. Какие существуют льготы по земельному налогу? Кто их устанавливает?
6. Каковы права органов власти субъектов Российской Федерации и местных органов власти по установлению льгот по земельному налогу?
7. Каков порядок исчисления и уплаты земельного налога?

### **ТЕСТЫ**

**(Укажите правильный ответ)**

1. Плательщиками земельного налога являются:
  - а) \*индивидуальные предприниматели, которым предоставляется земля в собственность;
  - б) государственные органы охраны природы;
  - в) учебно-опытные хозяйства?



2. Размер земельного налога устанавливается в зависимости:
- а)\*от кадастровой стоимости земли;
  - б) от площади землевладения;
  - в) устанавливается в виде стабильных платежей в расчете на год.
3. Налоговым периодом по земельному налогу является:
- а)\*календарный год;
  - б) месяц;
  - в) квартал.

### **Задачи**

1. Гражданин – инвалид 1 гр. Имеет в собственности земельный участок 30 кв. метров. Кадастровая стоимость земли – 50 000 руб. Ставка земельного налога – 1,5%. Рассчитать сумму земельного налога.

2. Организация приобрела в собственность участок земли для строительства жилого дома. Срок для проектирования и строительства установлен 3 года. Кадастровая стоимость участка – 500 000 руб. Строительство дома было закончено за 2 года и 9 месяцев. Рассчитать сумму налога за три года и сумму возврата налога организации, если ставка налога 1,2%.

3. Физическое лицо приобрело в собственность земельный участок для строительства жилого дома. Строительство жилого дома продолжалось 12 лет. Кадастровая стоимость участка 300 000 руб. Ставка налога – 1,2%.. Рассчитать сумму налога, уплаченного физическим лицом за 12 лет.

## ТЕМА 4. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

В соответствии со ст. 356 гл. 28 Налогового кодекса Российской Федерации (с изм. и доп. от 30 марта 9 июля 1999 г., 2 января, 5 августа, 29 декабря 2000 г., 24 марта, 30 мая, 6, 7, 8 августа, 27,29 ноября, 28,29,30,31 декабря 2001 г., 29 мая, 24, 25 июля, 24,27, 31 декабря 2002 г., 6, 22, 28 мая, 6, 23, 30 июня, 7июля, 11 ноября, 8,23 декабря 2003 г., 5 апреля, 29,30 июня, 20, 28,29 июля, 18,20,22 августа, 4 октября, 2,29 ноября, 28,29,30 декабря 2004 г., 18 мая, 3, 6, 18, 29, 30 июня, 1, 18, 21, 22 июля, 20 октября, 5,6, 20, 31 декабря 2005 г., 10 января 2006 г.). Далее НК РФ транспортный налог является региональным налогом. Это означает, что он вводится в действие региональным законом в соответствии с НК РФ и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ. Основные элементы налогообложения установлены на федеральном уровне непосредственно в гл. 28 НК РФ «Транспортный налог».

Законодательные органы власти субъекта РФ должны установить только те элементы транспортного налога, право на определение которых им прямо предоставлено НК РФ. В частности, законами субъектов РФ устанавливаются ставки транспортного налога, порядок и сроки уплаты налога, форма отчетности по налогу (для юридических лиц). Региональным законом также могут предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования.

*Объектом налогообложения* по транспортному налогу признаются транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ.

Транспортными средствами для целей налогообложения признаются: автомобили, мотоциклы, автобусы и другие самоходные машины механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, теплоходы, парусные суда, катера, снегоходы, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые) суда и другие водные и воздушные транспортные средства (ст. 358 WC РФ)

### 4.1. Виды транспортных средств

Транспортные средства, перечисленные в ст. 358 НК РФ, можно разделить на следующие группы: наземные, воздушные, и водные транспортные средства.

Перечни транспортных средств являются открытыми.

Поэтому для их точного определения необходимо руководствоваться соответствующим отраслевым законодательством (например, Водным кодексом РФ от 16 ноября 1995 г. № 167ФЗ (с изм. и доп. от 30 декабря 2001 г., 24 декабря 2002 г., 30 июня, 23 декабря 2003 г.,

22 августа, 29 декабря 2004 г., 9 мая 2005 г.), Воздушным кодексом РФ от 19 марта 1997 г. № 60-ФЗ (с изм. и доп. от 8 июля 1999 г., 22 августа, 2 ноября, 29 декабря 2004 г., 21 марта 2005 г.) и др.).

Наземные транспортные средства, облагающиеся транспортным налогом: автомобили, мотоциклы, автобусы, другие самоходные машины, механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, снегоходы и мотосани.

При определении видов автотранспортных средств и отнесении их к категории грузовых или легковых автомобилей следует руководствоваться:

1) Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-94 (ОКОФ) (утв. постановлением Госстандарта РФ от 26 декабря 1994 г. № 359) (с изм. и доп. 1/98));

2) Конвенцией о дорожном движении (Вена, 8 ноября 1968 г.), ратифицированной Указом Президиума Верховного Совета СССР от 29 апреля 1974 г. № 5938-VIII;

3) Классификацией автотранспортных средств, принятой Правилами Европейской экономической комиссии ООН (ЕЭК ООН);

4) Положением о паспортах транспортных средств и паспортах шасси транспортных средств (утв. Приказом МВД РФ, Министерства промышленности и энергетики РФ и Минэкономразвития РФ от 23 июня 2005 г. № 496/192/134 «Об утверждении Положения о паспортах транспортных средств и паспортах шасси транспортных средств»).

В перечень наземных транспортных средств для целей налогообложения не вошли троллейбусы, железнодорожные и трамвайные локомотивы, рельсовый подвижной состав, прицепы и полуприцепы и другие самоходные средства транспорта. Значит они не являются объектом налогообложения и не облагаются транспортным налогом. Кроме того, в Методических рекомендациях по применению главы 28 части второй НК РФ «Транспортный налог» (далее – Рекомендации по применению гл. 28 НК РФ) подчеркивается, что в соответствии с ОКОФ автомобили, прицепы, вагоны железнодорожные специализированные и переоборудованные, основным назначением которых является выполнение производственных или хозяйственно-бытовых функций, а не перевозка грузов и людей (передвижные электростанции, трансформаторные установки, мастерские, вагоны-лаборатории, диагностические установки, вагоны-дома, передвижные кухни, столовые и т.п.), считаются передвижными предприятиями соответствующего назначения, а не транспортными средствами. Эти передвижные объекты рассматриваются как аналоги соответствующих стационарных предприятий, т.е. как здания и оборудование. Следовательно, данные передвижные средства не являются объектами налогообложения по транспортному налогу.

Определение категории транспортного средства является важным моментом при исчислении транспортного налога, т.к. ставки налога у различных категорий транспортных средств различны. Рассмотрим категории транспортных средств, вызывающие вопросы у налогоплательщиков.

К какой категории транспортных средств (легковых или грузовых) относятся автомобили марки УАЗ?

Модели автомобилей УАЗ, их модификации, исполнение и комплектация, обозначение которых начинается с:

1) 3151, 3153, 3159, 3160, 3162, относятся к легковым автомобилям, т.к. сертифицированы по категории М1 «Механические транспортные средства для перевозки пассажиров, имеющие не более 8 мест для сидения (кроме места водителя)»;

2) 3741, 3909, 3303, 2360, 2363, относятся к грузовым автомобилям, т.к. сертифицированы по категории М1 «Механические транспортные средства для перевозки грузов, максимальная масса которых не более 3,5 тонн»;

3) 2206, 3962, относятся к автобусам, т.к. сертифицированы по категории М2 «Механические транспортные средства для перевозки пассажиров, имеющие более 8 мест для сидения (кроме места водителя) и максимальная масса которых не более 5 тонн».

*Специальные транспортные средства.* К какой категории транспортных средств следует относить специальные автомобили, на шасси которых установлены различное оборудование, агрегаты и установки (автомобили со специализированными кузовами): поливомоечные машины, пожарные машины, автогидроподъемники на пневматическом ходу, мусоровозы, молоковозы и др.? По мнению Министерства финансов РФ такие транспортные средства относятся к категории «грузовые автомобили». В своих выводах Минфин РФ ссылается на Соглашение о принятии единообразных технических предписаний для колесных транспортных средств, предметов, оборудования и частей, которые могут быть установлены и (или) использованы на колесных транспортных средствах, и об условиях взаимного признания официальных утверждений, выдаваемых на основе этих предписаний, заключенное в Женеве 20 марта 1958 г.

Однако Рекомендации по применению гл. 28 НК РФ при определении видов автотранспортных средств и отнесении их к категории легковых или грузовых автомобилей предлагают также руководствоваться ОКОФ. При этом последний относит специальные автомобили к категории самоходных. Учитывая, что в ряде регионов ставка транспортного налога для грузовых автомобилей может быть больше, чем для самоходных, следует обратиться к п. 7 ст. 3 НК РФ, согласно кото-

рому все противоречия и неясности актов законодательства следует толковать в пользу налогоплательщиков.

*К какой категории транспортных средств относятся бульдозеры? Облагаются ли они налогом?*

В соответствии с ОКОФ бульдозеры отнесены к самоходным машинам (код 14 2924020), что является основанием для признания бульдозеров транспортными средствами (гл. 28 НК РФ) и, соответственно, объектом налогообложения транспортным налогом.

*К какой категории транспорта следует относить тягачи марки МАЗ?*

Автомобили-тягачи марки МАЗ, являющиеся грузовыми автомобилями повышенной грузоподъемности, подлежат государственной регистрации в органах государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов самоходной техники Министерства сельского хозяйства РФ.

В соответствии с ОКОФ автомобили-тягачи относятся к подклассу «Автомобили грузовые, дорожные тягачи для полуприцепов» (код 15 3410020), в связи с чем автомобили марки МАЗ подлежат налогообложению транспортным налогом по категории «Грузовые автомобили»

*Воздушные транспортные средства (судна)* – это летательные аппараты, поддерживаемые в атмосфере за счет взаимодействия с воздухом, отличного от взаимодействия с воздухом, отраженным от поверхности земли или воды (ст. 32 Воздушного кодекса РФ) (самолеты, вертолеты и др.).

В соответствии с ОКОФ к воздушным транспортным средствам относятся воздушные летательные аппараты (код 153531000), а именно:

1) аппараты летательные воздушные без механической тяги (аэростаты, дирижабли, планеры, дельтапланы и пр.) (код 153531010);

2) самолеты и вертолеты (код 35031020). Гражданская авиация используется в целях обеспечения потребностей граждан и экономики (ст. 21 Воздушного кодекса РФ). Гражданское воздушное судно – судно, используемое в гражданской авиации для перевозки пассажиров и грузов, выполняющее другие авиационные работы, а также выполняющее организационно-мобилизационные задачи в мирное время и имеющее соответствующий сертификат летной годности.

Сертификация производится в соответствии с приказом Минтранса РФ от 16 мая 2003 г. № 132 «Об утверждении Федеральных авиационных правил «Экземпляр воздушного судна. Требования и процедуры сертификации» (с изм. и доп. от 16 июля 2003 г.).

Авиация общего назначения – гражданская авиация, используемая на безвозмездной основе (ст. 21 Воздушного кодекса РФ). Воздушное судно авиации общего назначения (АОН) – летательный аппарат, предназначенный для выполнения спортивных полетов, обучения пилотов-

спортсменов, пилотов-любителей, сверхлёгкий летательный аппарат, воздушный шар. Сюда относятся и восстановленное воздушное судно старого образца (исторический экземпляр), построенное в единичном экземпляре по самостоятельному проекту, и любой другой летательный аппарат, находящийся во владении, пользовании или распоряжении субъекта авиации общего назначения, используемый им в некоммерческих целях, не связанных с выполнением авиационных работ.

*Сверхлегкое воздушное судно* – сверхлегкий летательный аппарат (СЛА) класса параплан, дельтаплан, мотodelьтаплан, мотопараплан, дельталет, микросамолет, со взлетной массой менее 450 кг и минимальной скоростью полета, не превышающей 65 км/ч. Экспериментальное воздушное судно – летательный аппарат, используемый для проведения опытно-конструкторских, экспериментальных, научно-исследовательских работ, а также испытаний авиационной техники (ст. 23 Воздушного кодекса РФ).

*Водные транспортные средства.* К ним относятся теплоходы, яхты, парусные суда, катера, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные транспортные средства.

В соответствии с ОКОФ к водным транспортным средствам относятся суда водные (коды 153510000 и 1535120), а именно:

1) суда самоходные и несамоходные морские (коды соответственно 153511010 и 153511020);

2) суда самоходные и несамоходные речные и озерные (коды соответственно 153511030 и 153511040);

3) суда промысловые (код 153511050);

4) суда спортивные, туристские и прогулочные (код 153512000).

Судно – самоходное или несамоходное плавучее сооружение, используемое в целях судоходства, в т.ч. судно смешанного (река – море) плавания, паром, дноуглубительный и дноочистительный снаряды, плавучий кран и другие технические сооружения подобного рода (ст. 3 Кодекса внутреннего водного транспорта РФ от 7 марта 2001 г. № 24-ФЗ (с изм. и доп. от 5 апреля, 30 июня 2003 г., 29 июня 2004 г.); самоходное или несамоходное плавучее сооружение, используемое в целях торгового мореплавания (ст. 7 Кодекс торгового мореплавания РФ от 30 апреля 1999 г. № 81-ФЗ (с изм. и доп. от 26 мая 2001 г., 30 июня 2003 г., 2 ноября 2004 г.) и т.д.).

Судно смешанного (река – море) плавания – судно, которое по своим техническим характеристикам пригодно и в установленном порядке допущено к эксплуатации в целях судоходства по морским и внутренним водным путям.

Водное торговое транспортное средство (судна) – самоходное или несамоходное плавучее сооружение, используемое в целях торгового мореплавания.

Судно рыбопромыслового флота – обслуживающее рыбопромысловый комплекс судно, используемое для промысла водных биологических ресурсов, а также приемно-транспортное, вспомогательное судно и судно специального назначения.

## **4.2. Порядок государственной регистрации транспортных средств**

Транспортным налогом облагаются только зарегистрированные транспортные средства. Порядок государственной регистрации транспортных средств регулируется соответствующими законодательными актами.

Государственная регистрация наземных транспортных средств производится в соответствии с нормативным и правовыми актами:

1) постановлением Правительства РФ от 12 августа 1994 г. №938 «О государственной регистрации автомототранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации» (с изм. и доп. от 31 июля 1998 г., 24 февраля 2002 г., 7 мая 2003 г., 12 августа 2004 г.) (далее – постановление «О государственной регистрации автомототранспортных средств»);

2) приказом МВД РФ от 27 января 2003 г. № 59 «О порядке регистрации транспортных средств» с изм. и доп. от 22 декабря 2003 г., 19 января, 26 марта 2005 г.) (далее – Правила регистрации автомототранспортных средств);

3) Правилами государственной регистрации тракторов, самоходных дорожно-строительных и иных машин и прицепов к ним органами государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в РФ (гостехнадзора) (утв. Минсельхозпродом РФ от 16 января 1995 г.) (далее – Правила государственной регистрации тракторов и других видов техники);

4) приказом ГТК РФ от 2 марта 1995 г. № 137 «Об утверждении Временных правил регистрации и учета таможенными органами транспортных средств, зарегистрированных в других странах и временно находящихся на территории Российской Федерации сроком до 6 месяцев» (далее – Временные правила регистрации транспортных средств).

Согласно п. 1 Правил регистрации автомототранспортных средств подлежат автомототранспортные средства с рабочим объемом двигателя более 50 см<sup>3</sup> и максимально конструктивной скоростью более 50 км/ч и прицепы к ним, предназначенные для движения по автомобильным дорогам общего пользования.

Регистрации подлежат также транспортные средства, зарегистрированные в других государствах и временно ввезенные на территорию РФ на срок более 6 месяцев.

Органы, осуществляющие регистрацию наземных транспортных средств, представлены в табл. 4.1.

Таблица 4.1

**Органы, регистрирующие наземные транспортные средства**

Виды транспортных средств	Органы, осуществляющие го-
Автомобили легковые: 1) с максимальной конструктивной скоростью 50 км/ч; 2) с максимальной конструктивной скоростью более 50 км/ч Мотоциклы, мотороллеры, автобусы, грузовые автомобили: 1) с максимальной конструктивной скоростью 50 км/ч; 2) с максимальной конструктивной скоростью более 50 км/ч	Подразделения Госавтоинспекции МВД РФ
Самоходные транспортные средства: 1) машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу; 2) тракторы; 3) самоходные дорожно-строительные транспортные средства; 4) иная самоходная техника – снегоходы, мотосани. К этой категории относятся также грузовые автомобили повышенной грузоподъемности марок «БелАЗ», «КрАЗ», «МАЗ»	Органы государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов самоходной техники Министерства сельского хозяйства РФ
Транспортные средства, зарегистрированные в других странах и временно находящиеся на территории РФ сроком до 6 месяцев	Таможенные органы РФ
Транспортные средства воинских формирований федеральных органов исполнительной власти и иных организаций	Военные автомобильные инспекции (автомобильные службы) федеральных органов исполнительной власти, в которых предусмотрена военная служба, и иных организаций, имеющих воинские формирования

**Транспортные средства воинских формирований федеральных органов исполнительной власти и иных организаций**

Военные автомобильные инспекции (автомобильные службы) федеральных органов исполнительной власти, в которых предусмотрена военная служба, и иных организаций, имеющих воинские формирования.



Пунктом 3 Правил обязанность по регистрации транспортных средств возлагается на собственников транспортных средств, а также на лиц, которые от имени собственников на законных основаниях владеют, пользуются или распоряжаются транспортными средствами.

Если собственником транспортного средства является лицо, признанное судом недееспособным или ограниченно дееспособным, его интересы в регистрирующих органах представляют опекун или попечитель.

