

ОБРАЗОВАТЕЛЬНАЯ АВТОНОМНАЯ НЕКОММЕРЧЕСКАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
ВОЛЖСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМ. В.Н.ТАТИЩЕВА (ИНСТИТУТ)
Кафедра «Налоги и налогообложение»

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ПОСОБИЕ
по дисциплине «Налогообложение природопользования»
для студентов специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность» специализация
«Экономико-правовое обеспечение экономической безопасности»

Составил:

к.э.н., доцент Голиков О.И.

к.э.н., доцент Голикова О.В.

д.э.н., профессор Нестеренко Е.Г.

Тольятти, 2017 г.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение

1. Экономическая природа рентных платежей в природопользовании

1.1. Понятие ренты и ее виды

1.2. Механизм изъятия ренты

1.3. Состав и структура платежей в природопользовании и их нормативное регулирование: налоговый и неналоговый механизм

2. Действующая система налогообложения природопользования в Российской Федерации

2.1. Налог на добычу полезных ископаемых

2.2. Водный налог

2.3. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

2.4. Земельный налог

3. Задания для самостоятельного контроля знаний

Заключение

Литература

Приложения

Введение

В настоящее время в Российской Федерации практически не решена одна из основных проблем в сфере природопользования - установление таких видов собственности на природные ресурсы, которые бы обеспечивали их эффективное использование не только в интересах отдельных юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, но и государства в целом.

Для собственника природных ресурсов ключевым является вопрос получения рентного дохода. Сейчас государство, формально являясь собственником природных ресурсов, недополучает весьма значительную часть ресурсной ренты и поэтому крайне неэффективно выполняет основную роль такого собственника.

В Экологической доктрине Российской Федерации, одобренной распоряжением Правительства РФ от 31.08.2002 N 1225-р, одним из основных направлений государственной политики названо обеспечение перехода в сфере природопользования к системе рентных платежей.

Рентные платежи предполагают изъятие в бюджет у хозяйствующих субъектов части прибыли (сверхприбыли), являющейся не результатом непосредственной предпринимательской деятельности, а полученной в результате использования природного ресурса.

В настоящее время заметно активизировалась деятельность законодательных и исполнительных органов власти, а также непосредственных природопользователей по совершенствованию экономических отношений в сфере природопользования посредством предложений по корректировке сложившейся системы налогов и сборов.

Необходимость данных действий обусловлена, в частности, следующими причинами:

- увеличение экономической ценности ресурсов, что дает основания для существенного изменения уровня платности за их эксплуатацию;
- ограниченность (невозобновляемость либо уязвимость) многих видов природных ресурсов, что должно стимулировать их рациональное использование с целью обеспечения экологической и экономической безопасности страны;
- создание равных условий хозяйствования в сфере экономики природопользования, чего можно добиться только учетом при налогообложении разных эколого-географических и экономико-геологических факторов, влияющих на финансовые результаты деятельности хозяйствующих субъектов.

Реформирование природопользования может быть осуществлено, по мнению многих экспертов, за счет усиления рентной составляющей в системе налогов, сборов и других обязательных платежей.

1. Экономическая природа рентных платежей в природопользовании

1.1. Понятие ренты и ее виды

Практика государственного и хозяйственного управления, действующий экономический механизм не опираются на четкую научную концепцию рентных отношений и адекватную рентную составляющую этого механизма. Отсутствуют и законодательные акты, которые содержали бы научные принципы и правовые нормы учета ренты, и основанные на мировом опыте нормативы ее распределения между хозяйствующими субъектами и государством, в том числе прогрессивные ставки рентного налога, взимаемого из прибыли сверх оптимального уровня рентабельности. Этот уровень еще предстоит определить и обосновать указанные нормативы и ставки как в целом по совокупности отраслей, приносящих ренту, так и по предприятиям каждой отдельной отрасли. Здесь, учитывая меняющиеся условия рыночной конъюнктуры, региональные особенности и другие многочисленные факторы, не может быть применена единая для всех схема. Поэтому вопрос о природной ренте - ее формах, условиях образования, методах учета, принципах и механизме распределения является одним из самых сложных не только в отечественной, но и в мировой экономике.

За последние годы вопрос о природной ренте, ее извлечении в пользу государства и использовании в целях подъема отечественной экономики неоднократно поднимался как в научной литературе, так и в средствах массовой информации.

Экономисты по-разному определяют сущность ренты. Одни рассматривают ренту как один из видов доходов на собственность, плату собственников за использование природного ресурса. Другие рассматривают ренту как регулярный доход с капитала или земельного участка, получаемый их владельцами без предпринимательской деятельности. Ренту определяют и как особый вид относительно устойчивого дохода, непосредственно не связанного с предпринимательской деятельностью.

Анализ образования ренты позволяет выяснить источники доходов этих двух субъектов арендных отношений, раскрыть влияние природного фактора и юридической формы собственности на механизм возникновения ренты.

Определение ренты неразрывно связано с понятием земли. Внешне рента представляет собой плату за пользование землей, которую ее собственник получает от арендатора. Очевидно, что она - часть стоимости продукта, полученного предпринимателем.

В английском языке слово «рента» означало первоначально аренду или арендную плату. В арендной плате заключены две части: одна соответствует проценту на капитал, уже вложенный в землю и неотделимый от нее (мелиорация, ирригация, постройки и т.д.); другая существует всегда и соответствует передаче права пользования землей.

Термин «рента» имеет два значения: правовое и экономическое.

В юриспруденции рента - самостоятельное правоотношение, касающееся прямого взаимоотношения между субъектами договора ренты, никак не связано с арендой имущества.

Экономическое же отношение между получателем ренты и ее плательщиком непосредственно связано с использованием кредитных средств или арендой имущества.

