

Земельный налог и арендная плата для земельных участков под жилищное строительство



Автор:

Илья Богданов,
Старший юрист
Tensor Consulting Group



Согласно земельному законодательству использование земли является в России платным удовольствием. Причем деньги придется платить независимо от того на каком праве принадлежит вам участок. Исходя из перечня возможных оснований для осуществления владения и пользования земельными участками, законодательством выделяются всего два способа оплаты – земельный налог и арендная плата. В данном случае имеются ввиду платежи осуществляемые владельцем земельного участка государству, а не в связи со сделками частных лиц. Данные виды платежей распространяются на все земельные участки, в том числе и занятые под жилищное строительство.

Как раз по отношению к земельному участку предоставленному под жилищное строительство и будут рассмотрены существующие земельные платежи. Какие подводные камни сопутствуют каждому из предусмотренных способов платежа.

Типичным примером иллюстрирующим основные проблемы платы за землю можно назвать Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 4 февраля 2011 г. по делу N A28-1727/2010 где Комитет по управлению имуществом пытался взыскать с ЗАО плату за землю. Истец основывался на статьях 309, 395, 1102 Гражданского кодекса Российской Федерации, статье 65 Земельного кодекса Российской Федерации и мотивировал свои требования невнесением ЗАО платы за фактическое пользование земельным участком, на котором расположены здания, принадлежащие ему на праве собственности.

По мнению заявителя, первоначальное мнение суда, что ответчик являлся плательщиком земельного налога, поскольку земельный налог не может заменить собой арендную плату; в силу Федерального закона от 25.10.2001 N 137-ФЗ "О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации" ЗАО должно было переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельным участком на право аренды либо приобрести его в собственность, поэтому до момента приобретения спорного земельного участка в собственность Общество должно было платить арендную плату.

Однако суд, руководствуясь статьей 45, пунктами 3 и 4 статьи 53 Земельного кодекса Российской Федерации, пунктом 1 статьи 388 Налогового кодекса Российской Федерации, постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23.07.2009 N 54 "О некоторых вопросах возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога", счел, что спорный земельный участок до момента заключения договора купли-продажи от 25.03.2008 принадлежал ответчику на праве постоянного (бессрочного) пользования, поэтому ЗАО являлось плательщиком земельного налога, уплата которого подтверждается платежными поручениями, а потому со стороны ЗАО отсутствует неосновательное обогащение.

Так же суд решил что заключение договора безвозмездного временного пользования долей земельного участка от 16.06.1997 не повлекло прекращение права постоянного (бессрочного) пользования спорным земельным участком.

Использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы за использование земли являются земельный налог (до введения в действие налога на недвижимость) и арендная плата (пункт 1 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации).

В силу пункта 1 статьи 388 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в

соответствии со статьей 389 настоящего Кодекса, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Таким образом, ЗАО, являясь пользователем земельного участка на праве постоянного (бессрочного) пользования, является плательщиком налога. Имеющиеся в материалах дела платежные поручения подтверждают уплату земельного налога на спорный земельный участок, поэтому у суда отсутствовали основания для взыскания с ЗАО неосновательного обогащения в виде сбереженной арендной платы.

Посчитаем

Ключевой позицией в вопросе оплаты пользования землей является определение размеров этой платы.

Согласно п. 5 ст. 65 Земельного кодекса РФ основополагающей цифрой для определения размеров платежа (как налога, так и арендной платы) является кадастровая стоимость земельного участка.

Процедура оценки осуществляется прежде всего в соответствии с Федеральным законом «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», а именно, в соответствии с Главой III.1. Помимо этого, государственная кадастровая оценка земель проводилась в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 25.08.1999 N 945 "О государственной кадастровой оценке земель" и Правилами проведения государственной кадастровой оценки земель, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 08.04.2000 N 316, в соответствии с которыми государственная кадастровая оценка земель проводится для определения кадастровой стоимости земельных участков и основывается на классификации земель по целевому назначению и виду функционального использования. В соответствии с пунктами 3 и 10 Правил «Проведения государственной кадастровой оценки земель» государственная кадастровая оценка земель проводится не реже одного раза в пять лет, а результаты государственной кадастровой оценки земель утверждаются органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по представлению территориальных органов Федерального агентства кадастра объектов недвижимости.

Особенностью данного процесса является его значительная зависимость от бюрократических решений властных органов. Согласно законодательству от властных органов требуется не только принятие решения о проведении кадастровой оценки но и составление перечня объектов подлежащих оценке и выбор оценщика. Помимо этого проводится обязательное страхование деятельности оценщика и экспертиза отчета об оценке.