Если собственником транспортных средств является лицо, не достигшее четырнадцатилетнего возраста, то регистрационные действия от его имени совершаются его законными представителями – родителями, усыновителями или опекунами. Если же собственником является лицо в возрасте от 14 до 18 лет, то регистрацию осуществляет он сам, но с письменного согласия своих родителей, усыновителей или опекунов.

Собственники и владельцы транспортных средств обязаны в установленном порядке зарегистрировать транспортные средства или изменить регистрационные данные в течение срока действия регистрационного знака «Транзит» или в течение 5 суток после приобретения, таможенного оформления, снятия с регистрационного учета транспортных средств, замены номерных агрегатов либо возникновения иных обстоятельств, потребовавших изменения регистрационных данных (п. 3 Правил).

Регистрация транспортных средств осуществляется на основании следующих документов: паспортов транспортных средств, справок-счетов, выдаваемых торговыми организациями и предпринимателями, либо заключенных в установленном порядке договоров или иных документов, удостоверяющих право собственности на транспортные средства и подтверждающие возможность допуска их к эксплуатации на территории РФ. Следует также отметить, что в настоящее время регистрация, в т.ч. и временная, не осуществляется без страхового полиса обязательного страхования гражданской ответственности.

Транспортные средства обычно регистрируются за физическими лицами по месту их постоянного жительства на основании сведений паспорта или иного документа собственника.

*Регистрация транспортных средств по месту пребывания (т.е. по временному местожительству) допускается в следующих случаях:*

- 1) если невозможно зарегистрировать транспортное средство по местожительству собственника вследствие таких причин, как проживание в районах Крайнего Севера и местностях, приравненных к ним, длительная командировка, военная служба, учеба, работа на судах дальнего плавания (регистрация транспортных средств в этих случаях осуществляется на период пребывания);

2) в случае отсутствия регистрации по постоянному месту жительства;

3) в исключительных случаях по решению главных государственных инспекторов безопасности дорожного движения субъектов РФ, начальников УВД (ОВД) в ЗАТО (закрытых, административно-территориальных образованиях) и на особо важных и иных режимных объектах либо их заместителей;

4) по заявлению собственника по месту пребывания, если транспортное средство вывезено за пределы региона (например области) на срок более 2 месяцев. Временная регистрация транспортного средства в данном случае производится на основе документа о временной регистрации владельца данного транспортного средства по месту пребывания. В случае, если уже зарегистрированные транспортные средства, на которые имеется свидетельство о государственной регистрации, поставлены на временный учет в других регистрирующих органах, *уплата налога по их временному местонахождению не производится.*

Регистрация транспортных средств, временно ввезенных на территорию РФ на срок более 6 месяцев под обязательство об обратном вывозе, производится после их таможенного оформления на срок их пребывания на территории РФ, указанный в таможенных документах.

Регистрация транспортных средств по месту зарегистрированного пребывания производится также за беженцами и вынужденными переселенцами. Местожительства указанных лиц должно быть указано в удостоверении, выданном Федеральной миграционной службой РФ.

Транспортные средства, принадлежащие иностранным гражданам и лицам без гражданства, регистрируются по месту жительства, указанному в документах, зарегистрированных в органах внутренних дел. При этом временно проживающие в РФ указанные категории лиц должны иметь разрешение на временное проживание (в виде отметки в паспорте или отдельного документа установленной формы для лиц без гражданства, не имеющих документов, удостоверяющих личность). Постоянно проживающие в РФ иностранцы и лица без гражданства представляют паспорт, и вид на жительство.

Сотрудники дипломатических представительств, консульских учреждений, международных (межгосударственных) организаций, аккредитованных при МИД РФ, дополнительно представляют в регистрирующие органы дипломатические (консульские) карточки или удостоверения, выданные МИД РФ.

*Не подлежат регистрации* следующие транспортные средства (п. 2 Правил):

1) изготовленные в РФ, в т.ч. из составных частей конструкций, предметов дополнительного оборудования, запасных частей и принадлежностей, или ввозимые на ее территорию сроком более чем на 6 ме-

сяцев, без предоставления документов, подтверждающих проведение их сертификации в порядке, установленном законодательством РФ;

2) юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих торговлю транспортными средствами, предназначенными для продажи;

3) конструкция которых или внесенные в конструкцию изменения не соответствуют требованиям действующих в РФ правил, нормативов и стандартов в области обеспечения безопасности дорожного движения или сведениям, указанным в предоставленных документах;

4) ранее зарегистрированные и не снятые с регистрационного учета.

При изменении места регистрации собственника, в случае вывоза транспортных средств за пределы РФ на постоянное пребывание либо при утилизации (списании) транспортных средств собственники или владельцы транспортных средств обязаны снять их с регистрационного учета в органах ГИБДД (п. 3.2 Правил).

*Государственная регистрация воздушных судов осуществляется на основании следующих нормативных правовых актов:*

1) Воздушного кодекса РФ;

2) Правил государственной регистрации гражданских воздушных судов Российской Федерации (утв. приказом Минобороны РФ от 28 ноября 2002 г. № 460 «Об утверждении Федеральных авиационных правил государственной регистрации государственных воздушных судов», которые заменили ранее действовавший Приказ Минтранспорта от 12 октября 1995 г. №ДВ-110.);

3) Правил государственной регистрации воздушных судов авиации общего назначения РФ (дополнение к Правилам государственной регистрации гражданских воздушных судов РФ).

*Государственная регистрация воздушных судов осуществляется в соответствии со ст. 33 Воздушного кодекса РФ в следующем порядке:*

1) гражданские воздушные суда подлежат государственной регистрации в Государственном реестре гражданских воздушных судов РФ;

2) государственные воздушные суда подлежат государственной регистрации в порядке, установленном Минобороны РФ. Сведения по государственным воздушным судам в налоговые органы не представляются, поскольку они не признаются объектом налогообложения по транспортному налогу (подп. 6 п. 2 ст. 358 НК РФ).

В соответствии с Правилами государственной регистрации гражданских воздушных судов РФ государственной регистрации подлежат все гражданские воздушные суда, не состоящие в государственных реестрах других государств, которые эксплуатируются физическими и юридическими лицами РФ.

Государственной регистрации подлежат также все воздушные суда авиации общего назначения как отечественного, так и зарубежного производства, не состоящие в реестрах других государств, которые эксплуатируются физическими и юридическими лицами РФ, за исключением парапланов, дельтапланов и других безмоторных летательных аппаратов.

Реестр воздушных судов авиации общего назначения является частью Государственного реестра гражданских воздушных судов РФ.

Экспериментальные воздушные суда подлежат государственному учету в уполномоченных органах в области оборонной промышленности (ст. 33 Воздушного кодекса РФ).

Поскольку учет не является собственно государственной регистрацией, экспериментальные воздушные суда не относятся к объектам налогообложения и, соответственно, не облагаются транспортным налогом. К экспериментальным воздушным судам относятся суда, используемые для проведения опытно-конструкторских, экспериментальных, научно-исследовательских работ, а также испытаний авиационной техники.

Парапланы, дельтапланы и другие безмоторные сверхлегкие летательные аппараты подлежат учету в ОФСЛА России.

*Государственная регистрация водных транспортных средств проводится в соответствии с нормативными правовыми актами:*

- 1) Кодексом торгового мореплавания РФ;
- 2) Кодексом внутреннего водного транспорта РФ;
- 3) Приказом Минтранса РФ от 26 сентября 2001 г. № 144 «Об утверждении Правил государственной регистрации судов»;
- 4) Приказом Минтранса РФ от 29 ноября 2000 г. № 145 «Об утверждении Правил регистрации судов и прав на них в морских торговых портах»;
- 5) Приказом Госкомрыболовства РФ от 31 января 2001 г. № 30 «Об утверждении Правил регистрации судов рыбопромыслового флота и прав на них в морских рыбных портах» (с изм. и доп. от 5 июня 2003 г.) (далее – Правила регистрации рыбопромыслового флота).

В соответствии со ст. 16 Кодекса внутреннего водного транспорта РФ судно подлежит государственной регистрации в Государственном судовом реестре РФ или судовой книге.

Военные и пограничные корабли, военно-вспомогательные и другие суда, находящиеся в государственной или муниципальной собственности и эксплуатируемые ими только для правительственной службы в некоммерческих целях, не подлежат государственной регистрации в указанных реестрах. Следовательно, названные транспортные средства не относятся к объектам налогообложения по транспортному налогу.

В Государственном судовом реестре и судовых книгах не регистрируются шлюпки и иные плавучие средства, являющиеся принад-

лежностями судна (п. 5 ст. 33 Кодекса торгового мореплавания РФ). Поэтому указанные плавсредства не относятся к объектам налогообложения по транспортному налогу.

Судно, которому временно предоставлено право плавания под Государственным флагом РФ, подлежит государственной регистрации в реестре арендованных иностранных судов.

Самоходные суда внутреннего плавания с главными двигателями мощностью не менее чем 55 кВт и несамоходные суда вместимостью не менее чем 80 т, а также любые пассажирские и наливные суда, спортивные парусные и прогулочные парусные суда (независимо от наличия и мощности главных двигателей и вместимости таких судов), другие спортивные и прогулочные суда (независимо от количества пассажиров на них), в т.ч. спортивные и прогулочные самоходные суда с главными двигателями мощностью не менее чем 55 кВт, спортивные и прогулочные несамоходные суда вместимостью не менее чем 80 т, регистрируются Государственной службой речного транспорта по определенному бассейну.

В настоящее время в России таких бассейнов 14: Московский (г. Москва), Волжский (г. Нижний Новгород), Камский (г. Пермь), Донно-Кубанский (г. Ростов-на-Дону), Северо-Западный (г. Санкт-Петербург), Северный (г. Архангельск), Беломорско-Онежский (г. Петрозаводск), Печорский (г. Печора), Обь-Иртышский (г. Омск), Обский (г. Новосибирск), Восточно-Сибирский (г. Иркутск), Енисейский (г. Красноярск), Амурский (г. Хабаровск), Ленский (Якутия (Республика Саха), пос. Жатай).

Суда смешанного (река-море / море-река) плавания, совершающие международные рейсы, морские суда, грузопассажирские суда, нефтеналивные и буксирные суда, другие самоходные и несамоходные суда регистрируются в морских администрациях портов (капитаном морского торгового порта) Государственной службы морского флота Минтранса России.

Государственная инспекция по маломерным судам МЧС РФ осуществляет государственную регистрацию моторных лодок, парусных судов, гидроциклов и других водных транспортных средств с мощностью двигателя менее 55 кВт и несамоходных судов вместимостью менее 80 т. Спортивные и прогулочные парусные суда, другие спортивные и прогулочные суда регистрируются в Федеральном агентстве по физической культуре и спорту.

*Транспортные средства, не являющиеся объектом налогообложения по транспортному налогу*

В п. 2 ст. 358 НК РФ приведен перечень транспортных средств, которые не признаются объектами налогообложения по транспортному

налогу, а следовательно, не подлежат обложению транспортным налогом.

*Перечень этих транспортных средств является закрытым:*

1. *Весельные и моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лс.* Основным критерием освобождения этой категории транспортных средств от налога является мощность двигателя.

К весельным лодкам относятся водные транспортные средства, вообще не имеющие двигателей. Владельцам моторных лодок необходимо обратить внимание на мощность двигателя, которая указана в паспорте транспортного средства. Если в соответствии с паспортом мощность двигателя моторной лодки превышает 5 лс., то она будет признаваться объектом налогообложения по транспортному налогу.

Следовательно, именно техническая документация на лодку будет являться основанием для неуплаты транспортного налога.

2. *Автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лс. (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке.* Данная льгота предоставляется инвалидам только при условии получения указанных транспортных средств через органы социальной защиты населения;

В соответствии со ст. 30 Федерального закона от 24 ноября 1995 г. № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации» (с изм. и доп. от 24 июля 1998 г. 4 января, 17 июля 1999 г., 27 мая 2000 г., 9 июня, 8 августа, 29, 30 декабря 2001 г., 29 мая 2002 г., 10 января, 23 октября: 2004 г., 22 августа, 29 декабря 2004 г.) (далее – ФЗ «О социальной защите инвалидов в РФ») правом на обеспечение автотранспортным средством обладают инвалиды, имеющие соответствующие медицинские показания. При этом в паспорте транспортного средства инвалида в графе «Особые отметки» должна быть сделана запись о том, что автомобиль приобретен на льготных условиях.

Следует отметить, что с 1 января 2005 г. вступил в действие Федеральный закон № 122-ФЗ от 22 августа 2004 г. (с изменениями от 29 ноября, 21, 29, 30 декабря 2004 г., 1 апреля, 9 мая, 30 июня, 18 июля, 27 сентября 2005 г.), отменяющий ст. 30 вышеуказанного Закона.

Однако, как предполагается, те лица, которые встали на очередь на получение льготного автомобиля до 1 января 2005 г., в течение определенного периода времени должны быть ими обеспечены.

Для того чтобы легковой автомобиль не облагался транспортным налогом, необходимо представить в налоговую инспекцию документы, подтверждающие получение (приобретение) автомобиля через органы социальной защиты населения.

**Обратите внимание:** автомобиль, перешедший в собственность наследников после смерти инвалида, не относится к категории автомобилей, полученных (приобретенных) через органы социальной защиты населения, т.к. получен наследниками в качестве имущества, переходящего к ним в порядке наследования. Указанные автомобили снимаются с учета органов социальной защиты населения, и распоряжение ими осуществляется в обычном гражданском порядке.

Следовательно, на лиц, получивших легковой автомобиль в порядке наследования, не распространяется льгота, установленная подл. 2 п. 2 ст. 358 НК РФ, и они являются плательщиками транспортного налога в общеустановленном порядке.

3. *Промысловые морские и речные суда.* Под судами рыбопромыслового флота понимаются обслуживающие рыбопромысловый комплекс суда, используемые для промысла водных биологических ресурсов (рыбы, китов, тюленей, моржей и иных), а также приемотранспортные, вспомогательные суда и суда специального назначения (п. 2 ст. 7 Кодекса торгового мореплавания РФ).

Под рыболовным судном понимается судно, используемое для промысла рыбы и иных водных биологических ресурсов (п. 1 Правил регистрации судов рыбопромыслового флота). Для того чтобы определить, принадлежит ли судно к промысловым судам, можно обратиться к ОКОФ (табл. 4.2).

Таблица 4.2

#### Коды морских судов по ОКОФ

Наименование судна	Код по ОКОФ
1	2
Суда промысловые (добывающие, обрабатывающие и приемотранспортные)	15 3511050
Суда морские добывающие самоходные	15 3511270
Траулеры	15 3511271
Сейнеры рыболовные	15 3511272
Суда для лова тунца и креветок	15 3511273
Суда рыбомучные	15 3511274
Боты рыболовные	153511275
Мотоботы рыболовные	15 3511276
Суда зверобойные	15 3511277

Окончание табл. 4.2

1	2
Суда китобойные	15 3511278
Суда добычи водорослей и других морских продуктов	153511279
Суда морские обрабатывающие самоходные	15 3511280
Базы рыбообрабатывающие	153511281
Заводы краболовные	15 3511282
Рефрижераторы производственные	15 3511283
Базы для переработки морского зверя	15 3511284
Базы рыбомучные	15 3511285
Суда морские приемотранспортные самоходные	15 3511290
Рефрижераторы приемотранспортные морские	15 3511291
Рефрижераторы транспортные морские	15 3511292
Суда приемотранспортные морские	15 3511293
Суда промысловые самоходные прибрежного плавания	15 3511300
Суда добывающие (мотрневодники)	15 3511301
Мотолодки промысловые	15 3511302
Катера и баркасы промысловые	15 3511303
Суда обрабатывающие	15 3511304
Суда приемотранспортные каботажные	15 3511305
Суда промысловые технические и вспомогательные самоходные	15 3511310
Суда промыслово-поисковые самоходные	15 3511311
Суда научно-исследовательские самоходные промысловые	15 3511312
Суда несамоходные добывающие, обрабатывающие и приемно-транспортные	15 3511320
Лодки рыбацкие	15 3511321
Суда парусные рыбацкие	153511322
Суда несамоходные обрабатывающие	15 3511330
Плшкоуты, баржи приемно-транспортные промысловые несамоходные	15 3511340



К промышленным судам относятся добывающие, обрабатывающие и приемотранспортные суда (код ОКФС 15 3511050).

4. *Пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного Ведения или оперативного управления) организаций*, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок.

Прежде всего следует отметить, что данной нормой могут воспользоваться только организации, т.е. юридические лица.

В соответствии с гл. 40 Гражданского кодекса РФ (ч. 1, 2 и 3) (с последними изменениями и дополнениями от 9 мая, 2, 18, 21 июля 2005 г.) (далее – ГК РФ) под деятельностью по осуществлению пассажирских и (или) грузовых перевозок понимается деятельность по перевозке пассажиров, багажа, грузов или почты на основании договоров перевозки.

Перевозка пассажиров, их багажа, грузов, почтовых отправлений, а также соответствующие договоры перевозки регламентируются гл. XIII и XIV Кодекса внутреннего водного транспорта РФ; гл. VIII и IX Кодекса торгового мореплавания РФ; гл. XV Воздушного кодекса РФ.

В соответствии с п. 17.2 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ подтверждением, что основным видом деятельности организации является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок, служат положения учредительных документов (учредительный договор, устав, положение и другие документы), определяющие пассажирские или грузовые перевозки в качестве основного вида деятельности, цели создания организации, наличие действующей лицензии на осуществление грузовых перевозок и (или) пассажирских перевозок.

Кроме того, подтверждением, что основным видом деятельности организации является осуществление пассажирских или грузовых перевозок, могут также являться получение выручки от пассажирских и грузовых перевозок; систематическое выполнение пассажирских и (или) грузовых перевозок в течение навигации (для водных транспортных средств); наличие установленной законодательством отчетности (в т.ч. статистической) по выполненным перевозкам пассажиров и (или) грузов.