В экономической науке основы изучения ренты были положены А.Смитом, К.Марксом. Она рассматривалась, главным образом, в связи с использованием земли. А.Смит определял ренту как излишек стоимости над заработной платой рабочих и средней прибылью фермера, как произведение природы, которое остается за вычетом всего, что является результатом труда человека. Рента анализировалась в тесной связи с частной собственностью. Часто она рассматривается как некоторый доход, который получает собственник природного ресурса, сдавая его в аренду или эксплуатируя самостоятельно (рентный доход).

Решающую роль в образовании ренты играет природный фактор. Одинаковые по площади участки земли с разной почвой различаются по плодородию и способности давать урожай. Чем плодороднее земля, тем больше излишек, независящий от труда и технологий. Также месторождения полезных ископаемых различаются по качеству извлекаемых нефти, металлов и затратам на их добычу и т.д. Очевидно, что при равных затратах человеческого и физического капиталов более качественный природный ресурс дает и большую отдачу.

Для образования ренты большое значение имеет ограниченность природного ресурса. Если бы плодородные земли, месторождения полезных ископаемых и других природных ресурсов не были ограничены, то ренты не возникало бы. В этом случае спрос выступает единственным действенным фактором, определяющим ренту, при пассивном предложении.

Другим важным условием ее образования является ограничение доступа к природным ресурсам, приносящим ренту. Использовать конкретный ресурс может только один пользователь. В литературе такое ограничение иногда называется монополией на природный ресурс как на объект хозяйствования, и оно противопоставляется свободному доступу к ресурсу.

Величина ренты определяется как разница между фактической оплатой фактора производства и минимально возможным уровнем оплаты фактора производства, при котором фактор будет использоваться данным образом (так называемый «удерживающий доход»). Результатом такого определения является практическое толкование ренты как разницы между фактическим доходом добывающей компании и суммой себестоимости добычи природного ресурса и части прибыли. При этом суммируемая часть прибыли рассчитывается исходя из уровня рентабельности, обеспечивающего привлекательность добычи природного ресурса для бизнеса.

Экономическая структура рентного дохода представлена на рисунке 1.

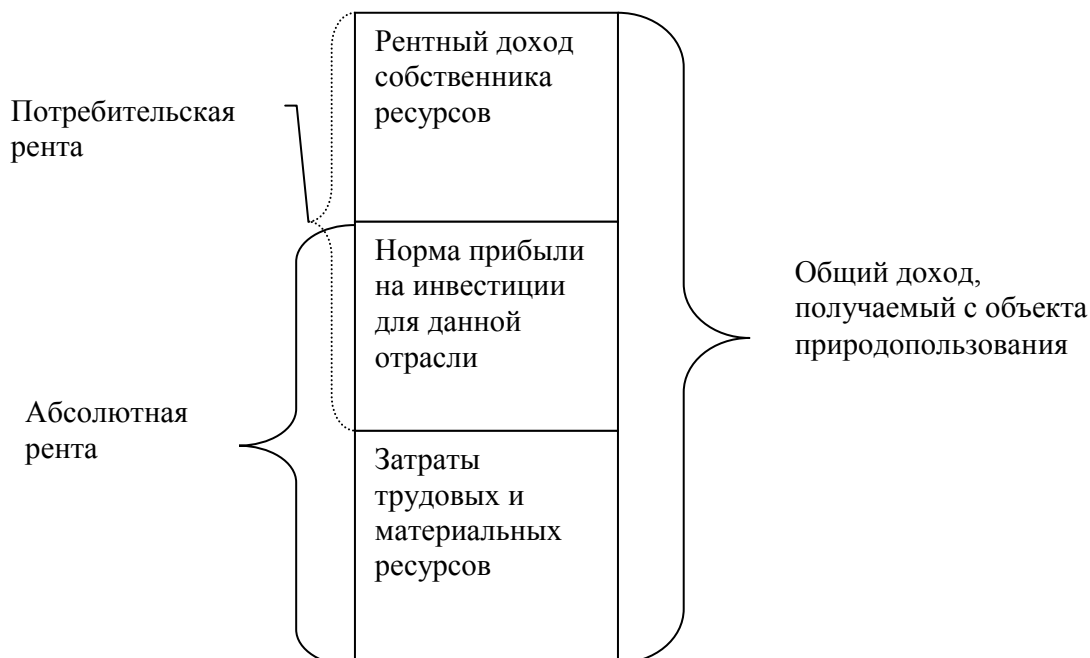


Рис.1. Экономическая структура рентного дохода

Согласно общепринятому определению, природная рента - часть прибыли, возникающая в результате использования природного ресурса в процессе производства.

В трактовке теории факторов производства и теории предельной производительности рента является вознаграждением, которое получает владелец природных ресурсов в соответствии с предельной производительностью этих факторов.

По экономическому содержанию виды ренты можно подразделить на абсолютную, монопольную и дифференциальную. По видам эксплуатируемых объектов – источникам рентного дохода можно выделить земельную, горную, водную, лесную, промышленную, экологическую, потребительскую. Виды ренты представлены на рисунке 2.