Выполнение всех этих условий значительно задерживает методичное проведение оценки объектов недвижимости. Тем более кадастровая стоимость определяется для больших земельных участков, вплоть до ее определения по всему муниципальному району.

Поэтому помимо кадастровой стоимости определить которую к моменту сделки еще не успели, законом предусмотрены иные способы определения стоимости земельного участка.

Наиболее интересный способ заключается в определении нормативной цены. Будучи пережитком эпохи либеральных реформ и практически не включенный в более позднюю систему земельного законодательства этот механизм продолжает работать, сохраняя традиции переходного периода. В частности Постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23 июля 2009 г. N 54 (пункт 7) определено, что если кадастровая стоимость земельного участка на момент возникновения спорных правоотношений не установлена, арбитражным судам следует руководствоваться положениями статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации и пункта 13 статьи 3 Федерального закона N 137-ФЗ, согласно которым, если кадастровая стоимость земли не определена, в этом случае для целей налогообложения применяется нормативная цена земли.

По своему характеру нормативная цена близка к рыночной цене. Нормативная цена определяется исходя из потенциального дохода с этого участка за расчетный срок окупаемости. Специфическими особенностями данного механизма является не только необходимость ее ежегодного определения органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации для земель различного целевого назначения по

оценочным зонам, административным районам, поселениям или их группам. Более значимой чертой этого явления можно назвать верхнюю границу нормативной цены в 75 процентов уровня рыночной цены на типичные земельные участки соответствующего целевого назначения. Кроме того органы местного самоуправления по мере развития рынка земли могут своими решениями уточнять количество оценочных зон и их границы, повышать или понижать установленную нормативную цену земли.

Помимо применения нормативной цены, предусмотрен вариант определения кадастровой цены в размере равном рыночной стоимости земельного участка.

Почти на равных

Процедуры оценки земли, рассмотренные нами выше, являются общими для всех способов платы за землю. Теперь стоит сказать несколько слов о специфических чертах каждого из этих способов.

И начнем мы с арендной платы.

Особенно стоит отметить указанное в Земельном кодексе РФ правило предусматривающее повышение арендной платы до размеров двукратной налоговой ставки земельного налога в том случае если здание, возведенное на этом участке не будет введено в эксплуатацию в течение трех лет с момента предоставления участка. Впрочем, для граждан осуществляющих индивидуальное жилищное строительство сделано исключение.

Основным документом регулирующим порядок определения арендной платы за земельные участки находящиеся в государственной или муниципальной собственности является Постановление Правительства РФ от 16 июля 2009 г. N 582 в котором предусмотрены следующие способы определения арендной платы:

а) на основании кадастровой стоимости земельных участков;

б) по результатам торгов (конкурсов, аукционов);

в) в соответствии со ставками арендной платы либо методическими указаниями по ее расчету, утвержденными Министерством экономического развития Российской Федерации;

г) на основании рыночной стоимости земельных участков, определяемой в соответствии с законодательством Российской Федерации об оценочной деятельности.

Причем арендная плата определяемая на основании кадастровой стоимости земельного участка рассчитывается в процентах

При заключении договора аренды земельного участка, в соответствии с которым арендная плата рассчитана на основании кадастровой стоимости земельного участка, органы исполнительной власти предусматривают в таком договоре возможность изменения арендной платы в связи с изменением кадастровой стоимости земельного участка. При этом арендная плата подлежит перерасчету по состоянию на 1 января года, следующего за годом, в котором произошло изменение кадастровой стоимости.

Например Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 14 февраля 2011 г. по делу N А03-6110/2010 рассматривает ситуацию с определением сторонами договора аренды арендной платы в связи с требованием органа исполнительной власти (одного из участников сделки) о взыскании с Кооператива задолженности по арендной плате. Спор шел о законности установления изменений размеров арендной платы в дополнительных соглашениях к договору аренды.

По мнению истца, в соответствии с положениями пункта 4 статьи 22, пункта 3 статьи 65, статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации, пункта 3 постановления Правительства Российской Федерации от 16.07.2009 N 582 "Об основных принципах определения арендной платы при аренде земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности и о правилах определения размера арендной платы, а также порядка, условий и сроков внесения арендной платы за земли, находящиеся в собственности Российской Федерации" стоимость аренды государственной (муниципальной) земли относится к категории регулируемых

цен и устанавливается в соответствии с нормативными документами органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации. Дополнительными соглашениями не вносились изменения в договор, а исполнялись его условия. Новый размер арендной платы подлежит применению с даты вступления в силу соответствующего нормативного акта.