В Рекомендациях по применению гл. 28 НК РФ подчеркивается, что к деятельности по осуществлению пассажирских и грузовых перевозок относится и деятельность, связанная с перевозкой по договору фрахтования судна на время с экипажем (тайм-чартер). Организациям следует обратить внимание, что к деятельности по осуществлению пассажирских и (или) грузовых перевозок, как отмечается в п. 17.2 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ, не относятся деятельность ресторанов и баров на борту судов, транспортная обработка грузов, хранение и прочая вспомогательная и дополнительная деятельность (лоцманская проверка, постановка судов в док, спасение судов, предоставление

маневровых услуг, деятельность терминалов, деятельность туристических агентств и т.д.), деятельность по обеспечению лесосплава. Следовательно, юридические лица, занимающиеся указанными видами деятельности, являются налогоплательщиками транспортного налога.

*5. Тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции.*

Обязательным условием освобождения специализированного транспортного средства, указанного в подп. 5 п. 2 ст. 358 НК РФ, от налога является его регистрация за сельскохозяйственным товаропроизводителем.

Согласно ст. 1 Федерального закона от 8 декабря 1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» (с изм. и доп. от 7 марта 1997 г., 18 февраля 1999 г., 21 марта 2002 г., 10 января, 11 июня 2003 г.) сельскохозяйственный товаропроизводитель – это физическое или юридическое лицо, осуществляющее производство сельскохозяйственной продукции, которая составляет в стоимостном выражении более 50% общего объема производимой продукции, в т.ч. рыболовецкая артель (колхоз), производство сельскохозяйственной (рыбной) продукции и объем вылова водных биоресурсов в которой составляет в стоимостном выражении более 70% общего объема производимой продукции.

Налогоплательщик в целях подтверждения статуса сельскохозяйственного товаропроизводителя представляет в налоговый орган расчет стоимости произведенной продукции с выделением произведенной сельскохозяйственной продукции.

Долго произведенной сельхозпродукции в общем объеме производимой продукции можно определить по результатам деятельности за налоговый период.

Стоимость произведенной в течение налогового периода продукции определяется исходя из цен реализации указанной продукции, сложившихся у сельхозпроизводителя в течение налогового периода.

При определении указанной доли ни в объеме произведенной сельскохозяйственной продукции, ни в общем объеме произведенной продукции не учитываются покупные товары.

Учет произведенной сельхозпродукции ведется по унифицированным формам первичной учетной документации, утвержденным Госкомстатом России и согласованным с Минфином России и Минэкономики России постановлением Госкомстата РФ от 29 сентября 1997 г.

№ 68 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья».

При непризнании лица сельскохозяйственным товаропроизводителем по истечении налогового периода транспортный налог исчисляется и уплачивается в общеустановленном порядке. В случае несвоевременной уплаты налога начисляются пени на общих основаниях.

Перечень специализированных сельскохозяйственных транспортных средств приведен в ОКОФ (табл. 4.3).

Таблица 4.3

**Перечень специализированных сельскохозяйственных транспортных средств**

Наименование транспортного средства	Код по ОКОФ
Тракторы; промышленные теплицы и технологическое оборудование для них	14 2918000
Тракторы (тракторы общего назначения; универсально-пропашные; специальные; лесопромышленные; промышленные; комбайны)	14 2918010
Тракторы сельскохозяйственные	14 2918100 14 2918170
Тракторы лесопромышленные	14 2918180 14 2918220
Тракторы промышленные	14 2918230 14 2918300
Комбайны зерноуборочные	14 2921327
Комбайны кукурузоуборочные	14 2921365
Комбайны картофелеуборочные	14 2921404
Комбайны свеклоуборочные	14 2921417
Комбайны и другие комбинированные и универсальные машины	14 2921427
Комбайны льноуборочные	14 2921447
Комбайны коноплеуборочные и кевафоуборочные	14 2921455
Комбайны кормоуборочные	14 2921677
Автоцистерны-молоковозы	15 3410368

Можно ли расширить перечень транспортных средств, используемых в сельскохозяйственных работах для *производства сельскохозяйственной продукции?*

Перечень транспортных средств, зарегистрированных на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемых при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции, не являющихся объектом налогообложения, является полным и закрытым. Расширению не подлежит.

*6. Транспортные средства, принадлежащие на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба.*

При определении федеральных органов исполнительной власти, в которых предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, следует руководствоваться федеральными законами, в которых в отношении федеральных органов исполнительной власти предусмотрена военная служба, а также положениями об этих органах.

Под военной службой в соответствии со ст. 2 Федерального закона от 28 марта 1998 г. № 53-ФЗ «О воинской обязанности и военной службе» (с изм. и доп. от 21 июля 1998 г., 7 августа, 7 ноября 2000 г., 12 февраля, 19 июля 2001 г., 13 февраля, 21 мая, 28 июня, 25 июля, 30 декабря 2002 г., 22 февраля, 30 июня, 11 ноября, 23 декабря 2003 г., 22 февраля, 22,26 апреля, 19, 29 июня, 22 августа, 1 декабря 2004 г., 7 марта, 1 апреля, 30 июня, 15,21 июля, 30 сентября, 17 октября, 2,31 декабря 2005 г.) (далее – ФЗ «О воинской обязанности и военной службе») понимается особый вид федеральной государственной службы, исполняемой гражданами в Вооруженных силах РФ, а также во внутренних войсках Министерства внутренних дел РФ, в войсках гражданской обороны (далее – другие войска), инженерно-технических и дорожно-строительных воинских формированиях при федеральных органах исполнительной власти (далее – воинские формирования), Службе внешней разведки РФ, органах федеральной службы безопасности, федеральном органе специальной связи и информации, федеральных органах государственной охраны, федеральном органе обеспечения мобилизационной подготовки органов государственной власти РФ (далее – органы), воинских подразделениях федеральной противопожарной службы и создаваемых на военное время специальных формированиях, а также иностранными гражданами в Вооруженных Силах РФ, других войсках, воинских формированиях и органах.

*7. Транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом.*

Налогоплательщики освобождаются от уплаты транспортного налога на период розыска угнанного (украденного) транспортного средст-

ва. Документы, подтверждающие факт угона, выдаются владельцам транспортных средств органами МВД России (ГУВД, ОВД, УВД и др.), осуществляющими работу по расследованию и раскрытию преступлений, в т.ч. угонов (краж) транспортных средств.

Справку об угоне (краже) транспортного средства (обязательно в подлиннике) необходимо представить в налоговые органы по месту регистрации транспортного средства. Обратите внимание: органы МВД РФ, осуществляющие работу по расследованию и раскрытию преступлений, не обязаны представлять в налоговые органы сведения о случаях угона и кражи транспортных средств. Поэтому в данном случае необходимо проявить инициативу и самостоятельно представить в налоговые органы необходимые документы.

8. *Самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы.*

Отличительным знаком воздушных судов, предназначенных для медико-санитарной службы, в соответствии со ст. 34 Воздушного кодекса РФ является изображение красного креста или красного полумесяца в соответствии с ГОСТом 18715-74. При этом изображение красного креста на самолеты наносится на крыло (снизу и сверху, посередине концевой части каждой плоскости, там, где нет опознавательных знаков) и киль (с обеих сторон киля посередине его высоты, а при многокилевом оперении – на внешние стороны килей), а на вертолетах – на оба борта и на днище фюзеляжа (Приказ Минобороны РФ от 28 ноября 2002 г. № 460 «Об утверждении Федеральных авиационных правил государственной регистрации государственных воздушных судов»).

*Нужно ли платить ли налог за неисправный автомобиль?*

Транспортные средства, находящиеся в неисправном состоянии или не используемые транспортные средства, однако зарегистрированные в общеустановленном порядке, являются объектом налогообложения транспортного налога. Для освобождения от налога необходимо снять эти транспортные средства с государственной регистрации.

*Налогоплательщиками по транспортному налогу* являются организации и физические лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения (ст. 357 НК РФ).

Для целей налогообложения физическими лицами признаются граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, включая индивидуальных предпринимателей – физических лиц, зарегистрированных в установленном порядке и осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частных нотариусов, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты (п. 2 ст. 11 НК РФ).

*Существует ряд условий, при которых физическое лицо будет являться налогоплательщиком по транспортному налогу.*

Во-первых, физическое лицо (гражданин РФ, иностранец, лицо без гражданства) должно являться владельцем транспортного средства.

Во-вторых, транспортное средство должно быть зарегистрировано на данное лицо в соответствующих регистрирующих органах (ГИБДД МВД РФ, органах гостехнадзора Минсельхоза РФ и др.).

В-третьих, зарегистрированное транспортное средство должно являться объектом налогообложения, т.е. входить в перечень транспортных средств, указанных в ст. 358 НК РФ.

В силу ст. 85 и 362 НК РФ органы, осуществляющие регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать в налоговые органы по своему местонахождению о транспортных средствах, зарегистрированных или снятых с регистрации в этих органах, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства, в течение 10 дней после их регистрации или снятия с регистрации.

Кроме того, регистрирующие органы передают в налоговые органы указанную выше информацию, а также информацию обо всех изменениях, произошедших за предыдущий календарный год, по состоянию на 31 декабря истекшего календарного года до 1 февраля текущего календарного года.

На основании этих сведений налоговые органы осуществляют учет налогоплательщиков и производят расчет подлежащего уплате налога.

Государственной регистрации подлежат наземные, воздушные и водные транспортные средства. *Лицо, на чье имя зарегистрировано транспортное средство, будет являться плательщиком транспортного налога.*

В соответствии с Правилами регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним в ГИБДД МВД РФ транспортные средства, за исключением некоторых случаев, регистрируются только за собственниками транспортных средств. Это означает, что и плательщиками транспортного налога являются только собственники.

*Документами, подтверждающими право собственности на транспортное средство, являются:*

- 1) паспорт транспортного средства;
- 2) справка счет или договор (либо иной документ), удостоверяющий право собственности на транспортное средство.

Тракторы, самоходные дорожно-строительные и иные машины и прицепы к ним регистрируются за юридическими и физическими лицами, указанными в документе, подтверждающем право собственности, и в паспорте самоходной машины и других видов техники (п. 2.1 Правил государственной регистрации тракторов и других видов техники).

Транспортные средства, зарегистрированные в других странах и временно находящиеся на территории РФ сроком до шести месяцев, регистрируются на владельцев указанных транспортных средств (п. 3.2 Временных правил регистрации транспортных средств). Следовательно, эти лица и будут являться налогоплательщиками транспортного налога.

**Кто является налогоплательщиком**, если транспортное средство арендовано?

Поскольку плательщиком транспортного налога в отношении наземных транспортных средств может быть только их собственник, аренда указанных транспортных средств не повлечет за собой перемены плательщика транспортного налога.

В том случае, если автомобиль арендован у лица, находящегося в другом регионе, уплата налога арендатором по временному местонахождению автомобиля также не производится. Автомобиль регистрируется за арендатором временно, на срок действия договора. В течение этого времени налогоплательщиком остается собственник транспортного средства, на имя которого зарегистрирован этот автомобиль.

В отношении судна, зарегистрированного в Государственном судовом реестре РФ или судовой книге, налогоплательщиками транспортного налога являются собственник судна или лицо, владеющее судном на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (в отношении транспортных средств, находящихся в государственной или муниципальной собственности). В отношении судна, зарегистрированного в бербоут-чартерном реестре (реестре арендованных иностранных судов), плательщиком налога является фрахтователь судна (п. 5 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ).

В отношении воздушных судов налогоплательщиками транспортного налога являются эксплуатанты, т.е. лица, представляющие документы для занесения воздушного судна в Государственный реестр гражданских судов РФ (п. 6 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ).

Следует отметить, что лица (в первую очередь это касается юридических лиц и физических лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей), которые осуществляют торговлю транспортными средствами в порядке, предусмотренном законодательством РФ, не регистрируют транспортные средства, предназначенные для продажи и, следовательно, не являются плательщиками транспортного налога (п. 3 постановления «О государственной регистрации автотранспортных средств»).

Согласно ч. 2 ст. 357 НК РФ налогоплательщиком по транспортным средствам, зарегистрированным на физических лиц, приобретенным и переданным ими на основании доверенности на право владения и распоряжения транспортным средством до момента официального опубликования Федерального закона от 24 июля 2002 г. № 110-ФЗ «О

внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации» (с изм. и доп. от 31 декабря 2002 г., 7 июля, 8 декабря 2003 г., 29 июля, 20, 22 августа, 29 ноября 2004 г., 21 июля 2005 г.), является лицо, указанное в такой доверенности. При этом лица, на которых зарегистрированы указанные транспортные средства, уведомляют налоговый орган по месту своего жительства о передаче на основании доверенности указанных транспортных средств.

Данный Закон был опубликован 29 июля 2002 г. Соответственно, и доверенность должна быть выдана до этой даты.

Согласно ст. 186 ГК РФ срок действия доверенности не может превышать 3 лет. При отсутствии указания о сроке доверенность действует в течение 1 года со дня совершения.

В случае если доверенность выдана позже 29 июля 2002 г. или срок действия доверенности на право владения и распоряжения транспортным средством истек, налогоплательщиком транспортного налога является владелец транспортного средства, т.е. лицо, на которое зарегистрировано транспортное средство.

В соответствии с п. 3 ст. 44 ч. I НК РФ обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается:

1) с уплатой налога и (или) сбора налогоплательщиком или плательщиком сбора;

2) с возникновением обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и (или) сборах связывает прекращение обязанности по уплате данного налога и сбора;

3) со смертью налогоплательщика или с признанием его умершим в порядке, установленном гражданским законодательством РФ. Задолженность по поимущественным налогам умершего лица либо лица, признанного умершим, погашается в пределах стоимости наследственного имущества.

*Являются ли налогоплательщиками лица, выехавшие на постоянное местожительство за пределы РФ?*

Прекращение обязанности физических лиц, выехавших на постоянное местожительство за пределы России, по уплате транспортного налога связано в первую очередь со снятием транспортного средства с регистрационного учета. В частности, в соответствии с п. 89 Правил регистрации автотранспортных средств снятие транспортных средств с регистрационного учета производится в связи с их отчуждением (прекращением права собственности) или вывозом за пределы РФ на постоянное пребывание. При этом следует иметь в виду, что снятие транспортных средств с регистрационного учета и, соответственно, с учета в налоговых органах, производится только после проведения проверок органами внутренних дел (п. 55 Правил регистрации транспортных средств).



Не начисляется транспортный налог в случае смерти гражданина, на имя которого зарегистрировано транспортное средство, либо признания его умершим при представлении подтверждающих документов.

Согласно ст. 1175 ч. III ГК РФ наследники, принявшие наследство, отвечают по долгам наследодателя. Следовательно, в случае, если по транспортному налогу имеется задолженность, она погашается наследником (если наследников два и более – солидарно, т.е. совместно) в пределах стоимости наследственного имущества.

Конкретные ставки транспортного налога в каждом регионе устанавливаются соответствующим законом субъекта РФ.

Однако регионы не имеют полной свободы действий. НК РФ установлены базовые ставки, на которые субъекты РФ в обязательном порядке должны ориентироваться при разработке своих ставок. Базовые ставки могут быть увеличены или уменьшены региональными органами власти, но не более чем в 5 раз.

*Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются в зависимости от:*

1) мощности двигателя в расчете на 1 лс. (в отношении наземных, водных и воздушных транспортных средств, имеющих двигатели);

2) тяги реактивного двигателя в расчете на 1 кг силы тяги реактивного двигателя (для самолетов, имеющих реактивные двигатели);

3) валовой вместимости в расчете на 1 регистровую тонну (в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость);

4) на единицу транспортных средств (в отношении других водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигателей).

Итак, налоговые ставки, устанавливаемые в субъектах РФ, варьируются в пределах, представленных в табл. 4.4.

Таблица 4.4

**Пределы налоговых ставок в субъектах РФ**

(в рублях)

Наименование объекта налогообложения	Базовая ставка в соответствии с НК РФ	Минимальный предел налоговой ставки, который может быть установлен в субъектах РФ	Максимальный предел налоговой ставки, который может быть установлен в субъектах РФ
1	2	3	4
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)			
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	5,0	1,0	25,0

Продолжение табл. 4.4

1	2	3	4
свыше 100 л. с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	7,0	1,4	35,0
свыше 150 л. с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	10,0	2,0	50,0
свыше 200 л. с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	15,0	3,0	75,0
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	30,0	6,0	150,0
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)			
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) вклю- чительно	2,0	0,4	10,0,
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свы- ше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	4,0	0,8	20,0
свыше 35 л.с. (свыше 25,74 кВт)	10,0	2,0	50,0
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):			
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	10,0	2,0	50,0
свыше 200 л. с. (свыше 147,1 кВт)	20,0	4,0	100,0
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)			
до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	5,0	1,0	25,0
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	8,0	1,6	40,0
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	10,0	2,0	50,0
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	13,0	2,6	65,0

Продолжение табл. 4.4

1	2	3	4
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	17,0	3,4	85,0
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	5,0	1,0	25,0
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)			
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	5,0	1,0	25,0
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	10,0	2,0	50,0
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)			
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	10,0	2,0	50,0
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	20,0	4,0	100,0
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)			
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	20,0	4,0	100,0
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	40,0	8,0	200,0
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):			
До 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25	5,0	125,0
«До 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	50,0	10,0	250,0
Несамоходные (буксируемые) суда для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	20,0	4,0	100,0
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	25,0	5,0	125,0

1	2	3	4
Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	20,0	4,0	100,0
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	200,0	40,0	1000,0

Для чего *налогоплательщику желательно ознакомиться* с этой таблицей?

Дело в том, что в случае установления в законе субъекта РФ налоговой ставки в размерах, превышающих указанные пределы или меньших указанных пределов, применяется налоговая ставка в размере, установленном НК РФ. Например, налогоплательщик владеет автомобилем с мощностью двигателя 150 л.с.