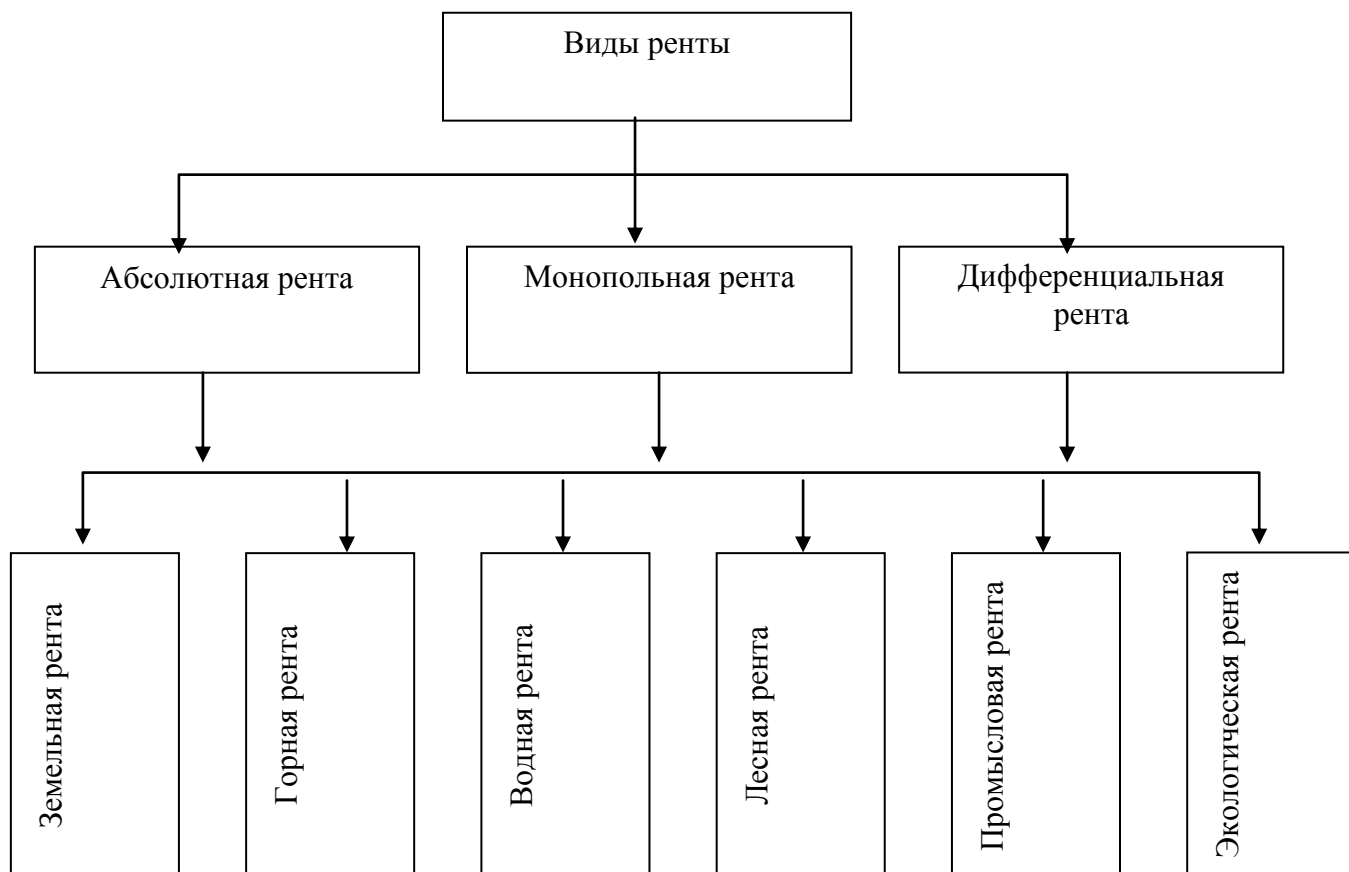


Рис.2 Виды ренты

1. Абсолютная рента

Абсолютная рента является результатом монополии частной собственности на природные ресурсы со стороны определенного класса общества. Собственник природных ресурсов именно в этом своем качестве, зная, что ресурсы необходимы всем - для сельскохозяйственного и промышленного производства, - заставит желающего пользоваться землей, платить за нее арендную плату.

Под абсолютной рентой понимается доход, получаемый недропользователем от разработки созданного природой месторождения вне зависимости от его качества. Она возникает в процессе эксплуатации месторождений и определяет уровень нормативных затрат и нормальной прибыли последнего по доходности месторождения. В данном случае под нормальной прибылью понимается минимально ожидаемая прибыль, при которой инвестор согласен принять участие в финансировании разработки месторождения.

2. Монопольная рента

Исключительные природные условия создают возможности для производства редких продуктов - особых сортов винограда в сельском хозяйстве, некоторых видов полезных ископаемых при недропользовании и т.д. Такие товары продаются по монопольным ценам, верхний предел которых нередко определяется лишь уровнем платежеспособного спроса. В результате монопольные цены могут значительно превышать индивидуальную стоимость таких продуктов. Это и позволяет землевладельцам получать монопольную ренту. Таким образом, монопольная рента - эта особая форма ренты, которая появляется при монопольных ценах на исключительно редкие и невозпроизводимые в других местах земледельческие продукты и полезные ископаемые.

3. Дифференциальная рента

Дифференциальная рента является наиболее распространенной формой ренты. Это разница между общественной и индивидуальной стоимостью добываемой продукции. Образование дифференциальной ренты вызвано различием в плодородии и местоположении земли и эффективности добавочных затрат труда и средств на землю.

Дифференциальная рента — это понятие, фигурирующее не только на рынках земельных угодий и производства сельскохозяйственной продукции; она возникает как экономическая категория в случае использования любого рода ресурсов, не являющихся полностью однородными в каждом их классе.

Предпосылкой возникновения рентных доходов является дифференциация естественных свойств участков, приводящая к дифференциации затрат. То есть если бы затраты на всех участках были одинаковы, то никто из владельцев не получил бы дополнительных доходов. Полученный при этом дополнительный доход называется дифференциальной рентой.

Образование дифференциальной ренты связано с рядом особенностей, главной из которых является ограниченность пригодных для использования территорий, что порождает монополию. Монополия — это антипод свободного доступа к природным ресурсам, важнейшее условие образования ренты.

Таким образом, если бы земля представляла собой неограниченный ресурс, то тогда не могло бы быть никакой собственности на землю.

