

ГОСУДАРСТВЕННАЯ ДУМА
ФЕДЕРАЛЬНОГО СОБРАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ШЕСТОГО СОЗЫВА

КОМИТЕТ ПО ЗЕМЕЛЬНЫМ ОТНОШЕНИЯМ И СТРОИТЕЛЬСТВУ

Георгиевский пер., д. 2, Москва, 103265 Тел. 8(495)692-36-27 Факс 8(495)692-37-63 E-mail: russkih@duma.gov.ru

25 ноября 2015 г.

№ З. ЗП-11/1127

Руководителям
законодательных (представительных) и
исполнительных органов
государственной власти субъектов
Российской Федерации

В соответствии с решением Комитета от 12 ноября 2015 года направляю в Ваш адрес для рассмотрения и учета в работе рекомендации парламентских слушаний на тему: «Земельный налог: современное состояние законодательства и направления совершенствования».

Приложение на 12 л.

Председатель Комитета

А.Ю. Русских

Сумкин Ю.Г. 692 46 68



ГОСУДАРСТВЕННАЯ ДУМА
ФЕДЕРАЛЬНОГО СОБРАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ШЕСТОГО СОЗЫВА

КОМИТЕТ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ДУМЫ ПО
ЗЕМЕЛЬНЫМ ОТНОШЕНИЯМ И СТРОИТЕЛЬСТВУ

РЕШЕНИЕ

12 11 2015 г.

№ 1584.4.

**О рекомендациях парламентских слушаний на тему:
«Земельный налог: современное состояние законодательства и
направления совершенствования»**

Обсудив проект рекомендаций по итогам проведенных 22 октября 2015 года парламентских слушаний на тему «Земельный налог: современное состояние законодательства и направления совершенствования», Комитет **решил:**

1. Утвердить с учетом состоявшегося обсуждения рекомендации парламентских слушаний на тему «Земельный налог: современное состояние законодательства и направления совершенствования», состоявшихся в Государственной Думе 22 октября 2015 года.

2. Направить рекомендации парламентских слушаний в Правительство Российской Федерации, Министерство финансов Российской Федерации, Министерство экономического развития Российской Федерации, Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, Министерство обороны Российской Федерации, Государственно-правовое управление Президента Российской Федерации, Экспертное управление Президента Российской Федерации, Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации, Счетную палату Российской Федерации, Федеральную налоговую службу, Федеральную службу государственной регистрации, кадастра и картографии, Верховный суд Российской Федерации, Комитет Государственной Думы по бюджету и налогам, Комитет Государственной Думы по вопросам собственности, законодательным (представительным) и исполнительным органам государственной власти субъектов Российской Федерации.

Председатель Комитета

А.Ю. Русских

РЕКОМЕНДАЦИИ
парламентских слушаний на тему:

**«Земельный налог: современное состояние законодательства и
направления совершенствования»**

Организаторы: Комитет Государственной Думы по земельным
отношениям и строительству

г.Москва

22 октября 2015 года

Обсудив с участием депутатов Государственной Думы, членов Совета Федерации, представителей Министерства экономического развития Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, Министерства обороны Российской Федерации, Министерства сельского хозяйства Российской Федерации, аудиторов Счетной палаты Российской Федерации, Федеральной налоговой службы, Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии, представителей законодательных и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, представителей научного сообщества, проблемы правового регулирования вопросов, связанных с земельным налогом, участники парламентских слушаний отмечают:

Земельный налог является одним из двух поимущественных местных налогов, которые полностью зачисляются в местный бюджет. Величина поступлений земельного налога в последнее время неуклонно возрастает, что создает условия для повышения эффективности выполнения органами местного самоуправления своих функций. Согласно отчету Счетной палаты Российской Федерации о результатах контрольного мероприятия «Проверка результативности администрирования налоговыми органами земельного налога, а также их взаимодействия с территориальными подразделениями федеральных органов исполнительной власти и органами местного самоуправления в Московской и Рязанской областях в 2012-2013 годах»¹ доля земельного налога в имущественных налогах в целом по Российской Федерации составляет от 16,7% в 2007 году до 17,3 в 2013 году. В Московской и Рязанской областях данный показатель существенно выше, в

¹ Утвержден Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 16 января 2015 года № 1К (1012, п.1)

2013 году 27,3% и 24,6%, соответственно, что указывает на значительную роль земельного налога в доходах местных бюджетов указанных субъектов Российской Федерации.

Согласно сведениям, представленным Министерством финансов Российской Федерации², по данным отчетности Федеральной налоговой службы в целом по Российской Федерации наблюдается устойчивый рост поступлений по земельному налогу на 11 % в 2013 году и на 12 % в 2014 году. Собираемость земельного налога за 2014 год по субъектам Российской Федерации колеблется от 149 % до 67 %.

Вместе с тем, нельзя не отметить значительного роста протестных настроений в обществе, связанных с увеличением налогового бремени по земельному налогу.

Вот лишь некоторые примеры проявления недовольства проводимой налоговой политикой.

3 декабря 2009 года во Владимире у здания областной администрации состоялся митинг с требованием отменить результаты кадастровой оценки земли, которая была проведена в области в 2007 году.³ 22 октября 2011 года казанские предприниматели вышли на масштабную акцию против повышения земельного налога.⁴ 18 декабря 2012 года состоялся митинг челябинских садоводов, протестующих против увеличения кадастровой стоимости земли и размера земельного налога.⁵ 12 августа 2013 года во дворе администрации поселка Ильинский Московской области состоялся митинг против повышения земельного налога.⁶ 16 марта 2015 года жители Волгограда вышли на митинг, главными темами которого были земельный налог для гаражно-строительных кооперативов и плата за капитальный ремонт⁷. 7 сентября 2015 года прошел митинг в г. Балакове с требованием прекратить «налоговый беспредел».⁸

Принимаемые практически повсеместно органами государственной власти и органами местного самоуправления решения об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель различного целевого назначения, приводящие к значительному увеличению кадастровой стоимости, решения об увеличении ставок земельного налога расцениваются как недобросовестное, безграничное и неконтролируемое стремление увеличить поступления в местные бюджеты.

² Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 16 октября 2015 года № 01-02-03/03-59459.

³ www.regnum.ru/news/1231628.html

⁴ www.ng.ru/regions/2011-02-22/5_kazan.html

⁵ Mega-u.ru/node/25226

⁶ zhukvesti.info/articles/detail/32612

⁷ www.regnum.ru/news/1905437.html

⁸ nash-marks.ru/novosti

В то же время отдельные, принимаемые на законодательном уровне меры, направленные на снижение налоговой нагрузки по уплате земельного налога, не дают ощутимого результата.⁹

Ситуация в скором будущем может усугубиться с принятием федерального закона, который вводит упрощенную процедуру взыскания налогов и пени (проект федерального закона № 887446-6 «О внесении изменений в Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации и отдельные федеральные законы», внесенный Верховным судом Российской Федерации). Законопроектом предлагается ввести в Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации такую упрощенную форму производства по делам о взыскании обязательных платежей и санкций, как судебный приказ. Заявления о взыскании налогов и сборов будут рассматривать мировые судьи. При подаче заявления в суд налоговые органы должны будут вручить гражданину копию заявления и прилагающихся к нему документов. Судебный приказ подлежит вынесению в течение пяти дней со дня поступления заявления без судебного разбирательства и вызова сторон по результатам исследования представленных доказательств. Копия судебного приказа в трехдневный срок со дня вынесения судебного приказа направляется должнику, который в течение пятнадцати дней со дня ее направления вправе представить возражения относительно исполнения судебного приказа.

Переход к налогообложению по земельному налогу на основе кадастровой стоимости состоялся с вступлением в силу Федерального закона от 29 ноября 2004 года № 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» (1 января 2005 года). Тот факт, что один из элементов налогообложения по земельному налогу, а именно налоговая база, являющаяся кадастровой стоимостью земельного участка, регулируется законодательством иным, нежели законодательство о налогах и сборах, требует оценки порядка взимания земельного налога на соответствие принципам налогообложения. Невнимание к этой стороне регулирования, проявленное при переходе на новый порядок расчета

⁹ В связи с принятием Федерального закона от 4 октября 2014 года № 284-ФЗ «О внесении изменений в статьи 12 и 85 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившим силу Закона Российской Федерации «О налогах на имущество физических лиц» с 1 января 2015 года из числа объектов налогообложения исключены земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирных домов (подпункт 6 пункта 2 статьи 389, пункт 3 статьи 401 Налогового кодекса Российской Федерации).

налоговой базы, уже обернулось массовыми нарушениями прав налогоплательщиков.

1. Земельный налог и гарантии прав налогоплательщиков

1. В определении Конституционного Суда Российской Федерации от 3 февраля 2010 года № 165-О-О указано, что правовое регулирование земельного налога носит комплексный характер и состоит из актов как налогового, так и земельного законодательства, которое используется для целей налогообложения. Вместе с тем, такое правовое регулирование должно производиться с соблюдением вытекающих из Конституции Российской Федерации и получающих конкретизацию в действующем налоговом законодательстве гарантий прав налогоплательщиков.

Разделяя данную позицию Конституционного Суда Российской Федерации, участники парламентских слушаний считают необходимым отметить, что поскольку земельный налог входит в систему налогов и сборов Российской Федерации и является местным налогом, правовое регулирование земельного налога, а также реализация полномочий органов государственной власти и органов местного самоуправления в сфере земельного налогообложения должны подчиняться общим началам налогового законодательства. В этой связи земельный налог должен устанавливаться и исчисляться на основе признания всеобщности и равенства налогообложения, учета фактической способности налогоплательщика к уплате налога, при наличии экономического основания, а также с учетом недопущения создания препятствий реализации гражданами своих конституционных прав (статья 3 Налогового кодекса Российской Федерации).

2. Как предусмотрено статьей 387 НК РФ земельный налог устанавливается Налоговым кодексом Российской Федерации и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с данным Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований. В городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе налог устанавливается Налоговым кодексом и законами указанных субъектов Российской Федерации, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с данным Кодексом и законами указанных субъектов

Российской Федерации и обязателен к уплате на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 390 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения. Ставки земельного налога устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) и не могут превышать размер таких ставок, предусмотренный статьей 394 Налогового кодекса Российской Федерации.

Таким образом, размер земельного налога напрямую зависит от кадастровой стоимости земельного участка и ставки земельного налога, установленной уполномоченными органами.

По результатам выборочного анализа муниципальных правовых актов, которыми устанавливаются налоговые ставки муниципалитетами в различных субъектах Российской Федерации, можно отметить, что единые подходы к установлению таких ставок отсутствуют не только в регионах со сходными социально-экономическими условиями, но и могут существенно отличаться на территории соседних муниципальных районов, городских округов и поселений. Также нередки ситуации, когда в близлежащих муниципальных образованиях применяются существенно различающиеся подходы в установлении налоговых льгот для отдельных категорий налогоплательщиков.

В целом следует отметить, что при установлении ставок земельного налога органы местного самоуправления зачастую устанавливают пониженные ставки для определенных земельных участков, используемых гражданами для личных нужд, например, в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом или земельные участки, предназначенные для размещения гаражей (многие муниципальные образования Московской, Ростовской, Тюменской областей, Хабаровского края). Вместе с тем, в отдельных регионах муниципалитетами преимущественно применяются максимальные размеры ставок, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации (например, Липецкая область).

Плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 Налогового кодекса Российской Федерации, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Любой налог может быть установлен только в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, к которым относятся: объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога.

По мнению участников парламентских слушаний, в вопросе налогообложения важную роль играют прозрачность и предсказуемость в действиях уполномоченных органов государственной власти и местного самоуправления при регулировании показателей, влияющих на размер земельного налога. Не случайно, в послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 4 декабря 2014 года Президент Российской Федерации В.В.Путин указал на необходимость на ближайшие четыре года «зарегистрировать» и не менять действующие налоговые условия.

Органы государственной власти и местного самоуправления обязаны принимать во внимание социальные последствия принятия решений, оказывающих влияние на размер земельного налога, комплексно и совместно подходя к решению данного вопроса.

В современных условиях, когда размер земельного налога зачастую зависит от решений органов публичной власти различного уровня, а непосредственно администрирование и исчисление размера налога отнесено к компетенции Федеральной налоговой службы и ее структурных подразделений, существенное значение приобретает разъяснительная работа, направленная на своевременность доведения до налогоплательщиков информации о земельном налоге, сроках его уплаты, возможных причинах изменения его размера и способах защиты своих прав в сфере земельного налогообложения. Данная работа должна вестись как органами государственной власти субъектов Российской Федерации, утверждающими результаты кадастровой оценки земельных участков, так и органами местного самоуправления, устанавливающими ставки земельного налога. Отдельную существенную роль в вопросе информирования налогоплательщиков должны играть и сами налоговые органы, непосредственно взаимодействующие с правообладателями земельных участков, где заинтересованное лицо должно получать всю необходимую информацию.

2. Земельные участки как объекты налогообложения

1. В соответствии с пунктом 1 статьи 389 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), на территории которого введен налог. Исходя из пункта 2 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23 июля 2009 года № 54 «О некоторых вопросах, возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога» объект налогообложения возникает только тогда, когда конкретный земельный участок будет сформирован.

Земельным кодексом Российской Федерации предусматривается, что земельный участок как объект права собственности и иных прав на землю является недвижимой вещью, которая представляет собой часть земной поверхности и имеет характеристики, позволяющие определить ее в качестве индивидуально определенной вещи (пункт 3 статьи 6).

В соответствии со статьей 7 Федерального закона от 24 июля 2007 года № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости» к уникальным характеристикам земельных участков относятся кадастровый номер и описание местоположения границ земельного участка.

Таким образом, в настоящее время вопрос о том, может ли земельный участок являться объектом налогообложения или нет, напрямую зависит от того, присвоены ли земельному участку соответствующие характеристики, предусмотренные Федеральным законом от 24 июля 2007 года № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости».

В этой связи, на практике складывается ситуация, когда правообладатель земельного участка, сведения о котором не внесены в государственный кадастр недвижимости и который не имеет точных границ, фактически не несет расходов по уплате земельного налога.

По оценкам Правительства Российской Федерации в настоящее время почти половина земельных участков (около 30 миллионов), сведения о которых содержатся в государственном кадастре недвижимости, не имеют точного описания границ¹⁰.

В настоящее время в значительном количестве случаев ни один орган государственной власти или орган местного самоуправления не обладает

¹⁰ Данные приводятся в пояснительной записке Правительства Российской Федерации к проекту федерального закона № 543929-6 «О внесении изменений в Федеральный закон «О государственном кадастре недвижимости» и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

всей полнотой информации о земельных участках, расположенных на территории соответствующего муниципального образования (в зависимости от форм собственности, категорий земель, видов разрешенного использования, общей площади земель и земельных участков в границах муниципальных образований).

В частности, зачастую фрагментарно соответствующие сведения имеются в территориальных органах Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (в объеме сведений, внесенных в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним), подведомственных данной службе государственных учреждениях (в объеме сведений, внесенных в государственный кадастр недвижимости и сведений, переданных в архивы данных учреждений), архивах органов местного самоуправления (в различных объемах, нормативно четко не установленных), органов государственной статистики (в объеме сведений государственного статистического учета).

В Отчете Счетной палаты Российской Федерации от 16 января 2015 года содержится информация о том, что по данным Единой Межведомственной информационно-статистической системы Росстата по состоянию на 1 января 2013 года общая площадь Московской области составляет 4 445,9 тыс. га. Вместе с тем по данным Кадастровой палаты по Московской области по состоянию на 1 января 2013 года зарегистрировано в государственном кадастре недвижимости 3 389 142 земельных участка общей площадью 6 663,9 тыс. га, что на 2 084,0 тыс. га больше аналогичного показателя Росстата (п. 8.4. отчета).

Подобный подход, при котором земельный налог подлежит уплате только правообладателями земельных участков, сведения о которых внесены в государственный кадастр недвижимости и которые имеют необходимые характеристики, отраженные в государственном кадастре недвижимости, не обеспечивает соблюдение одного из основных принципов налогового законодательства о равенстве налогообложения. Как следует из определения Конституционного Суда Российской Федерации от 8 июня 2004 года № 228-О, из вышеуказанного принципа вытекает требование равного налогового бремени.