Региональным законом для автомобилей этой мощности установлена налоговая ставка 40 руб./л.с. Однако НК РФ установлена базовая ставка 7 руб. Следовательно, максимальный допустимый предел налоговых ставок по данному виду транспортных средств – 35 рублей с каждой лошадиной силы, из чего следует, что налогоплательщик вправе при исчислении транспортного налога применять налоговую ставку в размере 35 руб.

В законе субъекта РФ могут быть установлены и базовые ставки, поскольку их изменение является правом (а не обязанностью) региональных законодательных органов власти.

Пункт 3 ст. 361 НК РФ допускает установление дифференцированных налоговых ставок транспортного налога с учетом категорий и срока полезного, использования транспортных средств на конец налогового периода (иначе говоря, в зависимости от года выпуска транспортного средства).

Например, для легкового автомобиля с мощностью двигателя до 100 л.с. включительно налоговая ставка может быть установлена законом субъекта РФ от 1 до 25 руб. за каждую лошадиную силу. При этом ставка может быть дифференцированной:

- 1) по мощности двигателя (например, до 50 л.с. и свыше 50 л.с.);
- 2) по сроку полезного использования (например, для автомобилей, с года выпуска которых прошло более 7 лет, и для автомобилей, с года выпуска которых прошло менее 7 лет).

При этом количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего

года в календарных годах начиная с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Особенности определения налоговой базы по транспортному налогу зависят от вида транспортного средства (табл. 4.5).

Таблица 4.5

**Налоговая база по видам транспортных средств**

Вид транспортного средства	Налоговая база
Транспортные средства, имеющие двигатели	Мощность двигателя в лошадиных силах
Воздушные транспортные средства, для которых определяется тяга реактивного двигателя	Паспортная статическая тяга реактивного двигателя (суммарная паспортная статическая тяга всех реактивных двигателей) воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в кило-
Водные несамоходные (буксируемые) транспортные средства, для которых	Валовая вместимость в регистровых тоннах
В отношении иных водных и воздушных транспортных средств, т.е. не имеющих двигателя или в отношении которых не определяется статическая тяга двигателя или валовая вместимость	Единица транспортного средства

При определении налоговой базы обратите внимание на следующие моменты. Мощность двигателя указывается в технической документации транспортного средства. Соответствующие данные отражаются и в свидетельстве о регистрации.

В случае, если в технической документации мощность двигателя указана в киловаттах (кВт), то ее необходимо пересчитать в лошадиные силы.

Для этого необходимо умножить мощность в киловаттах на 1,35962. При пересчете киловатт в лошадиные силы округление производится с точностью до второго знака после запятой (п. 19 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ).

*Пример*

Налогоплательщик имеет автомобиль, мощность которого согласно технической документации равна 150 кВт.

В пересчете на лошадиные силы налоговая база по данному автомобилю равна 203,94 л.с. ( $150 \text{ кВт} \times 1,35962$ ).

В отношении воздушных судов с реактивными двигателями для перевода реактивной тяги двигателя (в кгс) в мощность (в лошадиных силах) турбовинтовых двигателей и тяги (в кгс) турбореактивных двигателей применяется следующая формула:

$$N = 0,75 \times P,$$

где  $N$  – мощность (в лошадиных силах),

$P$  – тяга (в кгс), полученная при неизменной взлетной массе воздушного судна в стартовых условиях.

Величина тяги турбореактивных двигателей, установленных на воздушном судне, определяется на основе показателей, указанных в Карте данных сертификата типа двигателей или в паспорте воздушного судна.

По водным транспортным средствам налог исчисляется исходя из мощности зарегистрированных двигателей судна.

В том случае, если транспортное средство оснащено двумя и более двигателями, при определении налоговой базы должна учитываться (суммироваться) мощность всех двигателей.

В случае, если за физическим лицом зарегистрированы одна моторная лодка и несколько лодочных моторов с разной мощностью двигателя, то для определения налоговой базы владелец транспортного средства должен документально подтвердить, что на данное транспортное средство невозможно установить и использовать одновременно более одного мотора.

Если такие подтверждения налогоплательщиком будут представлены, то налоговая база по данной моторной лодке должна определяться по данным технической документации, в которой указана мощность двигателя. В противном случае база определяется как сумма мощностей этих двигателей.

Налоговая база по водным самоходным (буксируемым) транспортным средствам определяется как валовая вместимость в регистровых тоннах. Соответствующие сведения берутся из технической или иной документации и также указываются в регистрационных документах.

Так, по сообщению Государственной службы речного флота Минтранса РФ, в свидетельстве о годности к плаванию для самоходных буксируемых судов внутреннего плавания (форма РР-1.17), выдаваемом российским речным регистром, указываются как валовая вместимость, так и грузоподъемность.

В том случае, если данные о валовой вместимости, приведенные в технической документации и в регистрационных документах, не совпадают, при исчислении налоговой базы необходимо руководствоваться технической документацией.

В случае отсутствия в регистрационных документах судна значения «валовая вместимость» налоговые органы рекомендуют судовладельцам

определить данный показатель расчетным путем в порядке, определенном в Приложении 1 к «Положению о классификации судов» Правил Российского речного регистра издания 2002 г. (утв. приказом Минтранса РФ от 1 ноября 2002 г. № 136 «Об утверждении Положения о классификации судов внутреннего и смешанного (река – море) плавания»).

Владельцам транспортных средств, в технической документации которых отсутствуют данные для определения налоговой базы, можно порекомендовать попытаться самим определить налоговую базу, а не дожидаться, когда налоговыми органами будет выявлена неуплата транспортного налога.

Можно получить нужную информацию от заводов-изготовителей или отыскать необходимые сведения в справочниках.

Кроме того, при отсутствии данных о мощности двигателя или валовой вместимости в технической документации на транспортное средство для определения мощности двигателя к рассмотрению может быть принято экспертное заключение, предоставленное налогоплательщиком.

Вполне возможно, что это будет самым оптимальным выходом из сложившейся ситуации, поскольку в налоговую инспекцию будет представлен официальный документ.

Следует отметить, что такая экспертиза может быть проведена и по инициативе налоговых органов.

Такое право предоставлено им ст. 95 НК РФ. Однако, поскольку эксперт привлекается на договорной (т.е. платной) основе, налоговые органы пользуются предоставленным им правом крайне редко.

По всем транспортным средствам, о которых шла речь выше, налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству (п. 2 ст. 359 НК РФ).

В отношении водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигателя или в отношении которых не определяются статическая тяга реактивного двигателя или валовая вместимость (например, плавучих сооружений, не имеющих двигателей для самостоятельного передвижения: плавучих кранов, плавучей землечерпательной техники, дебаркадеров и т.п.), налоговая база определяется как единица транспортного средства.

Фактически налоговая база по данной категории транспортных средств равна единице.

*Порядок исчисления транспортного налога установлен ст. 362 НК РФ.*

Если организации-налогоплательщики самостоятельно исчисляют сумму транспортного налога и в установленные сроки представляют налоговую декларацию, то физические лица находятся в привилегированном положении.

Налоговые органы на основании сведений, поступающих от регистрирующих органов, рассчитывают сумму подлежащего уплате физическими лицами налога и направляют соответствующее налоговое уведомление.

Следует отметить, что, поскольку индивидуальные предприниматели отнесены НК РФ к физическим лицам (п. 2 ст. 11), транспортный налог с этих лиц также исчисляется налоговыми органами.

Сумма транспортного налога, подлежащая уплате, исчисляется за каждый налоговый период. *Налоговым периодом по транспортному налогу признается календарный год* (ст. 360 НК РФ).

Несмотря на то, что сумма налога для физических лиц исчисляется налоговыми органами, налогоплательщику все же следует иметь представление о правилах исчисления налога, поскольку, как показывает практика, со стороны налоговых органов возможны ошибки в расчетах.

Сумма налога исчисляется по каждому транспортному средству отдельно как произведение соответствующей налоговой базы (например мощности двигателя в лошадиных силах) и налоговой ставки. Данное определение можно выразить с помощью следующей формулы:

$$C_n = B \times C_m,$$

где  $C_n$  – сумма налога;

$B$  – налоговая база;

$C_m$  – налоговая ставка.

### **Пример**

Сумма транспортного налога для автомобиля с мощностью 150 л.с. (при размере налоговой ставки 10 руб./л.с.) будет составлять: 150 л.с. (налоговая база)  $\times$  10руб. (налоговая ставка) = 1500 руб.

Эта сумма представляет собой сумму транспортного налога с транспортного средства за налоговый период – календарный год.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет субъекта РФ, определяется по всем транспортным средствам, имеющим местонахождение на территории данного субъекта РФ. Если в собственности налогоплательщика имеется несколько транспортных средств, зарегистрированных в разных регионах России, то транспортный налог следует исчислять не одной суммой, а по каждому региону отдельно. И зачисляться он будет, соответственно, в разные бюджеты.

Исчисление транспортного налога производится по итогам каждого налогового периода на основании документально подтвержденных данных о транспортных средствах, подлежащих налогообложению. При исчислении суммы транспортного налога учитывается фактическое количество месяцев налогового периода, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на имя налогоплательщика. Возможны ситуации, когда транспортное средство находилось в собственности



налогоплательщика меньше года, т.е. транспортное средство было зарегистрировано или снято с регистрации в течение налогового периода (года).

В этом случае исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде.

$$Л = \frac{М}{12},$$

где  $Л$  – коэффициент;

$М$  – число полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на имя налогоплательщика;

12 – число календарных месяцев в налоговом периоде.

При этом месяц регистрации транспортного средства и месяц снятия транспортного средства с регистрации принимаются за полный месяц. При этом не имеет значения, когда проходили регистрация или снятие с нее: в начале месяца или в конце.

В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение 1 календарного месяца указанный месяц принимается как 1 полный месяц.

Коэффициент рассчитывается с точностью до трех знаков после запятой.

**Пример:** Автомобиль был зарегистрирован 18 марта 2005 года, а затем в связи с его продажей снят с учета 15 сентября 2005 г.

Коэффициент в этом случае будет равен 0,583 (7 полных месяцев, включая март и сентябрь /12).

Следовательно, если налогоплательщик владел транспортным средством не полный налоговый период, транспортный налог исчисляется по формуле:

$$C_n = B \times C_m \times K,$$

где  $C_n$  – сумма транспортного налога;

$B$  – налоговая база;

$C_m$  – налоговая ставка;

$K$  – коэффициент.

Сумма налога, рассчитываемая с применением коэффициента, определяется в полных рублях. При этом 50 коп. и более округляются до целого рубля, а менее 50 коп. не учитываются.

**Пример:** Легковой автомобиль, мощность двигателя которого составляет 200 л.с, был зарегистрирован в ГИБДД 25 января 2004 г. 20 августа 2005 г. машина была снята с учета в связи с продажей.

Региональным законом налоговая ставка для автомобилей указанной мощности установлена в размере 40 руб./л.с.

Исчислим величину коэффициента, применяемого для расчета транспортного налога. В 2004 г. коэффициент равен 1 (12 месяцев /12 месяцев).

Сумма транспортного налога за 2004 г. составит 8000 руб. (40 руб. × 200 л.с. × 1).

В 2005 г. коэффициент будет равен 0,667.

Сумма транспортного налога за 2005 г. составит 53.36руб. (40 руб. × 200 л.с. × 0,667).

Внимательный читатель заметит, что в ряде случаев, мы имеем «двойное налогообложение» (например, когда транспортное средство снимается с учета старым владельцем и регистрируется новым в одном месяце). Одно транспортное средство за этот месяц дважды облагается налогом.

**Модернизация автомобиля.** Возможна ситуация, когда возникают необходимость или возможность заменить двигатель транспортного средства на более мощный. Сумма транспортного налога находится в прямой зависимости от мощности двигателя, значит, изменение мощности двигателя приведет к соответствующему изменению налоговой базы и суммы налога.

Каким образом в этом случае рассчитывается сумма налога?

Прежде всего новый двигатель необходимо зарегистрировать. Сведения о замене двигателей на транспортных средствах поступают в налоговые органы от регистрирующих органов по окончании каждого года.

Исчисление транспортного налога по транспортным средствам, на которых в течение года заменялся двигатель и (или) изменялась его мощность, производится с учетом указанных изменений и месяца такого изменения (п. 31 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ). Иначе говоря, налог в этом случае исчисляется как для двух машин (катеров и др.), имеющих двигатели с разными мощностями. При этом каждая часть налога корректируется на коэффициент, который исчисляется с учетом количества месяцев работы каждого из двигателей в данном налоговом периоде.

**Пример:** Автомобиль имеет двигатель мощностью 180 л.с. В сентябре 2005 года была произведена замена двигателя. Мощность нового двигателя составила 220 л.с. Ставка налога по легковым автомобилям с мощностью двигателя до 200 л.с. включительно установлена в размере 40 руб./л.с.

Ставка налога по легковым автомобилям с мощностью двигателя свыше 200 л. с. составляет 50 руб./л. с.

Сумма налога будет рассчитана следующим образом:

$$40 \text{ руб.} \times 180 \text{ л.с.} \times (8/12) = 4802 \text{ руб.};$$

50 руб. × 220 л.с. × (4 /12) = 3663 руб.;

4802 + 3663 = 8465 руб.

**Транспортные средства, находящиеся в угоне.** Транспортные средства, находящиеся в розыске, не являются объектом налогообложения транспортным налогом (подп. 7 п. 2 ст. 358 НК РФ). Но факт их угона (кражи) должен быть подтвержден документом, выданным уполномоченным органом, который осуществляет работу по расследованию и раскрытию преступлений, в т.ч. угонов транспортных средств.

Следовательно, при наличии документа, выданного ОВД РФ, подтверждающего факт угона транспортного средства, транспортное средство, находящееся в розыске, не является объектом налогообложения.

Основанием для пересчета транспортного налога является только подлинник справки об угоне, подтверждающей факт угона транспортного средства, выданной органами МВД РФ (ГУВД ОВД УВД), осуществляющими работу по расследованию и раскрытию преступлений, в т.ч. угонов (краж) транспортных средств.

При этом исчисление транспортного налога по транспортным средствам, украденным (возвращенным) в течение налогового периода, производится с учетом количества месяцев, в течение которых транспортное средство находилось во владении налогоплательщика.

Следовательно, в данной ситуации также необходимо рассчитать коэффициент (см. «Исчисление налога за неполный год»).

В случае возврата транспортного средства после его розыска расчет суммы транспортного налога производится в том же порядке, т.е. за неполный налоговый период.

*Сумма транспортного налога уплачивается в бюджет субъекта РФ по местонахождению транспортных средств.*

По общему правилу, установленному п. 5 ст. 83 НК РФ, местонахождением транспортных средств признается:

1) для морских, речных и воздушных транспортных средств – местонахождение (местожительство) собственника имущества;

2) для иных транспортных средств – место (порт) приписки или место государственной регистрации, а при отсутствии таковых – местонахождение (местожительство) собственника имущества.

Транспортный налог исчисляется по итогам налогового периода. Как уже указывалось выше, налоговым периодом по транспортному налогу признается календарный год (ст. 360 НК РФ). Следовательно, сумма транспортного налога подлежит уплате в году, следующем за истекшим налоговым периодом. Конкретные сроки и порядок уплаты налога устанавливаются законом субъекта РФ.

Например, в соответствии с Законом Саратовской области от 25 ноября 2002 г. № 109-ЗСО «О введении на территории Саратовской

области транспортного налога» по транспортным средствам» зарегистрированным до 31 декабря истекшего календарного года включительно, уплата налога производится налогоплательщиками в виде авансового платежа до 1 августа текущего календарного года.

По транспортным средствам, зарегистрированным в текущем налоговом периоде, налог уплачивается до 1 февраля года, следующего за текущим налоговым периодом.

В ряде регионов предусмотрена уплата транспортного налога несколькими авансовыми платежами в течение налогового периода. И в случае неуплаты налога по итогам года начисляются пени.

Согласно позиции департамента налоговой и таможенно-тарифной политики, выраженной в письме Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 13 мая 2005 г. № 03-06-04-04/23 «Об отсутствии законных оснований для взыскания с налогоплательщика пеней за просрочку уплаты авансовых платежей по транспортному налогу», установление порядка уплаты транспортного налога авансовыми платежами не допускается.

Аргументируется эта позиция тем, что субъекты РФ вправе определить сроки уплаты авансовых платежей по региональному налогу и соответствующие сроки представления налогоплательщиками расчетов по авансовым платежам по налогу только в том случае, если такое право прямо предусмотрено НК РФ.

Как следует из постановления Пленума Высшего арбитражного суда РФ от 28 февраля 2001 г. № 5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (п. 20), при рассмотрении споров, связанных с взысканием с налогоплательщика пеней за просрочку уплаты авансовых платежей, судам необходимо исходить из того, что пени, предусмотренные ст. 75 НК РФ, могут быть взысканы с налогоплательщика в том случае, если в силу закона о конкретном виде налога авансовый платеж исчисляется по итогам отчетного периода на основе налоговой базы, определяемой в соответствии со ст. 53 и 54 НК РФ.

В силу ст. 360 НК РФ налоговым периодом по транспортному налогу признан календарный год. При этом, в отличие от положений гл. 30 «Налог на имущество организаций» и гл. 31 «Земельный налог», гл. 28 «Транспортный налог» не предусмотрено отчетных периодов, порядка исчисления и сроков уплаты авансовых платежей по транспортному налогу, а также сроков представления расчетов по авансовым платежам по налогу.

НК РФ не предоставляет субъектам РФ право определять отчетные периоды и сроки уплаты транспортного налога по итогу отчетных периодов. Установление порядка исчисления налога (авансового платежа по налогу) относится к исключительной компетенции РФ.