Дифференциальная рента получается благодаря разному качеству природных ресурсов и их местоположению. Ресурс лучшего качества (более плодородная земля, качественная нефть, порода с высоким содержанием руды и пр.) позволяет при прочих равных условиях (квалификация кадров, оборудование и технологии) получать гораздо лучшие экономические результаты по сравнению с более бедными природными ресурсами.

Аналогичный эффект дает местоположение, транспортный фактор. Местоположение и транспортная близость определяют высокую цену территорий, расположенных вблизи городов, даже в случае их невысоких качественных характеристик. Одинакового качества месторождения нефти и газа могут иметь различный доступ к трубопроводам, транспортную инфраструктуру, находиться на различном расстоянии от мест потребления и переработки.

Разница в получаемых результатах при различном качестве природных благ и их местоположении составляет основу и определяет величину дифференциальной ренты.

Дифференциация затрат или отдачи возникает из-за того, что территории с относительно лучшим качеством ограничены. Наряду с ними приходится эксплуатировать худшие территории. Это явление приводит к образованию дифференциальной ренты I, обусловленной различиями качественных характеристик и местоположением природных объектов. Интенсификация их использования приводит к тому, что, хотя в данный участок осуществляются последовательные вложения ресурсов, тем не менее отдача от них убывает. Поначалу потратив свои средства наиболее эффективно, затем мы вынуждены

делать следующие, менее эффективные траты. Несовпадение отдачи последовательных затрат на один и тот же участок приводит к образованию дифференциальной ренты II.

Эта рента возникает не только на разных участках, но и на одном и том же участке при последовательных вложениях капитала. Таким образом, затраты равновеликих капиталов, последовательно вкладываемых в эксплуатацию данного участка, имеют различную эффективность. Но исходя из того, что общественная цена производства продукции определяется ценой производства продукции при наименее производительных затратах капитала (в худший участок), более эффективные затраты капитала приносят помимо обычной средней прибыли еще и сверхприбыль, образуя дифференциальную ренту II.

Дифференциальная рента II может образовываться и на наихудшем из эксплуатируемых участков в случае отсутствия неиспользованных территорий, когда спрос на продукцию превышает предложение и когда дополнительная продукция, полученная на имеющихся территориях за счет вложений капитала, оказывается более дорогой, чем на худшем участке.

Дифференциальная рента I выражает различную эффективность равновеликих капиталов, обусловленную различиями в степени использования естественного богатства разных участков земли, и характеризует экстенсивное развитие производства. Дифференциальная рента II выражает такие различия в производительности равновеликих капиталов, вкладываемых последовательно в один и тот же участок, которые обуславливаются изменением экономической отдачи участка, и характеризует интенсивность развития производства.

Дифференциальная рента II показывает абсолютный эффект от эксплуатации природного объекта, а дифференциальная рента I — сравнительную эффективность.

Дифференциальная рента I, приносимая наихудшим из эксплуатируемых участков будет равна нулю. При этом дифференциальная рента II может быть положительной и может равняться нулю.

По видам эксплуатируемых природных объектов и территорий различают следующие виды природной ренты:

- земельная;
- горная;
- водная;
- лесная;
- промысловая;
- экологическая;
- потребительская.

Земельная рента

Особой формой ренты является земельная рента, связанная с аграрными отношениями. Земельная рента выступает как часть прибавочного продукта, создаваемого производителями, хозяйствующими на земле.

Земельная рента - это определенная сумма, которую земельный собственник получает от арендатора - предпринимателя, взявшего земельный участок во временное пользование за арендную плату.

Земельная рента образуется не только в связи с арендой земли для сельскохозяйственного производства, рента имеет место и в тех случаях, когда земля арендуется предпринимателями для постройки зданий и сооружений, разработки ее недр. Земельная рента выступает в двух основных формах - абсолютной и дифференциальной, что обусловлено существованием двух видов монополий на землю: монополии частной собственности на землю и монополии на землю как объект хозяйствования.

Горная рента

Горная рента - разновидность природной ренты; она образуется только в горнодобывающей промышленности и обусловлена горно-геологическими и социально-экономическими факторами добычи полезных ископаемых.

Водная рента

Водные объекты располагаются в различных эколого-географических условиях и различаются как по составу водных ресурсов, так и по их объему (стоку). При этом климатические и природно-географические особенности территорий становятся причиной отличий в условиях водообеспечения.

Рентный подход в водопользовании предполагает эксплуатацию как акватории водных объектов, так и объемных характеристик этого природного ресурса.

При этом заметны различия в пользовании подземными и поверхностными водными объектами.

Специфической особенностью подземных вод как одного из видов природных ресурсов является их двойственный характер. С одной стороны, это подвижное полезное ископаемое, находящееся в недрах и извлекаемое из них, а с другой - часть общих водных ресурсов.

В то же время поверхностные водные объекты интенсивно истощаются в результате антропогенного загрязнения. Поэтому вследствие выбытия из хозяйственного оборота источников чистой воды возникает необходимость забора воды худшего качества, что приводит к росту издержек производства на очистку, фильтрацию, обеззараживание и другие работы по доведению воды до установленного качества для безопасного потребления. При данных обстоятельствах организации, использующие подземные источники, оказываются в более благоприятных экономических условиях, чем потребители более загрязненных поверхностных вод. Поэтому экономию затрат, обусловленную потреблением воды лучшего качества, можно рассматривать как дифференциальную водную ренту.

Лесная рента

Земельная рента в лесопользовании специфична. Лесные земли как объект лесопользования в экономическом смысле ценны не сами по себе, а коммерческими ресурсами - древесиной на корню, продуктами побочного пользования, рекреацией. В этом принципиальное отличие между сельским и лесным хозяйствами и обусловлено оно единственной причиной - чрезвычайной продолжительностью воспроизводственного цикла лесных экосистем. Не случайно в российском лесном законодательстве земля и ресурсы рассматриваются в единстве, как нечто целое, объединяются общим понятием - лесной фонд.