Участники парламентских слушаний отмечают, что основные резервы роста доходов для муниципальных образований Российской Федерации лежат не в увеличении налогового бремени, а в сокращении задолженности, совершенствовании механизмов налогового администрирования и усилении борьбы с совершаемыми налоговыми правонарушениями. Суммы поступающих в бюджеты платежей зависят

от количества зарегистрированных на территории муниципального образования налогоплательщиков, в связи с чем необходимо стремиться увеличивать число потенциальных плательщиков. В настоящее время на законодательном уровне необходимо установить механизмы, позволяющие, а в некоторых случаях и обязывающие органы публичной власти синхронизировать имеющиеся в различных источниках документы и сведения о правах на землю с целью обеспечения полноты налогового учета. Кроме того, одним из направлений совершенствования законодательства в данной сфере может являться установление обязанности различных органов государственной власти, в том числе федеральных, по ежегодному предоставлению местным администрациям имеющихся у таких органов сведений о землях и земельных участках, расположенных на территории соответствующих муниципальных образований и иной подобной информации (например, о количестве земельных участков, находящихся в федеральной собственности или собственности субъектов Российской Федерации, о площади и местоположении границ земель лесного фонда, площади и составе земель водного фонда, обобщенных сведений о количестве и характеристиках земельных участков в зависимости от их целевого назначения и форм собственности). В настоящее время такие сведения могут быть получены органами местного самоуправления только в заявительном порядке по отдельным запросам.

В связи с существованием подобных негативных явлений и недостаточностью сведений об объектах налогообложения на местном уровне в настоящее время обязанность по уплате земельного налога не исполняется в числе прочего и крупными землевладельцами, в том числе и федеральными органами государственной власти и подведомственными им организациями, что прямо негативно влияет на социально-экономическое положение муниципальных образований.

Существенными затруднениями характеризуется налогообложение земельных участков сельскохозяйственного назначения, принадлежащих гражданам на праве общей долевой собственности. В частности, до настоящего времени далеко не все сведения о собственниках земельных долей содержатся в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним, государственном кадастре недвижимости, информационных базах налоговых органов.

Кроме того, в соответствии с пунктом 2 статьи 15 Федерального закона от 24 июля 2002 года № 101-ФЗ «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» определение размеров земельных долей в виде простой

правильной дроби, в гектарах или баллах является юридически действительным. Однако при этом в настоящее время законодательство Российской Федерации не содержит правил налогообложения земельных долей, размеры которых определены в виде баллов.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации определение ставки земельного налога в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах, зависит от использования либо неиспользования соответствующих земельных участков для сельскохозяйственного производства.

Однако в Налоговом кодексе Российской Федерации отсутствует норма о периодическом информационном взаимодействии (в том числе в электронном виде) между налоговыми органами и органами, осуществляющими государственных земельных надзор и муниципальный земельный контроль с целью уведомления налоговых органов о фактах неиспользования по целевому назначению земельных участков, предназначенных для сельскохозяйственного производства, и о фактах устранения соответствующих нарушений земельного законодательства.

Указанное приводит к невозможности сбора налоговыми органами полноценной доказательственной базы для обоснованного применения повышенной ставки налога в размере 1,5% кадастровой стоимости в случае выявления неиспользуемых по целевому назначению земельных участков до устранения соответствующий нарушений земельного законодательства.

Кроме того, до настоящего времени на законодательном уровне не разрешен вопрос с налогообложением земельных участков, предназначенных для сельскохозяйственного производства, в случае, если по целевому назначению используется только часть земельного участка.

Вместе с тем, участники парламентских слушаний считают необходимым положительно охарактеризовать недавно принятые федеральные законы, которые в числе прочего направлены на формирование положительной динамики вовлечения в налоговый оборот принадлежащих гражданам и организациям земельных участков, сведения о которых не содержатся ни в одном публичном источнике информации или каком-либо государственном реестре.

К числу таковых следует отнести:

- Федеральный закон от 22 декабря 2014 года № 447-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О государственном кадастре недвижимости» и отдельные законодательные акты Российской Федерации»,

предусматривающий возможность проведения за счет бюджетов бюджетной системы Российской Федерации комплексных кадастровых работ в отношении земельных участков, сведения о которых не внесены в государственный кадастр недвижимости либо которые не имеют точных границ, и запрещающий с 1 января 2018 года осуществление государственной регистрации перехода прав на такие земельные участки;

- Федеральный закон от 13 июля 2015 года № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости», устанавливающий единство процедур осуществления государственного кадастрового учета объектов недвижимости и регистрации прав на них, что позволит синхронизировать и систематизировать сведения, содержащиеся в государственном кадастре недвижимости и Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним;

- Федеральный закон от 2 апреля 2014 года № 52-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации», согласно которому налогоплательщики - физические лица по налогам, уплачиваемым на основании налоговых уведомлений обязаны сообщать о наличии у них объектов недвижимого имущества, признаваемых объектами налогообложения, в налоговый орган по месту жительства либо по месту нахождения объектов недвижимого имущества в случае неполучения налоговых уведомлений и неуплаты налогов в отношении указанных объектов налогообложения за период владения ими (пункт 2¹ статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации).

2. Участники парламентских слушаний отмечают, что ряд земельных участков при наличии всех необходимых сведений о них, необоснованно выпадают из числа объектов, за которые подлежит уплате земельный налог.

Так, в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 389 Налогового кодекса Российской Федерации не признаются объектом налогообложения земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Вместе с тем, положениями Федерального закона от 2 июля 2013 года № 142-ФЗ «О внесении изменений в подраздел 3 раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» из Гражданского кодекса Российской Федерации исключены нормы, предусматривающие изъятие объектов гражданских прав из оборота. При этом объекты, которые ранее признавались изъятыми из оборота, признаются ограниченными в обороте.

Однако до настоящего времени Земельный кодекс Российской Федерации и Налоговый кодекс Российской Федерации не приведены в соответствие с Гражданским кодексом Российской Федерации, в связи с чем в отношении земельных участков, которые ранее признавались изъятыми из оборота, до настоящего времени не учитываются в целях налогообложения по земельному налогу.