Учитывая это, по мнению Департамента, до внесения изменений в НК РФ настоящее время отсутствуют законные основания, связанные, с возможностью взыскания с налогоплательщика пеней за просрочку уплаты авансовых платежей по транспортному налогу.

Соответствующий законопроект о порядке уплаты авансовых платежей по транспортному налогу (правда, только налогоплательщиками-организациями) был внесен Московской областной Думой в Государственную Думу Федерального Собрания РФ. Однако он был отклонен Президентом РФ. Как уже указывалось выше, подлежащая уплате физическими лицами сумма налога исчисляется налоговыми органами. Налоговое уведомление об уплате налога направляется налогоплательщикам в срок не позднее 1 июня года налогового периода. Соответственно, никаких налоговых деклараций физическим лицам представлять не нужно.

С 1 января 2006 г. снимается ограничение со срока представления налогоплательщику налогового уведомления. Это изменение устраняет противоречия в законодательстве. Так, ст. 52 НК РФ устанавливает, что в случаях, когда обязанность по исчислению налога возложена на налоговый орган, налоговое уведомление направляется налогоплательщику не позднее 30 дней до наступления срока платежа. В то же время в п. 1 ст. 363 НК РФ определено, что срок уплаты транспортного налога устанавливается законами субъектов РФ.

При этом обязанность физического лица по уплате налога возникает не ранее даты вручения ему налогового уведомления, выписанного налоговым органом по месту жительства физического лица. Форма налогового уведомления на уплату транспортного налога утверждена приказом ФНС России от 31 октября 2005 г. № САЭ-3-21/551 «Об утверждении форм налоговых уведомлений».

Налоговое уведомление может быть передано физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения. Если вышеуказанные лица уклоняются от получения налогового уведомления, оно направляется по почте заказным письмом. Налоговое уведомление считается полученным по истечении 6 дней с даты направления заказного письма. Одновременно с налоговым уведомлением налогоплательщику направляется платежный документ ПД (налог).

Если за физическим лицом зарегистрировано несколько транспортных средств и налог по ним исчисляется одним налоговым органом, то такому налогоплательщику может быть выписано одно налоговое уведомление, в котором отражены все транспортные средства, подлежащие налогообложению (п. 32 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ).

В случае поступления от физического лица (организации) заявления о том, что на него (нее) не зарегистрировано транспортное средство,

указанное в налоговом уведомлении (требовании), налоговый орган должен провести работу по уточнению сведений по конкретному транспортному средству (п. 38 Рекомендаций по применению гл. 28 НК РФ). В этом случае налоговый орган, осуществляющий контроль за полнотой и своевременностью уплаты в бюджет транспортного налога, должен направить в соответствующий орган, осуществляющий государственную регистрацию транспортных средств, мотивированный запрос об уточнении сведений:

1) о конкретном транспортном средстве; лицах, на которые оно было зарегистрировано; датах регистрации и снятия с регистрации;

2) обо всех транспортных средствах, зарегистрированных на конкретное физическое лицо (организацию).

При получении уточненных сведений налоговый орган вносит необходимые изменения в базу данных, а также извещает физическое лицо о выявленных (невыявленных) расхождениях и принятом решении.

Налогоплательщику, не уплатившему вовремя сумму транспортного налога, направляется требование об уплате налога и сбора.

Требование об уплате налога должно содержать сведения о сумме задолженности по налогу, размере пеней, начисленных на момент направления требования, сроке уплаты налога, установленного законодательством, сроке исполнения требования, а также мерах по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по его уплате, которые применяются в случае неисполнения требования налогоплательщиком.

Требование, как и налоговое уведомление, может быть передано физическому лицу (его представителю) лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату получения этого требования.

В случае уклонения этих лиц от получения требования оно направляется по почте заказным письмом. Требование об уплате налога считается полученным по истечении 6 дней с даты направления заказного письма.

Согласно ст. 70 НК РФ требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику не позднее 3 месяцев после наступления срока уплаты налога.

На неуплаченную сумму налога, указанную в налоговом уведомлении, начисляется пеня. Причем она уплачивается сверх суммы налога и начисляется за каждый календарный день просрочки. Уплата производится одновременно с уплатой сумм налога или после уплаты таких сумм в полном объеме. Процентная ставка пени принимается равной 1/300 действующей в это время ставки рефинансирования Банка России. В налоговом требовании налогоплательщику (налоговому агенту) предлагается погасить в добровольном порядке числящуюся за ним задолженность по налогам и сумму пени. При этом налогоплательщик ставится в известность о том, что если налоговое требование будет ос-

тавлено без исполнения в установленный в налоговом требовании срок, то налоговый орган примет все предусмотренные законодательством о налогах и сборах (ст. 46 и 47 НК РФ) меры принудительного взыскания налогов (сборов) и суммы пени. Принудительное взыскание пеней с физических лиц производится в судебном порядке.

Согласно ст. 356 НК РФ при установлении налога субъектами РФ в регионе могут предусматриваться *налоговые льготы* и основания для их использования. При этом нужно заметить, что закон субъекта РФ может как устанавливать налоговые льготы, так и не устанавливать их.

Также необходимо обратить внимание, что налоговые льготы по транспортному налогу, предусмотренные региональным законодательством, не могут носить индивидуального характера. Иначе говоря, они должны распространяться на определенную категорию налогоплательщиков, а не на конкретное лицо. Например, достаточно распространенным является установление льготы для ветеранов ВОВ, Героев Советского Союза, ветеранов боевых действий.

При установлении налоговых льгот должны быть определены основания, порядок и условия их предоставления.

Если физическое лицо – плательщик транспортного налога имеет право на льготы, то ему необходимо обратиться в налоговый орган и предъявить подтверждающие документы.

### **Контрольные вопросы**

1. Кто является плательщиком транспортного налога?
2. Кто устанавливает ставки налога?
3. Какие органы власти имеют право устанавливать льготы по транспортному налогу?
4. Какие транспортные средства не являются объектом налогообложения?
5. В чем измеряется налоговая база по налогу?
6. Каков порядок расчета за неполный год?
7. Каков порядок расчета при модернизации автомобиля?

### **ТЕСТЫ**

**(Укажите правильный ответ)**

1. Укажите, кто является налогоплательщиком транспортного налога:
  - а) физические и юридические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства;
  - б) физические и юридические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства и оформлены договоры аренды транспортных средств до опубликования настоящего закона;
  - в) физические и юридические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, в том числе на основании доверенности на право

владения и распоряжения транспортным средством, приобретенным до опубликования настоящего закона.

2. Налоговым периодом признается:

- а) месяц;
- б) квартал;
- в) календарный год.

3. Налоговые ставки устанавливаются:

- а) федеральным законом Российской Федерации;
- б) законами субъектов Российской Федерации;
- в) нормативно-правовыми актами органов местного самоуправления.

4. В случае регистрации (снятия с учета) транспортного средства в течение налогового периода сумма налога исчисляется:

- а) за весь налоговый период;
- б) в половинном размере;

в) пропорционально времени, в течение которого транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика.

### **Задачи**

1. Организация имела в собственности автомобиль. Мощность двигателя 110 л.с. В марте текущего года организация провела капитальный ремонт автомобиля и поставила новый двигатель мощностью 135 л.с. Рассчитайте с бюджетом по транспортному налогу за текущий год.

2. Организация имеет в собственности два автомобиля. Первый автомобиль имеет два двигателя, мощность которых 80 л.с. и 135 л.с., у второго автомобиля мощность двигателя 95 л.с. В августе организация продала его, а в сентябре приобрела новый автомобиль, мощность двигателя которого 100 л.с. Рассчитайте с бюджетом по транспортному налогу за текущий год.



## Тема 5. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Налог на имущество физических лиц является местным налогом, т.е. данный вид налога устанавливается Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательен к уплате на территории соответствующего муниципального образования. Иначе говоря, для того чтобы налог действовал, он должен быть узаконен на местном уровне. Для этого местный представительный орган (например муниципальное собрание депутатов) принимает соответствующее решение о взимании налога на имущество с физических лиц. По общему правилу основные элементы налогообложения (налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база) устанавливаются на федеральном уровне – в НК РФ или ином федеральном законе. На местах определяются налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налога. Также могут быть установлены налоговые льготы в дополнение к уже установленным НК РФ, основания и порядок их применения.

Основным нормативным правовым актом, регулирующим порядок взимания налога на имущество физических лиц, является Закон РФ от 9 декабря 1991 г. № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» (с изм. и доп. от 22 декабря 1992 г., 11 августа 1994 г., 27 января 1995 г., 17 июля 1999 г., 24 июля 2002 г., 22 августа 2004 г.) (далее – Закон «О налогах на имущество физических лиц»).

В соответствии с положениями Закона «О налогах на имущество физических лиц» плательщиками налогов на имущество физических лиц являются граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, имеющие на территории Российской Федерации в собственности имущество, признаваемое объектом налогообложения, а именно: жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения.

Гражданским кодексом предусмотрен ряд оснований возникновения права собственности на имущество. При этом их можно разделить на две основные группы.

1) Первоначальные, когда право собственности на недвижимость возникает впервые, например приватизация жилого помещения или приобретение квартиры во вновь построенном доме, возведение дачи, гаража и т.д.

2) Производные, когда право данного собственника зависит от прав его предшественника, т.е. переходит от предыдущего собственника. Основным производным способом приобретения права собственности является приобретение имущества по какому-либо гражданско-правовому договору: купли-продажи, мены, дарения и т.п.

Обратите внимание на следующий момент. Плательщиком налога на имущество физических лиц является только собственник этого иму-

щества. Для того чтобы стать собственником, недостаточно просто въехать в квартиру. В соответствии со ст. 219 ГК РФ, а также Федеральным законом РФ от 21 июля 1997 г. № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» (с изм. и доп. от 5 марта, 12 апреля 2001 г., 11 апреля 2002 г., 9 июня 2003 г., 11 мая, 29 июня, 22 августа, 2 ноября, 29, 30 декабря 2004 г., 5, 31 декабря 2005 г.) (далее – ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним») право собственности на недвижимое имущество возникает с момента государственной регистрации. Лишь после того как имущество будет внесено в государственный реестр, счастливый обладатель недвижимости становится законным собственником и, соответственно, налогоплательщиком.

Несколько иная ситуация складывается с жилищными кооперативами. В соответствии с п. 4 ст. 218 ГК РФ член жилищного, жилищно-строительного, дачного, гаражного или иного потребительского кооператива, другие лица, имеющие право на паенакопления, полностью внесшие свой паевой взнос за квартиру, дачу, гараж, иное помещение, предоставленное кооперативом, приобретают право собственности на указанное имущество. В данном случае не имеет значения, было ли зарегистрировано право собственности на это имущество. Как разъясняют налоговые органы, момент возникновения права собственности посредством государственной регистрации, предусмотренной п. 1 ст. 131 ГК РФ, в данном случае для целей налогообложения не имеет принципиального значения, т.к. происходит государственная регистрация уже приобретенного права на собственность. Следовательно, физическое лицо является плательщиком налога на строения, помещения и сооружения с месяца, в котором был полностью внесен паевой взнос.

**Пример:** Физическое лицо является членом жилищно-строительного кооператива. Дом был сдан в эксплуатацию в 2004 г., пай гражданин полностью выплатил в мае 2005 г. В таком случае налог будет исчисляться с мая 2005 г.

Право собственности на имущество может принадлежать как одному лицу, так и одновременно двум и более лицам. Право собственности двух и более лиц на один и тот же объект называется правом общей собственности.

Общая собственность возникает при поступлении в собственность двух или нескольких лиц имущества, которое не может быть разделено без изменения его назначения (неделимые вещи) либо не подлежит разделу в силу закона.

Основаниями возникновения права общей собственности могут быть, например, договор купли-продажи, наследование недвижимого имущества несколькими лицами и др.

Имущество может находиться в общей собственности с определением доли каждого из собственников в праве собственности (долевая собственность) или без определения таких долей (совместная собственность).

Если имущество, признаваемое объектом налогообложения, находится в общей долевой собственности нескольких физических лиц, налогоплательщиком в отношении этого имущества признается каждое из этих физических лиц соразмерно его доле в этом имуществе. В аналогичном порядке определяются налогоплательщики, если такое имущество находится в общей долевой собственности физических лиц и предприятий (организаций).

Если имущество, признаваемое объектом налогообложения, находится в общей совместной собственности нескольких физических лиц, они несут равную ответственность по исполнению налогового обязательства. При этом плательщиком налога может быть одно из этих лиц, определяемое по соглашению между ними.

Налог на имущество также уплачивается в отношении жилых домов, квартир, дач и иных строений, помещений и сооружений, входящих в паевые инвестиционные фонды.

В соответствии со ст. 10 Федерального закона от 29 ноября 2001 г. №156-ФЗ «Об инвестиционных фондах» (с изм. и доп. от 29 июня 2004 г.) (далее – ФЗ «Об инвестиционных фондах») паевой инвестиционный фонд – это обособленный имущественный комплекс, состоящий из имущества, переданного в доверительное управление управляющей компании учредителем (учредителями) доверительного управления, и из имущества, полученного в процессе такого управления, доля в праве собственности на которое удостоверяется ценной бумагой, выдаваемой управляющей компанией.

Согласно ст. 11 ФЗ «Об инвестиционных фондах» учредитель доверительного управления передает имущество управляющей компании для включения его в состав паевого инвестиционного фонда с условием объединения этого имущества с имуществом иных учредителей доверительного управления.

Имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, является общим имуществом владельцев инвестиционных паев и принадлежит им на праве общей долевой собственности.

Собственники объекта недвижимости, входящего в состав паевого инвестиционного фонда, и данные о них, предусмотренные ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним», устанавливаются на основании данных лицевых счетов владельцев инвестиционных паев в реестре владельцев инвестиционных паев и счетов депо владельцев инвестиционных паев.

Следовательно, физические лица, являющиеся собственниками долей общего имущества владельцев инвестиционных паев, должны уплачивать налог на имущество физических лиц в отношении жилых домов, квартир, дач и иных строений, помещений и сооружений, входящих в паевые инвестиционные фонды, пропорционально доле, находящейся в собственности. При этом следует учитывать, что согласно ст. 15 ФЗ «Об инвестиционных фондах» по требованию учреждения юстиции, осуществляющего регистрацию прав на недвижимое имущество, лицо, осуществляющее ведение реестра владельцев инвестиционных паев, обязано составить список владельцев инвестиционных паев, содержащий данные о них, предусмотренные указанным ФЗ «Об инвестиционных фондах», и представить его в учреждение юстиции.

Следовательно, основанием для начисления налога будут являться сведения о собственниках строений, помещений и сооружений, установленные на основании данных лицевых счетов владельцев инвестиционных паев в реестре владельцев инвестиционных паев и счетов депо инвестиционных паев, предоставляемых налоговым органам органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимое имущество.

Следует отметить, что если собственниками имущества являются несовершеннолетние дети, то налог должен уплачиваться родителями, опекунами или попечителями. Налог на строения, помещения и сооружения за детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, обязаны уплачивать учреждения, в которых они находятся на полном государственном обеспечении. При этом налог уплачивается за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, за счет государственных внебюджетных фондов и других, не запрещенных законом источников.

*Налоговой базой для исчисления налога на строения, помещения и сооружения является суммарная инвентаризационная стоимость объекта, определяемая органами технической инвентаризации.*

*Инвентаризационная стоимость* – это восстановительная стоимость объекта с учетом износа и динамики роста цен на строительную продукцию, работы и услуги.

*Суммарная инвентаризационная стоимость* – это сумма инвентаризационных стоимостей строений, помещений и сооружений, признаваемых объектами налогообложения и расположенных на территории представительного органа местного самоуправления, устанавливающего ставки по данному налогу.

Интересно отметить, что ранее с каждого объекта налог уплачивался по ставке не более 0,1% от инвентаризационной стоимости имущества. Но в июле 1999 г. соответствующая норма Закона РФ «О налоге с имущества физических лиц» была изменена, в результате чего ставка

стала устанавливаться в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости. Соответственно, при расчете суммы налога налоговые органы складывают стоимость принадлежащего гражданину имущества (квартиры, дачи и т.д.).

А поскольку ставки налога установлены дифференцированно в зависимости от стоимости имущества, сумма налога при использовании суммарной инвентаризационной стоимости получается гораздо больше, чем если бы использовалась инвентаризационная стоимость каждого объекта.

Приказом Минстроя РФ от 4 апреля 1992 г. № 87 «Об утверждении Порядка оценки строений, помещений и сооружений, принадлежащих гражданам на праве собственности» утвержден Порядок оценки строений, помещений и сооружений, принадлежащих гражданам на праве собственности.

Согласно указанному Порядку оценку объектов осуществляют местные бюро технической инвентаризации, которые при необходимости привлекают на договорной основе страховые, проектные, строительные и иные организации.

Оценке для целей налогообложения не подлежат строения, помещения и сооружения:

- 1) строящиеся;
- 2) самовольно возведенные;
- 3) признанные по различным причинам непригодными для дальнейшей эксплуатации;
- 4) бесхозные;
- 5) назначение которых не определено.

Оценка строений, помещений и сооружений производится по их инвентаризационной стоимости, которая для целей налогообложения принимается равной восстановительной стоимости, уменьшенной на величину стоимостного выражения физического износа на момент оценки.

При этом восстановительная стоимость пересчитывается по Уровню цен 1991 г. на основе нормативных документов, а затем – по уровню цен текущего года (т.е. года оценки) на основании коэффициентов, утверждаемых органами исполнительной власти субъектов РФ.

Согласно п. 3.3 Порядка инвентаризационная стоимость помещений, других площадей определенного функционального назначения рассчитывается исходя из инвентаризационной стоимости строения или сооружения, неотъемлемой частью которого они являются, по соотношению показателей (погонных метров, метров квадратных, метров кубических) помещения и объекта в целом.