В ходе рассмотрения дела суд пришел к следующему мнению:

«Пунктом 4 статьи 22 Земельного кодекса Российской Федерации предусмотрено, что размер арендной платы определяется договором аренды. Общие начала определения арендной платы при аренде земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, могут быть установлены Правительством Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 3 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации за земли, переданные в аренду, взимается арендная плата. Порядок определения размера арендной платы, порядок, условия и сроки внесения арендной платы за земли, находящиеся в собственности Российской Федерации, субъектов Российской Федерации или муниципальной собственности, устанавливаются соответственно Правительством Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления.

В пункте 5 указанной статьи указано, что для целей налогообложения и в иных случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, федеральными законами, устанавливается кадастровая стоимость земельного участка. Кадастровая стоимость земельного участка также может применяться для определения арендной платы за земельный участок, находящийся в государственной или муниципальной собственности.

Следовательно, стоимость аренды земли, находящейся в муниципальной собственности, относится к категории регулируемых цен. Арендная плата в таком случае должна определяться с учетом применимой в соответствии с действующим законодательством ставки арендной платы на условиях, предусмотренных договором аренды.

Поскольку ставки арендной платы являются регулируемыми ценами, стороны обязаны руководствоваться предписанным размером арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, и не вправе применять другой размер арендной платы. Поэтому независимо от предусмотренного договором механизма изменения арендной платы новый размер арендной платы подлежит применению с даты вступления в силу соответствующего нормативного акта.»

Всегда должен

Для целей налогообложения земельного участка так же используется его кадастровая стоимость. Согласно пунктам 1, 2 статьи 390 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговая база по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 Кодекса. В силу пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации. Пунктом 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации установлено, что органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации утверждают средний уровень кадастровой стоимости земель по муниципальному району (городскому округу).

Согласно пункту 1 статьи 5 Налогового кодекса Российской Федерации акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода..

Таким образом, налогообложение земельных участков включает в себя два основных спорных момента - порядок определения размеров налоговой базы, и момент определения ее определения, т. е. момент установления кадастровой стоимости.

Типичным примером может послужить Постановление ФАС Поволжского округа от 18 января 2011 г. по делу N А65-1762/2010 где налогоплательщик (Общество) оспаривал решение налоговой службы (Инспекция) о совершении им налогового нарушения в связи с неполной оплатой земельного налога.

По мнению истца на дату законодательно установленного срока уплаты налога кадастровая стоимость земельного участка не была изменена и об изменении кадастровой стоимости в надлежащие сроки налогоплательщику также не сообщалось. Следовательно, данные о кадастровой стоимости земельных участков, содержащиеся в авансовом расчете по земельному налогу, представленном Обществом в Инспекцию, являются достоверными, поскольку получены заявителем в законодательно установленном порядке у уполномоченного государственного органа.

Однако суды поддержали позицию Инспекции на том основании что: «Согласно пункту 3 статьи 391 НК РФ налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

В соответствии с пунктом 2 статьи 393, пунктом 3 статьи 398 НК РФ расчеты сумм по авансовым платежам по земельному налогу представляются налогоплательщиком в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, каковыми являются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

Как правильно отметили судебные инстанции, об изменении кадастровой стоимости земельных участков было известно из постановления КМ РТ от 31.12.2008 N 951, в связи с чем на дату подачи налоговой декларации по земельному налогу за 2 квартал 2009 года Общество располагало данными об изменении кадастровой стоимости единого землепользования с кадастровым номером 16:48:000000:78 и должно было исчислить налог к уплате в бюджет исходя из измененной кадастровой стоимости земельного участка.»

Таким образом, механизм взимания платы за землю включает в себя несколько спорных ситуаций, к которым желательно быть готовыми.

Прежде всего, это конкуренция нескольких способов определения цены земельного участка – один и тот же участок может быть оценен разными способами, что повлечет за собой ошибки в начислении земельного налога.

Весьма распространенным основанием для спора является и метод определения кадастровой оценки оценщиком и утверждения оценки земли органами власти.

Как ни странно, достаточно часто в суде оказываются споры о моменте возникновения обязанностей по внесению платежей за землю, что связано с множеством переходов права на землю – права безвозмездного пользования, аренды или собственности.

Tensor Consulting Group
mail@tensorconsult.com
www.tensorconsult.com