Внесение в Земельный кодекс Российской Федерации соответствующих изменений в части оборотоспособности земельных участков предусматривается положениями проекта федерального закона № 465407-6 «О внесении изменений в Земельный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части перехода от деления земель на категории к территориальному зонированию», принятого Государственной Думой в первом чтении 9 декабря 2014 года.

3. Кадастровая стоимость земельных участков как налоговая база по земельному налогу

В соответствии с пунктом 1 статьи 390 НК РФ налоговая база по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения. Это положение корреспондирует с пунктом 5 статьи 65 ЗК РФ, согласно которому для целей налогообложения и в иных случаях, предусмотренных ЗК РФ, федеральными законами, устанавливается кадастровая стоимость земельного участка.

1. Определение кадастровой стоимости земельных участков осуществляется в рамках государственной кадастровой оценки объектов недвижимости в соответствии с правилами, предусмотренными главой III¹ Федерального закона от 29 июля 1998 года № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее - Закон об оценочной деятельности). Проведение государственной кадастровой оценки осуществляется по решению исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации или в случаях, установленных законодательством субъекта Российской Федерации, по решению органа местного самоуправления не чаще чем один раз в течение трех лет (в городах федерального значения не чаще чем один раз в течение двух лет) и не реже чем один раз в течение пяти лет с даты, по состоянию на которую была проведена государственная кадастровая оценка. Орган, принявший решение о проведении государственной кадастровой оценки, является заказчиком работ по определению кадастровой стоимости. В соответствии со статьей

^{24¹⁷} Закона об оценочной деятельности в течение двадцати рабочих дней с даты принятия отчета об определении кадастровой стоимости заказчик работ принимает акт об утверждении содержащихся в таком отчете кадастровой стоимости и удельных показателей кадастровой стоимости объектов недвижимости для кадастрового квартала, населенного пункта, муниципального района, городского округа, субъекта Российской Федерации, который вступает в силу после даты его официального опубликования (обнародования). В течение трех рабочих дней с даты утверждения результатов определения кадастровой стоимости копия акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости (включая сведения о датах его опубликования и вступления в силу), один экземпляр отчета об определении кадастровой стоимости, составленного в форме электронного документа, и один экземпляр положительного экспертного заключения на такой отчет, составленного в форме электронного документа, направляются заказчиком работ в орган, осуществляющий функции по государственной кадастровой оценке.

По мнению участников парламентских слушаний, в процессе утверждения результатов государственной кадастровой оценки заказчиками таких работ (органам государственной власти и органам местного самоуправления) во многих случаях исполняется только «техническая роль» по утверждению результатов оценки, предоставленных исполнителем работ. При этом в рамках заключенных государственных контрактов ими не предусматриваются и (или) не используются какие-либо рычаги воздействия на результаты государственной кадастровой оценки, которые предоставляются исполнителем таких работ, что в условиях, когда органы государственной власти и органы местного самоуправления являются ответственными за реализацию государственной политики на подведомственных им территориях, представляется недопустимым.

В этой связи необходимо повысить роль и ответственность государства и муниципалитетов в вопросе определения кадастровой стоимости земельных участков, вовлечь органы местного самоуправления и органы государственной власти в процесс проведения кадастровой оценки с целью дополнительного контроля формирования реальной налогооблагаемой базы.

2. Согласно пункту 3 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации в случаях определения рыночной стоимости земельного участка кадастровая стоимость этого земельного участка устанавливается равной его рыночной стоимости.

В определении Конституционного Суда Российской Федерации от 3 июля 2014 года № 1555-О указано, что само по себе такое регулирование не означает, что государственная кадастровая оценка земель лишена экономических оснований и не связана с рыночной стоимостью земельных участков. При этом высшей судебной инстанцией отмечено, что как следует из Федерального стандарта оценки «Определение кадастровой стоимости объектов недвижимости (ФСО № 4)» (утвержден приказом Министерства экономического развития Российской Федерации от 22 октября 2010 года № 508), под кадастровой стоимостью понимается установленная в процессе государственной кадастровой оценки рыночная стоимость объекта недвижимости, определенная методами массовой оценки, или, при невозможности определения рыночной стоимости методами массовой оценки, - рыночная стоимость, определенная индивидуально для конкретного объекта недвижимости в соответствии с законодательством об оценочной деятельности. Преимущество же применения рыночной стоимости земельных участков, определяемой в силу пункта 1 статьи 66 ЗК РФ по правилам законодательства об оценочной деятельности, состоит, в частности, в том, что ее устанавливают в отношении конкретных земельных участков, а это предполагает большую точность по сравнению с массовой оценкой.

В то же время установление кадастровой стоимости земельного участка равной его рыночной стоимости, будучи законным способом уточнения одной из основных экономических характеристик указанного объекта недвижимости, в том числе в целях налогообложения, само по себе не опровергает предполагаемую достоверность ранее установленных результатов государственной кадастровой оценки земель. Так, из части восьмой статьи 24¹⁹ Закона об оценочной деятельности следует, что установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости образует иное основание пересмотра результатов определения кадастровой стоимости, нежели недостоверность сведений об объекте недвижимости, использованных при ее определении.

Исходя из пункта 13 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2015 года № 28 «О некоторых вопросах, возникающих при рассмотрении судами дел об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости» при рассмотрении дел о пересмотре кадастровой стоимости в связи с недостоверными сведениями об объекте оценки необходимо учитывать, что к недостоверным сведениям относится допущенное при проведении кадастровой оценки искажение данных об объекте оценки, на основании которых определялась его кадастровая стоимость. Например, неправильное

указание сведений в перечне объектов недвижимости, подлежащих государственной кадастровой оценке, либо неправильное определение оценщиком условий, влияющих на стоимость объекта недвижимости (местоположение объекта оценки, его целевое назначение, разрешенное использование земельного участка, аварийное состояние объекта, нахождение объекта в границах санитарно-защитных зон и других зон с особыми условиями использования территории и иные условия), неправильное применение данных при расчете кадастровой стоимости, неиспользование сведений об аварийном состоянии объекта оценки.