Для квартир, гаражных боксов, других помещений, принадлежащих гражданам на праве собственности, устанавливается единый функциональный показатель – кубический метр.

Инвентаризационная стоимость приватизированных строений, помещений и сооружений в первый год начисления налога принимается равной их стоимости, определенной при приватизации.

Точкой отсчета оценки строений, помещений и сооружений, инвентаризационная стоимость которых неизвестна, являются цены 1982 г. с учетом коэффициентов, введенных в 1987 г. Далее применяется общий порядок пересчета.

Поскольку налог на имущество физических лиц является местным налогом, *ставки налога на строения, помещения и сооружения устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления.* Ставки налога устанавливаются в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости имущества в пределах, представленных в табл. 5.1.

Таблица 5.1

### Пределы ставок налога

Стоимость имущества	Ставка налога
До 300 тыс. руб.	До 0,1%
От 300 тыс. руб. до 500 тыс. руб.	От 0,1 до 0,3%
Свыше 500 тыс. руб.	От 0,3 до 2,0%

*Представительные органы местного самоуправления могут определять дифференциацию ставок в установленных пределах в зависимости от:*

- 1) суммарной инвентаризационной стоимости;
- 2) типа использования;
- 3) иных критериев.

Ставки могут устанавливаться в зависимости от того, жилое это помещение или нежилое, используется для хозяйственных нужд или коммерческих, кирпичное, блочное или построено из дерева, и т.п..

Налоги зачисляются в местный бюджет по местонахождению (регистрации) объекта налогообложения.

Законом РФ «О налогах на имущество физических лиц» предусмотрены категории граждан, которые освобождаются от уплаты налога на имущество.

**От уплаты налогов на имущество физических лиц освобождаются** следующие категории граждан:

- 1) Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней. Для получе-

ния льготы представляются книжка Героя Советского Союза или Российской Федерации, орденская книжка;

2) инвалиды I и II групп, инвалиды с детства. Для получения льготы представляется удостоверение инвалида;

участники гражданской и Великой Отечественной войн, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан;

лица вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-морского флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавшие штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, либо лица, находившиеся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается этим лицам в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии. Для получения вышеуказанных льгот представляется удостоверение участника Великой Отечественной войны или удостоверение о праве на льготы;

5) граждане, подвергшиеся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС и получающие льготы в соответствии с Законом РФ от 15 мая 1991 г. № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» (с изм. и доп. от 26 апреля, 22 августа, 29 декабря 2004 г.) (далее – Закон «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС»), в т.ч. пострадавшие от катастрофы и участники ликвидации ее последствий, переселившиеся с территорий Украины, Республики Беларусь и других государств на территорию Российской Федерации для постоянного проживания, независимо от того, являются ли они ее гражданами, в соответствии с международными договорами Российской Федерации:

а) граждане, получившие или перенесшие лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие чернобыльской катастрофы или с работами по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС;

б) инвалиды вследствие чернобыльской катастрофы из числа:

– граждан, в т.ч. временно направленных или командированных, принимавших участие в ликвидации последствий катастрофы в пределах зоны отчуждения или занятых на эксплуатации или других работах на Чернобыльской АЭС;

– военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных к выполнению работ, связанных с ликвидацией последствий чернобыльской катастрофы, независимо от места

дислокации и выполнявшихся работ, а также лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, Государственной противопожарной службы, проходивших (проходящих) службу в зоне отчуждения;

– граждан, эвакуированных из зоны отчуждения и переселенных из зоны отселения либо выехавших в добровольном порядке из указанных зон после принятия решения об эвакуации;

– граждан, отдавших костный мозг для спасения жизни людей, пострадавших вследствие чернобыльской катастрофы, независимо от времени, прошедшего с момента трансплантации костного мозга, и времени развития у них в этой связи инвалидности;

в) граждане (в т.ч. временно направленные или командированные), принимавшие в 1986–1987 гг. участие в работах по ликвидации последствий чернобыльской катастрофы в пределах зоны отчуждения или занятые в этот период на работах, связанных с эвакуацией населения, материальных ценностей, сельскохозяйственных животных, и на эксплуатации или других работах на Чернобыльской АЭС;

г) военнослужащие и военнообязанные, призванные на специальные сборы и привлеченные в 1986–1987 гг. для выполнения работ, связанных с ликвидацией последствий чернобыльской катастрофы в пределах зоны отчуждения, включая летно-подъемный, инженерно-технический составы гражданской авиации, независимо от места дислокации и выполнявшихся работ;

д) лица начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, проходившие в 1986–1987 гг. службу в зоне отчуждения;

е) граждане, в т.ч. военнослужащие и военнообязанные, призванные на военные сборы и принимавшие участие в 1988–1990 гг. в работах по объекту «Укрытие»;

ж) младший и средний медицинский персонал, врачи и другие работники лечебных учреждений (за исключением лиц, чья профессиональная деятельность связана с работой с любыми видами источников ионизирующих излучений в условиях радиационной обстановки на их рабочем месте, соответствующей профилю проводимой работы), получившие сверхнормативные дозы облучения при оказании медицинской помощи и обслуживании в период с 26 апреля по 30 июня 1986 г., лиц, пострадавших в результате чернобыльской катастрофы и являвшихся источником ионизирующих излучений;

з) рабочие и служащие, а также военнослужащие, лица начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, Государственной противопожарной службы, получившие профессиональные заболевания, связанные с лучевым воздействием на работах в зоне отчуждения;



и) граждане, эвакуированные (в т.ч. выехавшие добровольно) в 1986 г., из зоны отчуждения, включая детей, в т.ч. детей, которые в момент эвакуации находились в состоянии внутриутробного развития;

к) граждане, переселенные (в т.ч. выехавшие добровольно) из зоны отселения в 1986 г. и в последующие годы, включая детей, в т.ч. детей, которые в момент эвакуации находились в состоянии внутриутробного развития, сроком на 5 лет, со дня эвакуации (переселения);

л) граждане, постоянно проживающие (работающие) на территории зоны проживания с правом на отселение;

м) граждане, постоянно проживающие (работающие) в зоне отселения до их переселения в другие районы;

н) граждане, выехавшие добровольно на новое местожительство из зоны проживания с правом на отселение в 1986 г. и последующие годы сроком на 5 лет со дня эвакуации (переселения);

о) граждане, переселившиеся после 30 июня 1986 г. на постоянное местожительство в зону отселения либо в зону проживания с правом на отселение при условии получения ими права выхода на пенсию на льготных основаниях, связанных с проживанием в данной зоне и других зонах радиоактивного загрязнения (за исключением граждан, эвакуированных, в т.ч. выехавших добровольно, в 1986 г. из зоны отчуждения; переселенных, в т.ч. выехавших добровольно из зоны отселения в 1986 г. и в последующие годы, включая детей, в т.ч. детей, которые в момент эвакуации находились в состоянии внутриутробного развития; и переселившихся в добровольном порядке без заключения контрактов и договоров с соответствующей администрацией после 1 января 1994 г. в зоны радиоактивного загрязнения). При этом добровольное повторное переселение в зону с более высокой степенью радиоактивного загрязнения не влечет за собой возникновения права на получение льгот;

п) дети и подростки, страдающие болезнями вследствие чернобыльской катастрофы или обусловленными генетическими последствиями радиоактивного облучения их родителей, а также последующие поколения детей в случае развития у них заболеваний вследствие чернобыльской катастрофы или обусловленных генетическими последствиями радиоактивного облучения их родителей. Для получения льгот вышеперечисленными лицами представляются специальное удостоверение инвалида и удостоверение участника ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также специальное удостоверение, выдаваемое «органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, в котором указываются сроки пребывания указанных лиц в зонах радиоактивного загрязнения. В случае выезда граждан с территории зоны проживания с льготным социально-экономическим статусом на новое местожительство им выдаются справки установленного образца;

р) граждане, подвергшиеся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, имеющие право на эту льготу в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 г. № 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» (с изм. и доп. от 7 августа 2000 г., 29 декабря 2001 г., 22 августа, 29 декабря 2004 г.) (далее – ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча»).

К таким гражданам относятся:

а) граждане, получившие лучевую болезнь, Другие заболевания, включенные в перечень заболеваний, возникновение или обострение которых обусловлены воздействием радиации вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, а также граждане, ставшие инвалидами вследствие воздействия радиации;

б) граждане (в т.ч. временно направленные или командированные), включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов государственной безопасности, органов гражданской обороны, принимавшие в 1957–1958 гг. непосредственное участие в работах по ликвидации последствий аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк», а также граждане, включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов государственной безопасности, органов гражданской обороны, занятые на работах по проведению защитных мероприятий и реабилитации радиоактивно загрязненных территорий вдоль реки Теча в 1949–1956 гг.;

в) граждане (в т.ч. временно направленные или командированные), включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов государственной безопасности, органов гражданской обороны, принимавшие в 1959–1961 гг. непосредственное участие в работах по ликвидации последствий аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк», а также граждане, включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов государственной безопасности, органов гражданской обороны, занятые на работах по проведению защитных мероприятий и реабилитации радиоактивно загрязненных территорий вдоль реки Теча в 1957–1962 гг.;

г) граждане, эвакуированные (переселенные), а также добровольно выехавшие из населенных пунктов (в т.ч. эвакуированные (переселенные) в пределах населенных пунктов, где эвакуация (переселение) производилась частично), подвергшиеся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, включая детей, в т.ч. детей, которые в момент эвакуации (переселения) находились в состоянии внутриутробного развития, а также военнослужащих, военнослужащий состав войсковых частей и спецконтингент, эвакуированных в 1957 г. из зоны радиоактивного загрязнения.

К добровольно выехавшим гражданам относятся граждане, выехавшие с 29 сентября 1957 г. по 31 декабря 1960 г. включительно из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк», а также выехавшие с 1949 г. по 1962 г. включительно из населенных пунктов (в т.ч. переселившиеся в пределах населенных пунктов, где переселение производилось частично), подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие сбросов радиоактивных отходов в реку Теча;

д) граждане, проживающие в населенных пунктах, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, где средняя годовая эффективная доза облучения составляет в настоящее время свыше  $1 \text{ м}^3$  в (0,1 бэр) (дополнительно над уровнем естественного радиационного фона для данной местности);

е) граждане, проживающие в 1949–1956 гг. в населенных пунктах, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, и получившие накопленную эффективную дозу облучения свыше  $35 \text{ с}^3$  в (бэр);

ж) граждане, проживающие в 1949–1956 гг. в населенных пунктах, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, и получившие накопленную эффективную дозу облучения свыше  $7 \text{ с}^3$  в (бэр), но не более  $35 \text{ с}^3$  в (бэр);

з) граждане, добровольно выехавшие на новое место жительства из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, где средняя годовая эффективная доза облучения составляет в настоящее время свыше  $1 \text{ м}^3$  в (0,1 бэр) (дополнительно над уровнем естественного радиационного фона для данной местности). В случае если указанные граждане прибыли после 26 мая 1993 г. для проживания (работы) в населенные пункты, подвергшиеся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, где средняя годовая эффективная доза облучения

составляет в настоящее время свыше  $1 \text{ м}^3$  в (0,1 бэр) (дополнительно над уровнем естественного радиационного фона для данной местности), льготы по налогам на имущество физических лиц не предоставляются;

Для получения льгот по данному основанию гражданами представляется справка (удостоверение) единого образца, выдаваемая в порядке, определяемом Правительством РФ. Указанная справка должна иметь серию и номер. Для всех пострадавших от радиоактивного излучения областей установлены определенные серии, которые обозначаются буквами: Челябинская область – «Ч», Свердловская область – «С», Курганская область – «К». Нумерация справок начинается с номера 00001. При выдаче удостоверений указанные выше справки изымаются и хранятся как документ строгой отчетности.

Существуют строго определенные основания выдачи справок единого образца для каждой категории пострадавших граждан. Это:

а) командировочные удостоверения, выписки из приказов, справки, выданные предприятиями и организациями, выполнявшими непосредственно работы на радиоактивно загрязненных территориях, с указанием периода выполнения этих работ; трудовые книжки; военные билеты или справки, выданные архивами Министерства обороны РФ, МВД РФ, ФСБ РФ; выписки из архивных материалов производственного объединения «Маяк»;

б) документы, подтверждающие факт проживания в населенных пунктах, входящих в Перечень населенных пунктов, эвакуации (переселения) и добровольного выезда из них;

в) документы, подтверждающие факт и сроки проживания в селе или станции Муслюмово Кунашакского района;

г) документ, подтверждающий величину накопленной эффективной дозы облучения и другие документы в соответствии с требованиями законодательства РФ.

Копии всех этих документов должны быть заверены в установленном порядке.

Бланки удостоверений выдаются МЧС РФ через соответствующее структурное подразделение центрального аппарата Министерства на основании заявки и доверенности, выданной в установленном порядке, а также копии справки единого образца. Указанные бланки учитываются, хранятся и выдаются как документы строгой отчетности в главном управлении социальной защиты и пенсионного обеспечения населения области.

Ответственность за учет, хранение, правильность оформления и выдачи удостоверений несут МЧС РФ и главное управление социальной защиты и пенсионного обеспечения населения области.

Все реквизиты бланка удостоверения (справки) подлежат обязательному заполнению.

Сотрудники Главного управления социальной защиты и пенсионного обеспечения населения области заполняют специальную ведомость выдачи удостоверений гражданам, подвергшимся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 г. на ПО «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в р. Теча. Ведомости подлежат постоянному хранению. Их копии, заверенные гербовой печатью и подписью руководителя органа, выдавшего удостоверения, высылаются в МЧС РФ не позднее 1 февраля года, следующего за отчетным.

Вручение удостоверения производится под роспись гражданина в ведомости.

7) лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах. К гражданам из подразделений особого риска относятся лица из числа военнослужащих и вольнонаемного состава Вооруженных Сил СССР, войск и органов Комитета государственной безопасности СССР, внутренних войск, железнодорожных войск и других воинских формирований, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел:

а) непосредственные участники испытаний ядерного оружия в атмосфере, боевых радиоактивных веществ и учений с применением такого оружия до даты фактического прекращения таких испытаний и учений;

б) непосредственные участники подземных испытаний ядерного оружия в условиях нештатных радиационных ситуаций и действия других поражающих факторов ядерного оружия;

в) непосредственные участники ликвидации радиационных аварий на ядерных установках надводных и подводных кораблей и иных военных объектах;

г) личный состав отдельных подразделений по сборке ядерных зарядов из числа военнослужащих;

д) непосредственные участники подземных испытаний ядерного оружия, проведения и обеспечения работ по сбору и захоронению радиоактивных веществ.

Для получения льготы представляется удостоверение, выданное Комитетом ветеранов подразделений особого риска Российской Федерации на основании заключения медико-социальной экспертной комиссии, военнослужащие, а также граждане, уволенные с военной службы по достижении предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, имеющие общую продолжительность военной службы 20 лет и более. Военная служба – особый вид федеральной государственной службы, исполняемой гражданами в Вооруженных Силах РФ, а также в

пограничных войсках, во внутренних войсках Министерства внутренних дел РФ, в войсках гражданской обороны (далее – другие войска), инженерно-технических и дорожно-строительных воинских формированиях при федеральных органах исполнительной власти (далее – другие воинские формирования), Службе внешней разведки РФ, органах Федеральной службы безопасности РФ, федеральном органе специальной связи и информации, федеральных органах государственной охраны, федеральном органе обеспечения мобилизационной подготовки органов государственной власти Российской Федерации (далее – органы), воинских подразделениях Государственной противопожарной службы Министерства РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий и создаваемых на военное время специальных формированиях, а также иностранными гражданами в Вооруженных Силах РФ, других войсках, воинских формированиях и органах (ФЗ «О воинской обязанности и военной службе»).

К военнослужащим относятся:

а) офицеры, прапорщики, мичманы, курсанты военных образовательных учреждений профессионального образования, сержанты и старшины, солдаты и матросы, проходящие военную службу по контракту;

б) офицеры, призванные на военную службу в соответствии с указом Президента Российской Федерации;

в) сержанты, старшины, солдаты и матросы, проходящие военную службу по призыву, курсанты военных образовательных учреждений профессионального образования до заключения с ними контракта. ~

Документами, удостоверяющими личность военнослужащих, являются: удостоверение личности – для генералов, адмиралов, офицеров, прапорщиков, мичманов и военнослужащих сверхсрочной службы; военный билет – для солдат, матросов, сержантов и старшин срочной службы, военных строителей и курсантов военно-учебных заведений. Для получения указанной льготы представляются удостоверение воинской части или справка, выданная районным военным комиссариатом, воинской частью, военным образовательным учреждением профессионального образования, предприятием, учреждением или организацией бывших Министерства обороны СССР, Комитета государственной безопасности СССР, Министерства внутренних дел СССР и соответствующими федеральными органами исполнительной власти Российской Федерации;

г) члены семей военнослужащих, потерявших кормильца. Льгота членам семей военнослужащих, потерявших кормильца, предоставляется на основании пенсионного удостоверения, в котором проставлен штамп «вдова (вдовец, мать, отец) погибшего воина» или имеется соответствующая запись, заверенная подписью руководителя учреждения,

выдавшего пенсионное удостоверение, и печатью этого учреждения. В случае, если указанные члены семей не являются пенсионерами, льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего;

д) лица, пострадавшие от радиационных воздействий. К числу таких лиц относятся:

– лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь или ставшие инвалидами вследствие радиационных аварий и их последствий на других (кроме Чернобыльской АЭС) атомных объектах гражданского или военного назначения в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику;

– лица из числа летно-подъемного, инженерно-технического состава гражданской авиации и служебных пассажиров, выполнявших в составе экипажей воздушных судов и их служебных пассажиров в период с 1958 по 1990 гг. полеты с целью радиационной разведки с момента ядерного выброса (взрыва) с последующим сечением и сопровождением радиоактивного облака, его исследованием, регистрации мощности доз в эпицентре взрывов (аварий) и по ядерно-радиационному следу при испытаниях ядерного оружия, ликвидации последствий ядерных и радиационных аварий на объектах гражданского и военного назначения.