Платежи за лесопользование зависят от плодородия почв опосредовано.

Рентообразующими факторами являются показатели качества и запаса лесных ресурсов. Поэтому земельную ренту в лесопользовании правомерно называть лесной рентой. Лесная рента принадлежит собственнику лесного фонда. При государственной собственности на лесной фонд лесная рента, как правило, облагается налогом.

Промысловая рента

Промысловая рента наиболее ярко проявляется при изъятии из естественной среды обитания объектов животного мира и водных биологических ресурсов. При этом природопользователь не несет прямых расходов на выращивание и воспроизводство объектов добычи.

Изъятие из естественной среды обитания объектов животного мира и водных биологических ресурсов возможно лишь на строго определенных территориях. Такими территориями могут выступать территории земельных и лесных угодий, а так же акватория водных объектов. В такой ситуации просматриваются интеграционные составляющие земельной, лесной и водной ренты.

Экологическая рента

Современное состояние окружающей среды в Российской Федерации характеризуется крупномасштабным загрязнением атмосферного воздуха, почв, поверхностных и подземных вод. Загрязнение и деградация окружающей среды с каждым годом все больше влияет на здоровье людей. Отмечается устойчивая корреляция комплексного загрязнения окружающей среды и общей смертности с такими причинами, как болезни крови и кроветворных органов, психические расстройства, онкологические заболевания, болезни органов пищеварения и дыхания. Примерно одна шестая часть территории страны, где проживает более 60 млн. человек, является экологически неблагоприятной. В этих условиях увеличивается значимость компенсационных мер со стороны хозяйствующих субъектов. Такая категория изъятия средств за негативное воздействие на окружающую среду носит характер экологической ренты.

Потребительская рента

Потребительская ценность ресурсов часто оказывается выше, чем их цена. По этой причине можно выделить потребительскую ренту, которая определяется как разность между потребительской ценностью ресурса и его ценой.

1.2. Механизм изъятия ренты

В мировой практике выработано четыре подхода к обеспечению платности природопользования:

- использование налогового механизма при установлении платежей за пользование природными ресурсами;
- формирование договорной системы, предусматривающей использование договоров коммерческой концессии при предоставлении природных ресурсов в пользование;
- установление смешанной фискальной системы, сочетающей нормы гражданского, административного и налогового права и включающей налоговые и неналоговые платежи;
- применение системы компенсационных неналоговых платежей и штрафных санкций за превышение предельно допустимых нормативов негативного воздействия на окружающую среду.

В отечественной налоговой системе не предусмотрен инструментальный оценки и изъятия рентного дохода. Платежи, которые установлены в России за пользование природными ресурсами, являются фиксированными, административно утвержденными ставками платы. В их основе нет ни рыночной, ни рентной оценки природных ресурсов. Для превращения платежей в механизм изъятия ренты надо создать надежное информационное обеспечение, полученное в результате проведения конкурсов и аукционов на природопользование. Если это условие выполнить, то можно использовать один из трех инструментальных наборов превращения платежей в механизм изъятия ренты.

Первый инструментальный набор превращения платежей в механизм изъятия ренты позволяет определять их размер по итогам торгов. Результаты торгов практически всегда достоверны, поскольку их исход никак не зависит от административных интересов. Государственные структуры, организующие торги, лишь устанавливают в зависимости от способа их проведения верхнюю или нижнюю границы платы за использование природного ресурса, а конечный размер ее определяется спросом и предложением.

Второй вид инструментального обеспечения изъятия ренты опирается на исчисление процента от рыночной стоимости объекта, рассматриваемого как единое целое с природными ресурсами, находящимися в нем, на нем или под ним. Этот инструментальный применяется тогда, когда торги на природопользование организовать невозможно. Он дает не такие точные результаты, как первый инструментальный набор, но в отсутствие торгов он иногда бывает единственным. Подобная ситуация может сложиться, например, при продаже земельных участков, находящихся в негосударственной собственности или

пользовании. Тогда административно установленный процент от рыночной стоимости объекта определит и размер платы за природопользование.

Третий инструментальный набор превращения платежей в механизм изъятия ренты определяет ее как разницу между рыночными ценами, издержками и нормальной прибылью предпринимателя. Этот способ оценки ренты не самый надежный. Как правило, он входит составной частью и в первый, и во второй инструментальный набор. А его значимость определяется прежде всего тем, что он обеспечивает соблюдение государственных интересов; он позволяет более или менее объективно определить минимально допустимые и желательные для государства размеры платы за природопользование в форме налоговых платежей.

Обобщая вышеизложенное можно выделить основные механизмы изъятия ренты: купля-продажа месторождений полезных ископаемых, получение арендной платы, взимание налогов (причем различных по своему экономическому содержанию) и др.

Таким образом изъятие ренты возможно двумя основными способами: через налоги и неналоговым путем посредством включения соответствующих платежей в лицензионные соглашения. Именно включение в лицензионные соглашения условий разработки конкретных месторождений (в части определения уровня платежей) предоставляет возможность учета множества индивидуальных особенностей добычи полезных ископаемых: специфики их залегания, степени выработанности месторождений и других факторов. Все это значительно усложняет составление таких лицензионных соглашений и требует углубленного контроля государственных органов при администрировании этих платежей. Однако такой подход должен найти поддержку у тех природопользователей, которые поставлены в настоящее время в неравные экономические условия из-за наличия у них малопродуктивных месторождений и (или) высоких затрат по их освоению в связи с объективными (природными и географическими) факторами.