По информации, содержащейся в отчете Счетной палаты Российской Федерации от 16 января 2015 года, по данным кадастровой палаты по Московской области на учете в Государственном кадастре недвижимости по состоянию на 1 января 2014 года зарегистрированы почти 3,5 млн. земельных участков. Финансовые и временные факторы, связанные с оценкой значительного количества объектов недвижимости, предопределили выбор в пользу метода «массовой оценки», который основан на подходах индивидуальной оценки (при которой учитывается особенность каждого объекта оценки, включая наличие объектов капитального строительства и инфраструктуры, находящихся на земельном участке и других факторов), с применением методов математической статистики.

Государственная кадастровая оценка земельных участков, проведенная в 2013 году в Московской и Рязанской областях, основывалась на информации из открытых источников массовой информации о цене предложения сделки. В то же время сведения о реальной цене сделки оценщиками не учитывались. Кроме того, при определении кадастровой стоимости земельного участка данным методом зачастую не учитывались удаленность земель от крупных городов, развитие транспортной сети, инфраструктуры. А также иные факторы, оказывающие влияние на рыночную стоимость земельного участка (п. 8.5.2. Отчета).

Сравнение удельных показателей кадастровой стоимости земельных участков (УПКСЗ) по видам разрешенного использования в соответствии с Распоряжением Минэкологии Московской области от 27 ноября 2013 года № 566-РМ «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земельных участков в составе земель населенных пунктов Московской области» показывает, что проведение государственной кадастровой оценки земель в Московской области не имеет единого подхода. В связи с чем, соотношение УПКСЗ по видам разрешенного использования различны.

Так, для размещения домов малоэтажной жилой застройки, в том числе индивидуальной жилой застройки УПКСЗ в г. Воскресенск установлен в размере 1 535 рублей, а в г. Лыткарино в 2,5 раза выше – 3 824 рубля за м. кв., при этом УПКСЗ для дачного строительства, садоводства и огородничества в г. Воскресенск составляет 42,4%, а в г. Лыткарино от 67,4% до 84,3%, а соотношение УПКСЗ для размещения гаражей и автостоянок к УПКСЗ для размещения ИЖС составляет 184,4% и 104,7%, соответственно. Аналогичная ситуация складывается в других регионах Российской Федерации.

В Калужской области в областном центре г. Калуга УПКСЗ для размещения ИЖС установлен в размере 570,7 рубля за м.кв., что в 2,8 раза ниже данного показателя в Обнинске. В то же время УПКСЗ для дачного строительства, садоводства и огородничества в г. Калуге в 1,6 раза выше, чем аналогичный показатель по г. Обнинск.

В Костромской области в г. Кострома УПКСЗ для размещения ИЖС установлен в размере 1 066,98 рублей за кв.м., что в 2,1 раза выше данного показателя, чем в г. Волгореченск. В то же время УПКСЗ для размещения офисных зданий делового и коммерческого назначения в г. Кострома в 1,2 раза ниже, чем аналогичный показатель в г. Волгореченск.

По мнению участников парламентских слушаний, правовое регулирование в сфере определения кадастровой стоимости объектов недвижимости предопределяет, что государственная кадастровая оценка может быть проведена таким образом, что ее результаты могут не отражать реальную стоимость и не соответствовать реальным характеристикам земельного участка, что подрывает доверие налогоплательщиков к данному институту в целом, а также к органам государственной власти и органам местного самоуправления, утверждающим результаты государственной кадастровой оценки.

4. Оспаривание кадастровой стоимости как способ достижения обоснованности земельного налогообложения

1. По информации Росреестра¹¹ в 2013 году судами было рассмотрено 6 190 судебных исков по оспариванию результатов определения кадастровой стоимости в субъектах Российской Федерации, из которых 4 164 иска удовлетворены. При этом иски, поданные юридическими лицами, составляют 74%, иски, поданные физическими лицами, составляют 24%. Наибольшее количество исков, поданных в 2013 году, связано с установлением

¹¹ <https://rosreestr.ru/site/activity/kadastrovaya-otsenka>

кадастровой стоимости объекта недвижимости в размере его рыночной стоимости (75%).

Наибольшее количество судебных процессов в 2013 году было рассмотрено в следующих федеральных округах Российской Федерации:

Приволжский федеральный округ – 31% (1936)

Уральский федеральный округ – 20% (1206)

Центральный федеральный округ – 18% (1143).

В частности, многие судебные акты Верховного Суда Российской Федерации указывают на то, что кадастровая стоимость земельных участков может в несколько раз превышать их рыночную стоимость (см., например, определения Верховного Суда Российской Федерации от 7 сентября 2015 года № 82-АПГ15-27, от 14 сентября 2015 года № 84-АПГ15-7, от 12 августа 2015 года № 56-АПГ15-10, от 6 февраля 2015 года № 308-ЭС14-7848 и многие другие).

По мнению участников парламентских слушаний, приведенная статистика указывает на существенные недостатки правового регулирования определения кадастровой стоимости объектов недвижимости и большое количество нарушений прав граждан и юридических лиц при определении кадастровой стоимости объектов недвижимости методом массовой оценки. Ввиду большого количества случаев удовлетворения исковых требований об установлении кадастровой стоимости объекта недвижимости в размере его рыночной стоимости, информация о величине планируемых поступлений земельного налога в местные бюджеты, которой располагают муниципалитеты, является недостоверной. Проекты доходной части местных бюджетов рассчитываются на основе начисленного земельного налога в одних размерах, а фактическая уплата производится в размере, определенном вступившим в силу решением суда, в связи с чем муниципалитеты лишаются возможности осуществлять качественное бюджетное планирование.