Для получения льгот этими лицами представляются удостоверение установленного образца в порядке, определяемом Министерством РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий, по согласованию с Министерством социальной защиты населения РФ, Министерством здравоохранения и медицинской промышленности РФ, Министерством РФ по атомной энергии, Министерством обороны РФ, Федеральной службой безопасности РФ и МВД РФ, документы, подтверждающие участие в ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС в 1986–1987 гг. со штампом (надпечаткой) «летно-подъемный состав, участвовавший в ядерных испытаниях», выдаваемое в порядке, определяемом Министерством РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий, по согласованию с Министерством труда РФ, Министерством транспорта РФ и Министерством РФ по атомной энергии.

Налог на строения, помещения и сооружения не уплачивается:

1) пенсионерами, получающими пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством РФ. Для получения льготы представляется пенсионное удостоверение. Эта льгота распространяется также на инвалидов III группы.; Федеральным законом от 15 декабря 2001 г. № 166-ФЗ «О государственном пенсионном обеспечении в Российской Федерации» (с изм. и доп. от 25 июля 2002 г., 30 июня, 11 ноября 2003 г., 8 мая, 22 августа 2004 г.) установлено, что инвалиды III

группы получают пенсии по государственному пенсионному обеспечению. Следовательно, при наличии пенсионного удостоверения инвалиды III группы имеют право на льготу по налогу на имущество физических лиц;

2) гражданами, уволенными с военной службы или призывавшимися на военные сборы, выполнявшими интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия.

Льгота предоставляется на основании свидетельства о праве на льготы и справки, выданной районным военным комиссариатом, воинской частью, военным учебным заведением, предприятием, учреждением или организацией Министерства внутренних дел СССР или соответствующими органами Российской Федерации; родителями и супругами военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей.

Льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего либо государственного служащего, выданной соответствующими государственными органами. Супругам государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей, льгота предоставляется только в том случае, если они не вступили в повторный брак.

Имущество, которое не подлежит налогообложению:

1) специально оборудованные сооружения, строения, помещения (включая жилье), принадлежащие деятелям культуры, искусства и народным мастерам на праве собственности и используемые исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также жилого помещения, используемая для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек и других организаций культуры (на период такого их использования). Для получения льгот представляется справка, выданная соответствующим органом, дающим разрешение на использование сооружений, помещений или строений под вышеназванные цели;

2) расположенные на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях граждан строения жилой площадью до 50 м<sup>2</sup> и хозяйственные строения и сооружения общей площадью до 50 м<sup>2</sup>.

Для получения льготы представляется справка, выданная органами технической инвентаризации.

Местные власти имеют право устанавливать дополнительные налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

В соответствии с п. 7 ст. 5 Закона «О налогах на имущество физических лиц» при возникновении права на льготу в течение календарного года перерасчет налога производится с месяца, в котором возникло это право. При этом налогоплательщики должны самостоятельно обратиться



ся в налоговые органы и представить документы, подтверждающие право на налоговую льготу.

В случае несвоевременного обращения за предоставлением льготы по уплате налогов перерасчет суммы налогов производится не более чем за 3 года по письменному заявлению налогоплательщика. Исчисление налога на имущество физических лиц производится налоговыми органами на основании данных об инвентаризационной стоимости строений, помещений и сооружений.

Органы, осуществляющие регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, а также органы технической инвентаризации обязаны ежегодно до 1 марта представлять в налоговый орган сведения, необходимые для исчисления налогов, по состоянию на 1 января текущего года.

Органы, осуществляющие учет и (или) регистрацию недвижимого имущества, являющегося объектом налогообложения, обязаны сообщать о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе и их владельцах в налоговые органы в течение 10 дней после регистрации имущества.

Приказ Госстроя РФ и МЧС РФ от 28 февраля 2001 г. № 36/БГ-3-08/67 «Об утверждении Порядка представления уполномоченными организациями технической инвентаризации в налоговые органы сведений об объектах недвижимого имущества» утвердил данный Порядок. В соответствии с этим Порядком организации технической инвентаризации направляют в налоговые органы сведения об инвентаризационной стоимости расположенного на подведомственной им территории недвижимого имущества и о его владельцах.

Сведения об инвентаризационной стоимости объектов налогообложения представляются на основании данных технических паспортов.

В случае, если отсутствуют технические паспорта объектов недвижимого имущества или плановая инвентаризация таких объектов не была проведена в течение последних 5 лет, организации технической инвентаризации представляют сведения по результатам массовой оценки объектов, которые могут быть скорректированы после проведения полной паспортизации объекта и предоставления выписки в налоговый орган о его инвентаризационной стоимости.

В случае, если объект налогообложения на момент представления сведений не поставлен правообладателем на технический учет, организации технической инвентаризации представляют сведения по результатам визуального наблюдения, которые впоследствии могут быть скорректированы после проведения полной паспортизации объекта и предоставления выписки в налоговый орган о его инвентаризационной стоимости (п. 3 Порядка).

У налогоплательщиков часто возникает вопрос: можно ли обратиться в налоговую инспекцию для исчисления налога с результатом оценки, полученной у независимого оценщика?

По общему правилу, как уже было указано выше, в налоговые органы необходимые сведения для исчисления налога представляют организации технической инвентаризации. Однако Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности» позволяет налогоплательщику обратиться к независимому оценщику в случае возникновения спора о стоимости строений, помещений и сооружений с организациями технической инвентаризации. Причем этот спор может быть решен и в судебном порядке. После решения такого спора и представления организацией технической инвентаризации в налоговые органы уточненных данных об инвентаризационной стоимости строений, помещений и сооружений будет произведен перерасчет налога.

*Обратите внимание:* за строения, помещения и сооружения налог уплачивается независимо от того, эксплуатируется это имущество или нет.

Закон «О налогах на имущество физических лиц» устанавливает правила исчисления налога:

*Кто и в какой доле уплачивает налог, если имущество принадлежит нескольким лицам?*

За строения, помещения и сооружения, находящиеся в общей долевой собственности нескольких физических лиц, налог на имущество уплачивается каждым собственником в зависимости от причитающейся ему доли.

За строения, помещения и сооружения, находящиеся в общей совместной собственности нескольких собственников без определения долей, налог уплачивается одним из указанных собственников по согласованию между ними. В случае несогласованности налог уплачивается каждым из собственников в равных долях.

*Как уплачивается налог при переходе права собственности на имущество в течение года?*

Если имущество в течение года было продано, подарено или иным образом отчуждено, право собственности на строение, помещение или сооружение, переходит от одного гражданина – плательщика налогов к другому. Налог на имущество в этом случае исчисляется и предъявляется к уплате первоначальному владельцу с 1 января текущего года до начала того месяца, в котором он утратил право собственности на указанное имущество, а каждому новому собственнику налог предъявляется с момента вступления в право собственности на строение, помещение и сооружение до момента его отчуждения.

*С какого момента уплачивается налог на имущество, перешедшее по наследству?*

За строения, помещения и сооружения, перешедшие по наследству, налог уплачивается наследником с момента (времени) открытия наслед-

ства. При этом моментом (временем) открытия наследства является день смерти наследодателя, а при объявлении наследодателя умершим – день вступления в законную силу решения суда об объявлении его умершим.

#### *Уплата налога членами кооперативов*

Член жилищного, жилищно-строительного, дачного, гаражного или иного потребительского кооператива, другие лица, имеющие право на паенакопления, полностью внесшие свой паевой взнос за квартиру, дачу, гараж, иное помещение, предоставленное кооперативом, приобретают право собственности на указанное имущество. Следовательно, уплата налога на строения, помещения и сооружения производится с месяца, в котором был полностью внесен паевой взнос.

#### *Уплата налога на вновь возведенные строения, помещения, сооружения*

Уплата налога по новым строениям, помещениям и сооружениям (в т.ч. на квартиры, приобретенные в новом доме) производится с начала года, следующего за их возведением и сдачей в эксплуатацию.

#### *Пример*

*1. Физическое лицо является членом жилищно-строительного кооператива. Дом недостроен, паевой взнос за квартиру физическим лицом выплачен полностью. Налог со строений будет исчисляться со следующего года после принятия дома в эксплуатацию.*

*2. Физическое лицо является членом гаражно-строительного кооператива. Гаражный бокс построен, сдан в эксплуатацию, пай гражданином выплачен полностью, но он по каким-то причинам не занимает гараж. Налог будет исчисляться со следующего года после принятия ГСК в эксплуатацию.*

В случае, когда отдельные граждане и другие указанные выше лица, имеющие строения, помещения и сооружения, на протяжении года возвели на местонахождении этих строений, помещений и сооружений новые постройки (гаражи сараи и др.) или произвели пристройки, надстройки к основным строениям, за такие постройки, пристройки и надстройки налог взимается также с начала года, следующего за их возведением.

При покупке недвижимости в рассрочку налог уплачивается с момента оформления документов, подтверждающих право собственности.

В случае уничтожения, полного разрушения строения, помещения, сооружения взимание налога прекращается начиная с месяца, в котором они были уничтожены или разрушены. Основанием к этому является документ, подтверждающий этот факт, выдаваемый органами технической инвентаризации, а в сельской местности – органами местного самоуправления.

За строения, помещения и сооружения, не имеющие собственника, или собственник которых неизвестен, или взятых налоговыми органами на учет как бесхозные, налог не взимается.

### *Налоговое уведомление. Срок уплаты налога*

Налоговые органы не позднее 1 августа вручают гражданам налоговые уведомления на уплату налогов на имущество. Уплата налогов производится равными долями в два срока – не позднее 15 сентября и 15 ноября, При этом налогоплательщик может уплатить налог в полной сумме по первому сроку уплаты, т.е. не позднее 15 сентября.

В случае неуплаты налога в срок налогоплательщику направляется требование об уплате налога, которое представляет собой письменное извещение о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога.

Санкцией за неуплату налога в срок является также начисление пени. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки в процентах от неуплаченной суммы налога. При этом процентная ставка пени принимается равной 1/300 действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка РФ.

Следовательно, требование об уплате налога должно содержать следующие сведения: сумму задолженности по налогу; размер пеней, начисленных на момент направления требования; срок уплаты налога, установленный законодательством; срок исполнения требования, а также меры по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, которые применяются в случае неисполнения требования налогоплательщиком. Во всех случаях требование должно содержать подробные данные об основаниях взимания налога, а также ссылку на положения закона о налогах, которые устанавливают обязанность налогоплательщика уплатить налог.

Порядок направления требования об уплате налога аналогичен направлению налогового уведомления.

Требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику не позднее 3 месяцев после наступления срока уплаты налога. Так, при неуплате налогов по сроку 15 сентября требование об уплате налога должно быть направлено не позднее 15 декабря, а по сроку 15 ноября – не позднее 15 февраля.

В случае, если по недосмотру налоговых органов граждане своевременно не были привлечены к уплате налогов, налог на имущество может быть начислен не более чем за 3 предшествующих года. За такой же период допускается пересмотр неправильно произведенного обложения. В этих случаях дополнительные суммы налогов на имущество уплачиваются в следующие сроки:

1) суммы, дополнительно причитающиеся за текущий год, – равными долями в остающиеся до конца года сроки, но с тем, чтобы на уплату соответствующей суммы было не менее 30 дней;

2) суммы, начисленные на текущий год по истечении всех сроков уплаты и за предшествующие годы, – равными долями в 2 срока: через

месяц после начисления сумм (после вручения налогового уведомления) и через 1 месяц после первого срока уплаты. По желанию плательщика налог может быть уплачен в полной сумме по первому сроку уплаты, т.е. через месяц после начисления сумм (после вручения налогового уведомления).

Такие же сроки устанавливаются и при перерасчете платежей и доначислении сумм за текущий год в связи с неправильным определением стоимости строений, помещений и сооружений, с неправильным применением ставок и т.д.

Также установлены специальные правила уплаты налога в ситуациях, когда уже начисленные ранее суммы налогов должны быть снижены или отменены в связи с возникновением права на льготы, утратой права собственности и по другим причинам:

1) если срок уплаты налога еще не настал. В таких случаях суммы налога, подлежащие снижению, исключаются равными долями по всем срокам уплаты;

2) если произведен первый платеж. В этом случае суммы налога, подлежащие снижению, исключаются из суммы, уплачиваемой к очередному сроку уплаты. Пеня, уплаченная по этим срокам, уменьшается на ту же долю, на которую уменьшена первоначальная сумма платежа, а излишне уплаченная пеня засчитывается в погашение платежа по очередному сроку;

3) если все сроки уплаты истекли и налог полностью уплачен. В этом случае сумма излишне уплаченных налогов подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика. При этом обратите внимание на следующий момент. Если у налогоплательщика имеется задолженность по налогам или пеням, подлежащим зачислению в тот же местный бюджет в первую очередь, за счет суммы переплаченных налогов будет погашена эта недоимка (задолженность), а уже оставшаяся часть возвращена налогоплательщику.

### **Контрольные вопросы**

1. Каковы права местных органов власти в области установления и взимания налога на имущество физических лиц?

2. Кто является плательщиком налога на имущество физических лиц?

3. Какие группы имущества физических лиц определены в законе и причины их выделения?

4. Каковы особенности исчисления и уплаты налога на строения, помещения, сооружения?

5. Какие льготы существуют по налогу на имущество физических лиц?

6. В чем состоят особенности исчисления и уплаты налога на имущества физических лиц?

7. Каковы сроки уплаты налога на имущество физических лиц?

## ТЕСТЫ

(Укажите правильный ответ)

1. Налог на имущество физических лиц определяется:
  - а) самостоятельно налогоплательщиком;
  - б) налоговым органом;
  - в) органом, осуществляющим учет и регистрацию соответствующего имущества.
2. Налог на имущество физических лиц зачисляется:
  - а) в федеральный бюджет;
  - б) в местный бюджет;
  - в) в бюджет субъекта РФ.
3. От уплаты налога на имущество освобождаются:
  - а) иностранные граждане;
  - б) лица без гражданства;
  - в) военнослужащие, уволенные с военной службы по возрасту.

## Задачи

1. Гражданка Иванова в 1999 году приватизировала квартиру. Оценка этой квартиры в целях налогообложения в 2006 г. составила 285 тыс. руб. В марте 2006 г. Гражданка Иванова и двое ее детей приобрели в равнодолевую собственность двухкомнатную квартиру по улице Б. Оценка этой квартиры в целях налогообложения в 2006 г. составила 490 тыс. руб. Определите сумму налога на имущество физических лиц по двум квартирам на каждого налогоплательщика.

2. Физическое лицо имеет в г. Владивостоке в собственности квартиру и гараж. Инвентаризационная стоимость квартиры 700 тыс. руб., гаража – 130 тыс. руб. В апреле текущего года физическое лицо признано инвалидом II группы. Определите сумму налога на имущество физических лиц за год.

3. Гражданин имеет в г. Москве в собственности квартиру, машину, гараж. Инвентаризационная стоимость квартиры 483 тыс. руб., машины – 120 тыс. руб., гаража – 150 тыс. руб. В августе в связи с переездом в другой город физическое лицо продает квартиру и гараж. Определите сумму налога на имущество физического лица.

## Тема 6. НАЛОГ НА ИГОРНЫЙ БИЗНЕС

В основе игорного бизнеса, в современном его понимании, лежит азартная игра. История азартных игр уходит своими корнями в глубь веков, о чем свидетельствуют научные исследования.

Содержание и смысл азартных игр исключительно многообразны, что объясняется различием эпох, национальными особенностями народов и естественной потребностью некоторой части людей проявить себя в искусстве получения выигрыша, причем не всегда материального или денежного. С нравственной точки зрения – это проявление страсти к слепому случаю везения.

*Юридически* – азартная игра – это договор, по которому одна из сторон в результате проигрыша обязуется передать выигравшей стороне определенную сумму денег или вещей.

*Экономически* – это обогащение одних лиц за счет других, менее опытных в этом виде «ремесла».

В России азартные игры стали появляться на рубеже XVI–XVII веков, в то время как в Египте, Греции, Иране, Индии и других государствах азартные игры были на несколько веков раньше.

В некоторых государствах имело место преследование азартных игр, видя в них проявление порока, разлагающего нравственные и религиозные устои общества.

В ранний исторический период азартные игры не носили характер игорного бизнеса, из которого государство могло бы получать какие-либо доходы. Заинтересованность государства в получении дохода от азартных игр, которые стали приобретать черты бизнеса, появилась значительно позже и в разное время у различных государств.

Первым свидетельством появления игорного бизнеса на Руси является организация Петром I в 1698 году лотереи. Желающим принять в ней участие предлагалось купить особый «счастливый ярлык» и «добыть 1000 рублей за гривну».

Проведение лотереи принесло существенный доход государственной казне.

Однако позднее Петром I был издан указ, гласящий «чтоб никто в деньги не играл под тройным штрафом обретающихся в игре денег». Но этот указ действия не возымел.

Убедившись в бесполезности указов о запрете азартных игр, Екатерина II обратила внимание на то, что доходы от продажи игровых карт могут значительно пополнить государственную казну, так как производство и продажа карт составляли монополию государства. Примечательным является то, что доход от продажи карт шел на содержание сирот, на благотворительные нужды и содержание таких заведений, как Смольный и Екатерининский институты.

До октября 1917 года в России действовал закон, различающий коммерческие дозволенные игры и азартные игры, запрещенные государством.

В то время большой популярностью среди всех сословий пользовались лошадиные бега, которые проводились на ипподроме и не являлись запретным видом азартных игр. Лошадиные бега являются традиционным для России видом развлечений, который сохранился до настоящего времени.