1.3. Состав и структура платежей в природопользовании и их нормативное регулирование: налоговый и неналоговый механизм

Понятие «природные ресурсы» закреплено в Федеральном законе от 10.01.2002 N 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» (Приложение 1). В соответствии с этим законом, природные ресурсы - это компоненты природной среды, природные объекты и природно-антропогенные объекты, которые используются или могут быть использованы при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления и имеют потребительскую ценность. Законодательством под компонентами природной среды определены земля, недра, почвы, поверхностные и подземные воды, атмосферный воздух, растительный и животный мир и иные организмы, а также озоновый слой атмосферы и околоземное космическое пространство, обеспечивающие в совокупности благоприятные условия для существования жизни на Земле. Природный объект - это естественная экологическая система, природный ландшафт и составляющие их элементы, сохранившие свои природные свойства. Природно-антропогенный объект - природный объект, измененный в результате хозяйственной и иной деятельности, и (или) объект, созданный человеком, обладающий свойствами природного объекта и имеющий рекреационное и защитное значение.

Перечисленные компоненты природной среды, природные объекты и природно-антропогенные объекты, установление и взимание обязательных платежей за пользование ими (включая загрязнение и прочее негативное воздействие) и являются объектом регулирования законодательства о природоресурсных платежах.

В настоящее время приняты и действуют основные законодательные акты по следующим видам природных ресурсов:

1. земля - Земельный кодекс Российской Федерации от 25.10.2001 N 136-ФЗ (далее ЗК - РФ), статья 25 Закона РФ от 11.10.1991 N 1738-1 «О плате за землю», гл. 31 Налогового кодекса РФ «Земельный налог»;

2. недра - Закон РФ от 21.02.1992 N 2395-1 «О недрах», Федеральный закон от 30.12.1995 N 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции», гл. 26 НК РФ «Налог на добычу полезных ископаемых», гл. 26.4 НК РФ «Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции»;

3. вода - Водный кодекс РФ от 03.06.2006 N 74-ФЗ, гл. 25.2 НК РФ «Водный налог»;

4. лес - Лесной кодекс РФ от 04.12.2006 N 200-ФЗ; Постановление Правительства РФ от 22 мая 2007 г. N 310 «О ставках платы за единицу объема лесных ресурсов и ставках платы за единицу площади лесного участка, находящегося в федеральной собственности»

5. животный мир и иные организмы - Федеральный закон от 24.04.1995 N 52-ФЗ «О животном мире», Федеральный закон от 20.12.2004 N 166-ФЗ «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов», гл. 25.1 НК РФ «Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов».

Отдельными документами, устанавливающими плату за негативное воздействие на окружающую среду, являются Федеральный закон «Об охране окружающей среды» и Постановление Правительства РФ от 12 июня 2003г. N 344 «О нормативах платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления».

Помимо указанных основных законодательных актов, регулирующих отношения в сфере отдельных компонентов природной среды, действует значительное количество постановлений Правительства РФ, федеральных органов исполнительной власти. На подзаконном уровне осуществляется регулирование порядка выдачи различных лицензий, устанавливаются ставки для исчисления платежей. Таким образом, законодательство Российской Федерации о природоресурсных платежах представляет собой «совокупность отдельных нормативных правовых актов, связанных между собой нормами по установлению и взиманию платежей за использование природных ресурсов». Законодательство о природоресурсных платежах является комплексным институтом: оно состоит из актов различных отраслей права. Систему законодательства о природоресурсных платежах можно представить следующим образом. Во-первых, это собственно природоресурсное законодательство: Земельный кодекс РФ, Водный кодекс РФ, Лесной кодекс РФ, Закон РФ «О недрах» и др. Указанные законы устанавливают принципы пользования тем или иным видом природного ресурса, определяют соответствующую терминологию, полномочия органов публично-правовых образований в области земельных, водных и иных отношений, регулируют вопросы собственности на объекты (земельные и лесные участки, водные объекты), а также устанавливают платежи за пользование природными ресурсами неналогового характера.

Налоговый механизм

Некоторые платежи были отнесены к налогам и вследствие этого регулируются налоговым законодательством. Законодательство о налогах и сборах обладает рядом особенностей, что предопределяет иную, отличную от других обязательных платежей, правовую природу данных платежей. В соответствии с частью 1 статьи 1 НК РФ законодательство РФ о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. Налоговый кодекс является основным нормативно-правовым актом, на основе которого выстраивается вся система налогового законодательства. Более того, Налоговый кодекс устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения в Российской Федерации. Из этого следует (в совокупности со статьей 12 НК РФ), что платежи, не предусмотренные

Налоговым кодексом (статьями 13-15 НК РФ), не относятся к налогам и не могут регулироваться актами законодательства о налогах и сборах. Иными словами, такие платежи не являются по правовой природе налогами. Данный вывод имеет не только теоретическое значение: он важен для правоприменительной практики. Отнесение того или иного нормативного правового акта к законодательству о налогах и сборах, а платежа, установленного таким актом - к налогам, означает, что отношения, возникающие по поводу уплаты такого платежа, являются налоговыми. В результате, органы, призванные осуществлять контроль за взиманием таких платежей, приобретают права, определенные в Налоговом кодексе. Надо отметить, что круг этих прав довольно широк и ответственность за неуплату выше, чем за невнесение каких-либо иных обязательных платежей. Таким образом, отнесение того или иного природоресурсного платежа к налогам влечет за собой серьезные последствия для плательщиков. Следует обратить внимание на пункт 3 статьи 1 НК РФ, согласно которому действие Налогового кодекса распространяется на отношения по установлению, введению и взиманию сборов в тех случаях, когда это прямо предусмотрено Налоговым кодексом. Следовательно, только прямое указание на то в Налоговом кодексе позволяет распространить его нормы на отношения по уплате сборов. Необходимо отметить, что законодательством Российской Федерации предусматриваются и другие виды сборов, не установленные в Налоговом кодексе (например, сбор за выдачу лицензий Закон РФ «О недрах»). Иногда тот или иной платеж не носит названия «сбор», однако суды и исследователи считают его по правовой природе сбором (например, плата за негативное воздействие на окружающую среду).