2. Согласно ст. 24¹⁸ Закона об оценочной деятельности к заявлению о пересмотре кадастровой стоимости в числе прочего прилагаются:

отчет, составленный на бумажном носителе и в форме электронного документа, в случае, если заявление о пересмотре кадастровой стоимости подается на основании установления в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости;

положительное экспертное заключение на бумажном носителе и в форме электронного документа в отношении отчета об определении рыночной стоимости объекта недвижимости, подготовленное экспертом или

экспертами саморегулируемой организации оценщиков, членом которой является оценщик, составивший отчет, в случаях, установленных уполномоченным федеральным органом, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию оценочной деятельности, и в порядке, который предусмотрен порядком создания и работы комиссии.

В соответствии с частью 2 статьи 246 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации вышеуказанные документы также должны быть приложены к административному исковому заявлению об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости.

В настоящее время подготовка таких документов для отдельных категорий граждан (в частности, для пенсионеров) не может быть обеспечена ввиду значительной стоимости услуг на рынке оценочной деятельности. При этом нередко стоимость подготовки отчета о рыночной стоимости земельного участка и соответствующего заключения в отношении такого отчета превышает размер самого земельного налога, в том числе за несколько налоговых периодов либо итоговую разницу в размере земельного налога.

Согласно пункта 31 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2015 года № 28 «О некоторых вопросах, возникающих при рассмотрении судами дел об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости» при удовлетворении требований об установлении в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости судебные расходы взыскиваются с органа, утвердившего результаты определения кадастровой стоимости. Вместе с тем в случаях, когда удовлетворение таких требований сводится к реализации в судебном порядке права заявителя, административного истца на установление кадастровой стоимости в размере рыночной, которое не оспаривается привлеченным к участию в деле заинтересованным лицом, административным ответчиком ни по основаниям возникновения, ни по содержанию (в том числе размеру рыночной стоимости), судебные расходы относятся на заявителя, административного истца, поскольку решение суда по соответствующему делу не может расцениваться как принятое против заинтересованного лица, административного ответчика, не имеющего противоположных с заявителем, административным истцом юридических интересов.

Таким образом, понеся расходы на определение рыночной стоимости и подготовку необходимых документов (отчет об оценке и заключение), заинтересованное лицо в судебном порядке не всегда способно компенсировать затраченные денежные средства за счет ответчика, который

при этом не оспаривает такую рыночную стоимость и признает недостоверность ранее утвержденных результатов кадастровой оценки.

В соответствии со статьей 20 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации административные дела об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости относятся к делам, подсудным верховному суду республики, краевому, областному суду, суду города федерального значения, суду автономной области и суду автономного округа. В связи с этим, возможность судебного оспаривания результатов кадастровой стоимости земельных участков непосредственно по месту их нахождения (в районных судах или у мировых судей) или по месту жительства заинтересованных лиц отсутствует, что также затрудняет, в том числе для отдельных категорий граждан, возможность установить кадастровую стоимость своих земельных участков в объективном и достоверном размере, обеспечивающем соблюдение общих принципов налогового законодательства в части фактической способности налогоплательщика к уплате налога.

В этой связи участники парламентских слушаний констатируют, что существующее правовое регулирование в части оспаривания результатов государственной кадастровой оценки возлагает на правообладателей земельных участков серьезные финансовые и трудовые затраты, которые во многих случаях могут заметно превышать итоговый экономический результат оспаривания кадастровой стоимости, определенной на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления.

В настоящее время Министерство экономического развития Российской Федерации обладает полномочием по установлению максимального размера платы за проведение экспертизы отчета об определении рыночной стоимости объектов недвижимости для целей пересмотра результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости, принадлежащих физическим лицам и предназначенных для их проживания, ведения личного подсобного хозяйства, дачного хозяйства, садоводства, огородничества (часть 31 статьи 24¹⁸ Закона об оценочной деятельности). Однако такой размер данным Министерством не установлен.

Учитывая вышеизложенное, участники парламентских слушаний рекомендуют:

1. Государственной Думе Федерального Собрания Российской Федерации:

1.1. в приоритетном порядке обеспечивать рассмотрение законопроектов, предусматривающих совершенствование правового регулирования в сфере земельного налогообложения и снижение налогового бремени граждан и организаций, являющихся плательщиками земельного налога;

1.2. не поддерживать проект федерального закона № 686306-6 «О внесении изменений в статью 396 Налогового кодекса Российской Федерации» (в части стимулирования своевременной государственной регистрации права на объекты недвижимости и постановки на государственный кадастровый учет), предусматривающий увеличение налоговой нагрузки на правообладателей земельных участков, предназначенных для жилищного строительства.