Государство всегда имело определенный доход с организации и проведения лошадиных бегов.

Подводя итог дореволюционного периода истории развития игорного бизнеса в России, можно сказать, что налоговые взаимоотношения государства с игорным бизнесом в указанный период не имели четкого и упорядоченного характера, а посему прибыль, получаемая от проведения азартных игр, была незначительной по сравнению с доходами, которые государство получало от других своих монополий, например винной.

*В первые послереволюционные годы был осуществлен запрет на все виды азартных игр.*

Но с переходом России к нэпу отношение власти к азартным играм изменилось. Руководствуясь финансовыми соображениями, стала разрешаться деятельность игорных заведений. На вполне легальных основаниях в Москве были открыты казино: «Савой», «Прага», «Эрмитаж», «Монако».

Несмотря на поступление денег государству от функционирования этих заведений, определенная часть общества относилась отрицательно к этому виду бизнеса, так как он напоминал о буржуазном строе, который был свергнут ценой больших жертв.

В целом общество в то время не восприняло этот вид бизнеса, и в марте 1927 года по указанию Совнаркома все игорные заведения были закрыты.

Это привело к тому, что игорный бизнес ушел в подполье, где профессиональные игроки играли на крупные суммы денег, но государство при этом не получало никакой финансовой выгоды, а имело только расходы по выявлению этого вида подпольной деятельности.

В период Великой Отечественной войны и в послевоенный восстановительный период проблем борьбы с азартными играми не было. Общество залечивало раны войны.

На восстановление разрушенного войной жилого фонда и на поднятие промышленности и сельского хозяйства требовались огромные средства.

И в тот период единственным субъектом игорного бизнеса, который осуществлял свою деятельность на законном основании, было го-



сударство. Оно на протяжении довольно длительного времени проводило различные лотереи: денежно-вещевую, ДОСАФ, Спортлото и т.д. Это мероприятие приносило довольно большой доход государству, хотя игорным бизнесом не называлось.

Лотереи проводились ежемесячно и по всей стране, что позволило в довольно короткий срок не только восстановить разрушенное народное хозяйство, но и обеспечить жизнедеятельность огромной страны. Нельзя не учитывать здесь и высокую сознательность населения, которое шло на проигрыш или незначительный выигрыш в лотереях, но получало несравненно больший выигрыш в масштабе страны, а это: отсутствие безработицы, гарантированная, хотя и невысокая заработная плата и социальное обеспечение, бесплатное лечение, бесплатное образование.

И все это в определенной доле было обеспечено «игорным бизнесом» государства социалистического периода жизни нашего общества.

Переход России к рыночной экономике характеризуется довольно быстрым развитием различных видов предпринимательской деятельности, не запрещенной законодательством.

Игорный бизнес не сразу обрел правовую основу в рыночной экономике. Это, с одной стороны, объясняется спецификой данного вида бизнеса, с другой – несоответствием в юридическом законодательстве положений, регулирующих этот вид деятельности.

*Игорный бизнес* – это вид предпринимательской деятельности, не являющейся реализацией продукции (товаров, работ, услуг), но приносящей доход от выигрыша организаторам игр в результате проведения азартных игр и заключения пари.

В целях легализации и налогообложения этого вида деятельности с 1 января 1994 года Распоряжением Правительства г. Москвы № 2177-РП впервые было введено лицензирование игорного бизнеса в г. Москве, а Постановлением Правительства РФ №1418 от 24.12.1994 г. «О лицензировании отдельных видов деятельности» был установлен единый порядок его лицензирования на всей территории Российской Федерации. Впервые было дано понятие содержания игорных заведений. Это: казино, ипподромы, залы игровых автоматов, игорные дома, заведения, где осуществлялось проведение игр, прием ставок с обыкновенным денежным и имущественным выигрышем, которые, как и все юридические лица, являлись налогоплательщиками.

С принятием в 1996 году второй части Гражданского кодекса РФ впервые было определено регулирование общественных отношений, связанных с проведением игр и пари (глава 58, статьи 1062 и 1063). В указанных статьях ГК РФ определены требования, связанные с организацией игр и пари, а также проведением лотерей, тотализаторов и иных игр государством и муниципальными образованиями или по их разрешению.

Налогообложение игорного бизнеса имеет свои особенности и сложности в связи со спецификой этого рода занятий.

Налогообложение доходов от игорного бизнеса в Российской Федерации, начиная с 1991 года, претерпевало существенные изменения. В начале девяностых годов налогообложение игорного бизнеса не отличалось от других видов предпринимательской деятельности.

Ставка налога на прибыль первоначально была установлена в размере 35%, то есть деятельность игорных заведений приравнивалась к остальной коммерческой деятельности.

С выходом Инструкции ГНС РФ № 37 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций» от 10 августа 1995 года (с последующими изменениями и дополнениями) ставка налога на доходы была значительно повышена, о чем в этой инструкции было указано следующее: «Доходы от казино, иных игорных домов (мест) и другого игорного бизнеса облагаются по ставке 90%, и налог зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации» (раздел 6, пункт 6.2).

С 7 августа 1998 г. вступил в силу Федеральный закон РФ № 142 «О налоге на игорный бизнес». Согласно этому закону принципиально иным были определены объекты налогообложения в игорном бизнесе. В статье 4 этого закона указано, что налогом облагаются следующие виды объектов игорного бизнеса:

- игровые столы;
- игровые автоматы;
- кассы тотализаторов;
- кассы букмекерских контор.

Объекты налогообложения указаны с учетом изменений, внесенных Федеральным законом от 12 февраля 2001 г. № 8-ФЗ. Количество объектов налогообложения каждого вида игорного бизнеса подлежит обязательной регистрации в налоговой инспекции по месту нахождения указанных объектов до момента их установки с обязательной выдачей свидетельства о регистрации.

Наличие на территории игорного заведения незарегистрированных объектов налогообложения или несоблюдение установленного порядка уплаты налога более двух раз в течение календарного года может являться основанием для отзыва лицензии на осуществление предпринимательской деятельности в сфере игорного бизнеса.

При осуществлении игорным заведением других видов деятельности, не относящихся к игорному бизнесу, указанное заведение обязано вести раздельный учет доходов от этих видов предпринимательской деятельности и уплачивать обязательные налоги, сборы и платежи в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Федеральным законом №142 от 31.07.1998 г. был установлен следующий *минимальный размер годовых ставок налога с каждой единицы игрового бизнеса*:

– за каждый игровой стол, предназначенный для проведения азартных игр, в которых игорное заведение участвует как сторона – 1200 минимальных размеров оплаты труда;

– за каждый игорный стол, предназначенный для проведения азартных игр, в которых игорное заведение участвует как организатор и (или) наблюдатель – 100 минимальных размеров оплаты труда;

– за каждый игровой автомат – 45 минимальных размеров оплаты труда;

– за каждую кассу тотализатора – 1200 минимальных размеров оплаты труда;

– за каждую кассу букмекерской конторы – 600 минимальных размеров оплаты труда.

Налог по этим ставкам зачислялся непосредственно в федеральный бюджет.

Для пополнения доходной части своих бюджетов субъекты Российской Федерации имели право устанавливать законодательными (представительными) органами ставки, превышающие минимальные размеры ставок налога, при этом в бюджет субъекта федерации подлежала зачислению лишь сумма превышения ставки налога, зачисляемого в федеральный бюджет.

Согласно Федеральному закону от 12 февраля 2001 г. № 8-ФЗ были внесены существенные изменения в порядок налогообложения игорного бизнеса, а именно:

1) налоговым периодом теперь является месяц, а не год;

2) минимальный размер ставок налога в месяц составляет:

– за каждый игровой стол – 200 (МРОТ);

– за каждый игровой автомат – 7,5 (МРОТ);

– за каждую кассу тотализатора – 200 (МРОТ);

– за каждую кассу букмекерской конторы – 100 (МРОТ).

Суммы налога, подлежащие внесению в федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации определялись плательщиком налога самостоятельно, исходя из количества зарегистрированных объектов налогообложения и ставок налога.

Расчет сумм налога с учетом изменения количества и (или) видов объектов налогообложения представлялся плательщиком налога в орган Государственной налоговой службы Российской Федерации по месту регистрации объектов налогообложения ежемесячно не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным.

Уплата сумм налога в федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации производилась плательщиком налога в течение

5 рабочих дней со дня представления расчета сумм налога в налоговый орган установленного налога с учетом изменений количества и (или) видов объектов налогообложения.

При установке нового объекта налогообложения до 15 числа текущего месяца сумма налога исчислялась за полный текущий месяц, после 15-го числа – за половину текущего месяца.

При выбытии объекта налогообложения до 15-го числа текущего месяца сумма налога исчислялась за половину текущего месяца; после 15-го числа – за полный текущий месяц, при этом объект налогообложения считался выбывшим по истечении 10 дней с даты подачи соответствующего заявления в орган налоговой службы.

Учитывая специфику игорного бизнеса, порядок налогообложения этой сферы деятельности неоднократно менялся в целях поиска наиболее оптимальной формы налогообложения.

С 1 января 2004 года вступила в силу глава 29 Налогового кодекса РФ «Налог на игорный бизнес», вследствие чего Федеральный закон от 31 июня 1998 года №142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес» утратил силу.

Статьей 364 главы 29 НК РФ введены понятия, которые применяются в целях исчисления и уплаты налога на игорный бизнес, такие как «организатор игорного заведения» и «организатор тотализатора».

Организатор игорного заведения в том числе букмекерской конторы – организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса деятельность по организации азартных игр, за исключением азартных игр на тотализаторе.

Организатор тотализатора – организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса посредническую деятельность по организации азартных игр по приему ставок от участников взаимных пари и (или) выплате выигрыша.

Налогоплательщиками налога на игорный бизнес признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объектами налогообложения согласно статьи 366 НК РФ признаются:

- 1) игровой стол;
- 2) игровой автомат;
- 3) касса тотализатора;
- 4) касса букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит обязательной регистрации в налоговом органе по месту регистрации организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщиков.

Следует пояснить, что касса тотализатора или касса букмекерской конторы – это специально оборудованное место у организатора игорно-

го заведения, где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате.

По каждому из объектов налогообложения налогооблагаемая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Налоговым периодом, согласно статье 368 НК РФ, признается календарный месяц.

Налоговые ставки, согласно статье 369 НК РФ, устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол – от 25.000 до 125.000 рублей;
- 2) за один игровой автомат – от 1.500 до 7.500 рублей;
- 3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы – от 25.000 до 125.000 рублей.

В случае если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, налог взимается по минимальным ставкам, что определено положениями этой же статьи НК РФ.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно, как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения.

В случае если один стол имеет более одного игрового поля, ставки налога по указанному игровому столу увеличиваются кратно количеству игровых полей.

В связи с этим следует дать пояснение, что игровой стол – специально оборудованное у организатора игорного заведения место с одним или несколькими игровыми полями, предназначенное для проведения азартных игр.

Игровое поле в статье 366 НК РФ не указывается как отдельный объект налогообложения, но в форме заявления о регистрации в налоговом органе объектов налогообложения налогоплательщик обязан указать о количестве игровых полей на игровых столах. В противном случае к нему будут предъявлены соответствующие санкции.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту его учета в качестве налогоплательщика ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

Объект налогообложения считается выбывшим с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов налогообложения.

Сумма налога включается в состав расходов, связанных с осуществлением данного вида деятельности.

### **Контрольные вопросы**

1. Каково экономическое содержание налога на игорный бизнес?
2. Что является объектом налогообложения в игорном бизнесе?
3. Плательщики налога на игорный бизнес?
4. Каковы налоговые ставки налога на игорный бизнес?
5. В чем состоит принципиальная особенность построения налога на игорный бизнес?
6. Каковы принципы установления ставок налога на игорный бизнес?
7. Каков порядок исчисления и уплаты налога в бюджет?

### **ТЕСТЫ**

**(Укажите правильный ответ)**

1. Объектами обложения налогом на игорный бизнес являются:
  - а) игровой стол, касса тотализатора, игровой автомат;
  - б) доход игорного заведения за месяц;
  - в) площадь игорного заведения.
2. Ставки налога на игорный бизнес устанавливаются:
  - а) федеральным законодательством;
  - б) законами субъектов Российской Федерации;
  - в) нормативными актами муниципальных органов власти.
3. Объект налогообложения регистрируется в налоговом органе не позднее чем:
  - а) за 5 рабочих дней до даты установки;
  - б) за 7 рабочих дней до даты установки;
  - в) за 27 рабочих дней до даты установки.
4. Налог на игорный бизнес – это:
  - а) федеральный налог;
  - б) налог субъекта Российской Федерации;
  - в) местный налог.

### **Задачи**

1. По состоянию на 1 января текущего года казино имело: 8 игровых столов, 12 игровых автоматов и 6 касс тотализатора. 10 января казино установило дополнительно 5 игровых столов с двумя игровыми полями на каждом. 18 января из казино выбыли 2 кассы тотализатора. 5 февраля количество игровых автоматов увеличилось до 25 штук.

В субъекте Российской Федерации, где казино зарегистрировано и осуществляет свою деятельность, установлены следующие ставки:

За игровой стол – 70 тыс. руб.;

За игровой автомат – 4 тыс. руб.;

За кассу тотализатора – 70 тыс. руб.

Определить сумму налога на игорный бизнес за январь, февраль текущего года.

Казино «Подкова» по состоянию на 1 января текущего года имело в своем распоряжении 20 игровых столов, три из которых содержат 2 игровых поля, 30 игровых автоматов, 5 касс тотализатора. 5 февраля казино установило дополнительно 6 игровых автоматов, а 20 марта – 10 игровых автоматов. 18 марта выбыли 2 кассы тотализатора. В процессе выездной проверки в феврале налоговый орган выявил наличие незарегистрированных автоматов в количестве трех штук.

Рассчитайтесь по налогу на игорный бизнес, исходя из следующих ставок:

За игровой стол – 125 тыс. руб.;

За игровой автомат – 3,5 тыс. руб.;

За кассу тотализатора – 100 тыс. руб.

# СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

## Нормативные акты

Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая. Принят Государственной Думой 21 октября 1994 г. // СЗ РФ, 1994. № 32. Ст. 3302.

Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Принят Государственной Думой 22 декабря 1995 г. // СЗ РФ, 1996. № 5. Ст. 410.

Водный кодекс Р.Ф. от 16 ноября 1995 г. № 167-ФЗ (с изм. и доп. от 9.05.2005г).

Воздушный кодекс Р.Ф. от 19.03.1997 г. (с изм. и доп. от 21.03.2005г)

Земельный кодекс Р.Ф. от 25.10.2001 г. (с изм. и доп. 22.07.2005г.)

Налоговый кодекс РФ части I и II. 2006 г.

Письмо Федеральной налоговой службы от 20.01.2005 г. № 21-4-04/32 «О земельном налоге»

## Основная литература

Налоги и налогообложение: учебник для вузов / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской, – СПб., 2006.

Пономарев, А.И. Налоги и налогообложение в РФ / А.И. Пономарев. – Ростов н/Д: «Феникс», 2004.

Налоговое планирование на предприятиях и организациях / под ред. проф. Б.А. Рогозина. Т. 1–4. – М.: Редакция журнала «Налоги и налоговое планирование», 2004.

Налоги, налогообложение и налоговое законодательство / под ред. Е.Н. Евстигнеева. – СПб.: Питер, 2004.

Черник, Д.Г. Оптимизация налогов / Д.Г. Черник. – М.: Финансы и статистика, 2002.

Перов, А.В. Налоги и международные соглашения России / А.В. Перов. – М.: ЮРИСТ, 2000.

Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение. учебник / Т.Ф. Юткина. – М.: ИНФРА-М, 2004.

Дмитриева, Н.Г., Дмитриев, Д.Б. Налоги и налогообложение: учебник / Н.Г. Дмитриева, Д.Б. Дмитриев. – Ростов н/Д: «Феникс», 2003.

Иванова, Н.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н.Г. Иванова, Е.А. Вайс, И.А. Кацуба, Р.А. Петухова. – СПб.: Питер, 2004.

## Дополнительная литература

Методические рекомендации по применению Налогового кодекса РФ. – М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97», 2003.



Методические рекомендации по применению главы 28 части второй НК РФ, утв. Приказом МНС России от 09.04.2003 г. № БГ-3-21/17.

[www.abc.vvsu.ru](http://www.abc.vvsu.ru) – методический сервер ВГУЭС

[www.akdi.ru](http://www.akdi.ru) - консультации по вопросам налогообложения

[www.newbook.ru](http://www.newbook.ru) – книжный дом

[www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) – публикации

Журнал «Главбух». 2003, 2004, 2005.2006г.

Журнал «Нормативные акты для бухгалтера»

Журнал «Налоговый вестник»

Журнал «Российский налоговый курьер»

Информационно-правовая система «Консультант +»

Газета «Экономика и жизнь»

## **КЛЮЧ К ТЕСТАМ**

Налог на имущество организаций: 1 – а; 2 – б; 3 – г;

Налог на имущество физических лиц: 1 – б; 2 – б; 3 – в;

Транспортный налог: 1 – б; 2 – в; 3 – б; 4 – б;

Земельный налог: 1 – а; 2 – а; 3 – а;

Налог на игорный бизнес: 1 – а; 2 – б; 3 – а; 4 – б.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	1
Тема 1. РЕГИОНАЛЬНЫЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ В НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ РФ: СОСТАВ И ЗНАЧЕНИЕ .....	2
Тема 2. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ.....	8
Тема 3. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ.....	15
Тема 4. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ .....	42
4.1. Виды транспортных средств.....	42
4.2. Порядок государственной регистрации транспортных средств.....	47
Тема 5. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ.....	81
Тема 6. НАЛОГ НА ИГОРНЫЙ БИЗНЕС .....	103
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....	112
КЛЮЧ К ТЕСТАМ .....	113

---