2. Правительству Российской Федерации:

2.1. обеспечить подготовку и внесение в Государственную Думу проекта федерального закона, предусматривающего комплексное изменение правового регулирования государственной кадастровой оценки объектов недвижимости в целях создания механизмов правовой защиты налогоплательщиков, в числе прочего предусматривающего повышение роли и ответственности государственных органов при определении кадастровой стоимости таких объектов;

2.2. обеспечить подготовку и внесение в Государственную Думу проекта федерального закона, предусматривающего обязанность различных органов государственной власти, в том числе федеральных, по ежегодному представлению местным администрациям имеющихся у таких органов сведений о землях и земельных участках, расположенных на территории соответствующих муниципальных образований и иной подобной информации (например, о количестве земельных участков, находящихся в федеральной собственности или собственности субъектов Российской Федерации, о площади и местоположении границ земель лесного фонда, площади и составе земель водного фонда, обобщенных сведений о количестве и характеристиках земельных участков в зависимости от их целевого назначения и форм собственности);

2.3. обеспечить подготовку и внесение в Государственную Думу проекта федерального закона, предусматривающего правила исчисления

земельного налога в отношении земельных участков сельскохозяйственного назначения в случае, если размер земельной доли определен в виде баллов;

2.4. обеспечить подготовку и внесение в Государственную Думу проекта федерального закона, предусматривающего внесение изменений в статью 52 Налогового кодекса Российской Федерации в части необходимости указания в налоговом уведомлении сведений о реквизитах решений, на основании которых установлена налоговая база (кадастровая стоимость) для уплаты земельного налога, а также на основании которых установлена ставка земельного налога, и оснований для перерасчета земельного налога за предыдущие налоговые периоды (в случае, если в налоговом уведомлении содержится информация о перерасчете земельного налога);

2.5. рассмотреть вопрос о проведении комплексных кадастровых работ за счет средств федерального бюджета;

2.6. дополнительно проработать вопрос об обеспечении доступности судебного обжалования результатов государственной кадастровой оценки, в том числе в части подсудности указанной категории споров

2.7. проработать вопрос о необходимости внесения изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации, предусматривающих исключение из числа объектов налогообложения земельных участков, предоставленных для нужд обороны страны и безопасности государства, с компенсацией выпадающих доходов местных бюджетов за счет межбюджетных трансфертов.

3. Министерству экономического развития Российской Федерации

3.1. установить максимальный размер платы за проведение экспертизы отчета об определении рыночной стоимости объекта недвижимости для целей пересмотра результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости, принадлежащих физическим лицам и предназначенных для их проживания, ведения личного подсобного хозяйства, дачного хозяйства, садоводства, огородничества.

4. Федеральной налоговой службе и ее структурным подразделениям:

4.1. обеспечить максимально возможное информирование плательщиков земельного налога по наиболее часто встречающимся и задаваемым вопросам о порядке исчисления налога, причинах изменения его размера, возможных способах пересмотра размера налога (оспаривание или пересмотр кадастровой стоимости, установление льгот в соответствии с решениями органов местного самоуправления), в том числе при личном приеме граждан, рассмотреть возможность направления соответствующей

обобщающей информации в письменном виде в качестве приложения к налоговому уведомлению;

4.2. с целью максимально возможного информирования плательщиков земельного налога рассмотреть возможность внесения изменений в приказ от 25 декабря 2014 года № ММВ-7-11/673@ «Об утверждении формы налогового уведомления» в части:

- установления правила о формировании платежных документов на уплату физическими лицами земельного налога в бюджетную систему Российской Федерации по принципу «один платежный документ за один земельный участок» и «один платежный документ по уплате пени по земельному налогу за один земельный участок», отказавшись от существующего принципа «один платежный документ по совокупности платежей земельному налогу и пени», что обеспечит надлежащее информирование налогоплательщика, в том числе в случае, если он является правообладателем нескольких земельных участков или в случае, если имеется льгота, предусматривающая частичную оплату земельного налога, например, за один из земельных участков, принадлежащих налогоплательщику (если это не учтено в уведомлении и платежном документе);

- установления правила о включении в платежные документы на уплату физическими лицами земельного налога сведений о том, за какой именно земельный участок и за какой период подлежит уплате земельный налог, размер которого отражен в платежном документе.

5. Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии:

5.1. в целях избежания двойного налогообложения обеспечить исполнение требований пункта 4 статьи 11⁴ Земельного кодекса Российской Федерации в части необходимости внесения изменений в сведения о площади земельного участка, предоставленном садоводческому, огородническому или дачному некоммерческому объединению граждан, при предоставлении садового, огородного или дачного земельного участка члену такого объединения, при котором исходный земельный участок сохраняется в измененных границах.

6. Органам государственной власти субъектов Российской Федерации:

6.1. при заключении государственных контрактов на выполнение работ по государственной кадастровой оценке объектов недвижимости предусматривать в таких контрактах механизмы, позволяющие обеспечить

выполнение исполнителем работ на принципах объективности и достоверности сведений, используемых для проведения оценки;

6.2. при утверждении результатов государственной кадастровой оценки земельных участков принимать во внимание основные принципы налогового законодательства, в том числе в части всеобщности и равенства налогообложения, а также оценки фактической способности налогоплательщиков к уплате земельного налога;

6.3. рассмотреть возможность проведения комплексных кадастровых работ за счет бюджетов субъектов Российской Федерации.

7. Органам местного самоуправления:

7.1. при установлении земельного налога использовать возможность устанавливать налоговые льготы для отдельных категорий налогоплательщиков (пункт 2 статьи 387 Налогового кодекса Российской Федерации), в частности, в отношении которых установлены особые меры социальной защиты (инвалиды, ветераны Великой Отечественной войны, пенсионеры и иные льготные категории граждан);

7.2. обеспечить максимально возможное информирование плательщиков земельного налога по наиболее часто встречающимся и задаваемым вопросам о порядке исчисления налога, причинах изменения его размера, возможных способах пересмотра размера налога (оспаривание или пересмотр кадастровой стоимости, установление льгот в соответствии с решениями органов местного самоуправления), в том числе при личном приеме граждан, рассмотреть возможность размещения подобной информации на информационных щитах и в средствах массовой информации;

7.3. активизировать работу по приобретению в муниципальную собственность невостребованных земельных долей;

7.4. рассмотреть возможность проведения комплексных кадастровых работ за счет средств местных бюджетов муниципальных районов и городских округов.