В настоящее время Налоговый кодекс РФ предусматривает следующие виды налогов и сборов, относящихся к природоресурсным платежам (рис. 3):

- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- земельный налог.

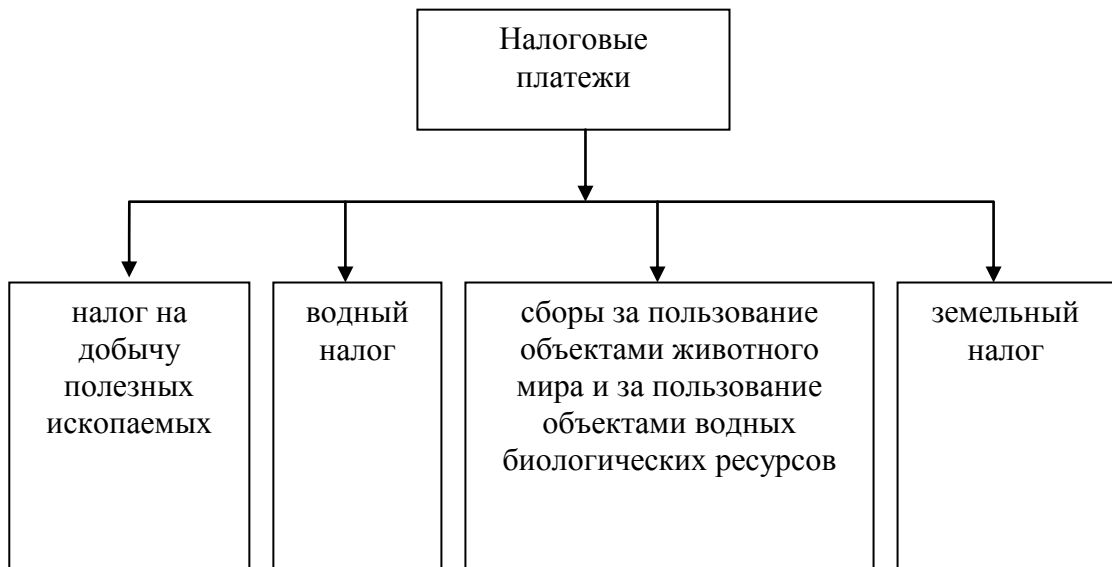


Рис. 3 Состав налоговых платежей при природопользовании

Также, Налоговый кодекс РФ среди специальных налоговых режимов указывает систему налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Из перечисленных выше налогов и сборов только земельный налог является местным, все остальные - федеральными. Это означает, что земельный налог вводится в действие и прекращает действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с Налоговым кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

Каждая отрасль законодательства устанавливает и, в свою очередь, подчиняется определенным принципам - руководящим положениям, идеям, основным началам, определяющим сущность всей отрасли. Правовые принципы обладают общеобязательным значением и «выступают своего рода ориентиром при становлении и развитии права и законодательства». Обычно при характеристике какой-либо отрасли права выделяют общеправовые и отраслевые принципы.

Особое значение имеют принципы налогового права, поскольку они содействуют единообразному применению законодательства о налогах и сборах и выступают своего рода гарантиями для налогоплательщиков.

Неналоговые механизмы изъятия ренты

Современная фискальная система РФ предусматривает обязательность уплаты следующих платежей за пользование природными ресурсами:

- платежи при пользовании недрами
- плата за негативное воздействие на окружающую среду
- плата за землю
- плата за пользование водными объектами,
- платежи за пользование лесным фондом,
- сбор за пользование объектами животного мира и сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Не все из перечисленных ресурсных платежей относятся к налогам и сборам, взимаемым на основании законодательства о налогах и сборах. Ряд платежей носит неналоговый характер. Неналоговые платежи представлены на рисунке 4.

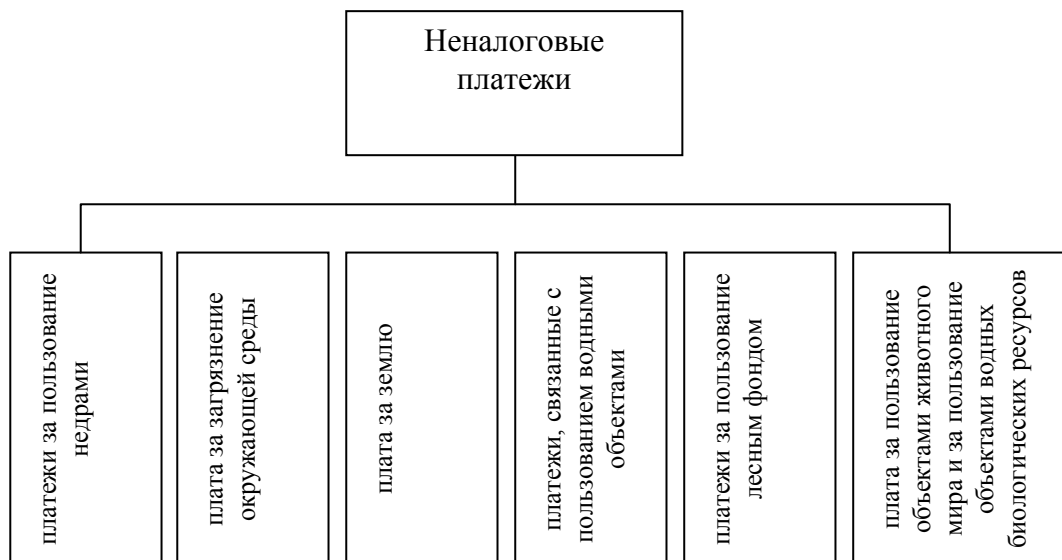


Рис. 4 Состав неналоговых платежей

В свою очередь, каждый элемент системы платежей за природопользование имеет внутреннюю структуру:

- платежи за пользование недрами взимаются в виде:
 - разовых платежей за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;
 - регулярных платежей за пользование недрами;
 - плат за геологическую информацию о недрах;

сбора за участие в конкурсе (аукционе);

сбора за выдачу лицензий;

- плата за загрязнение окружающей среды взимается в трех видах:

за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов, другие виды вредного воздействия в пределах допустимых нормативов;

за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов, другие виды вредного воздействия в пределах установленных лимитов (временно согласованных нормативов);

за сверхлимитные выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов, другие виды вредного воздействия;

- плата за землю взимается в виде:

арендной платы за землю;

- платежи, связанные с использованием водными объектами, взимаются в виде:

платы, направляемой на восстановление и охрану водных объектов;

- платежи за пользование лесным фондом взимаются в виде:

лесных податей;

арендной платы за аренду участков лесного фонда;

- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов взимаются в виде:

сбора за выдачу лицензии на пользование животным миром.

Обратимся также к принципам природоресурсного законодательства. В основе данного законодательства нет одного кодифицирующего акта: в зависимости от регулируемого компонента природной среды можно называть принципы земельного законодательства, водного, лесного, законодательства о недрах и т.д. В каждом акте - Земельном кодексе, Водном кодексе, Лесном кодексе - установлены перечни принципов, различающихся в связи со спецификой объектов регулирования. Так, Земельный кодекс в статье 1 среди прочего устанавливает учет и значение земли как основы жизни и деятельности человека, приоритет охраны земли как важнейшего компонента природной среды, единство судьбы земельных участков и прочно связанных с ними объектов. В статье 3 Водного кодекса перечислены следующие принципы: значимость водных объектов в качестве основы жизни и деятельности человека, приоритет охраны водных объектов перед их использованием, экономическое стимулирование охраны водных объектов и др. В Лесном кодексе, также закреплен в отдельной статье перечень принципов лесного законодательства, среди которых использование лесов с учетом их глобального экологического значения, недопустимость использования лесов органами государственной власти, органами местного самоуправления.

Несмотря на такое разнообразие принципов правового регулирования в различных законодательных актах, равных по юридической силе, выделяют некоторые общие основные начала:

- принцип государственного управления природными ресурсами;

- принцип охраны природных ресурсов;

- принцип рационального использования природных ресурсов;

- принцип устойчивого развития и сохранения биологического разнообразия экосистем;

- принцип целевого характера использования природных объектов;

- принцип платности использования природных ресурсов.

Одним из основополагающих принципов является принцип платности использования природных ресурсов. Платность природопользования установлена прямо или косвенно во всех основных актах природоресурсного законодательства. Более того, данный принцип закрепляется и раскрывается в отдельных статьях. Тем самым законодатель подчеркнул важность этого принципа. «Использование земли в Российской

Федерации является платным», «использование лесов в Российской Федерации является платным» - такими формулировками установлена платность природопользования.

Использование природных ресурсов является платным. Юридическое лицо осуществляет добычу полезных ископаемых, получает в результате прибыль, однако оно не несло и не несет какие-либо расходы по «созданию» полезных ископаемых, их воспроизводству. Кроме того, юридическое лицо материально не заинтересовано в эффективном природопользовании: стоимость безотходного производства добычи полезных ископаемых выше, необходимо нести дополнительные затраты на приобретение очистных сооружений и т.д. Таким образом, целями платности природопользования являются повышение заинтересованности пользователя в эффективном использовании природных ресурсов, создание материальной заинтересованности в сохранении и воспроизводстве природных ресурсов, изыскание дополнительных средств на восстановление и воспроизводство природных ресурсов.

2. Действующая система налогообложения природопользования в Российской Федерации.

2.1. Налог на добычу полезных ископаемых

Налог на добычу полезных ископаемых относится к федеральным налогам, является прямым и общим.

Налогообложение доходов, связанных с добычей нефти, считается в настоящее время базовым для российской экономики, так как вносит основной вклад в формирование доходов государственного бюджета и активного сальдо торгового баланса страны. В связи с этим чрезвычайно важное значение имеет построение эффективной налоговой системы для данного сектора экономики.

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) регулируется главой 26 Налогового Кодекса РФ (далее - НК РФ) «Налог на добычу полезных ископаемых».

Основным понятием в области налогообложения полезных ископаемых является понятие добытого полезного ископаемого, которое определено статьей 337 НК РФ, как продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси) и отвечающая государственному стандарту РФ, стандарту отрасли, региональному стандарту или международному стандарту.

Важно отметить, что не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого и являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

НДПИ может применяться только в отношении полезных ископаемых, которые:
 добыты из недр на территории РФ на предоставленном по закону участке недр;
 добыты из недр за пределами РФ на территориях, арендуемых и используемых по международным договорам или находящихся под юрисдикцией РФ.

извлечены из отходов (потерь) производства, подлежащие отдельному лицензированию;

НДПИ распространяется на следующие виды полезных ископаемых:

антрацит, уголь каменный, уголь бурый и горючие сланцы;

торф;

углеводородное сырье (нефть, газовый конденсат, газ природный и горючий и другие газы);

товарные руды черных и цветных металлов, редких, радиоактивных металлов;

полезные компоненты комплексной руды;

горно-химическое неметаллическое сырье (апатит, фосфоритовые руды, соли, сера, пшат, краски земляные и др.);

сырье редких металлов (индий, кадмий, теллур, таллий, галлийдр.);
неметаллическое сырье (гипс, ангидрид, мел, известняк, галька, гравий, песок, глина, облицовочные камни);

кондиционный продукт пьезо-оптического сырья (топаз, нефрит, жадеит, родонит, лазурит, аметист, бирюза, агаты, яшма и др.) и т.д.

В целях исчисления НДС к объектам налогообложения не относятся:

общераспространенные ископаемые, такие как подземные воды, добытые индивидуальными предпринимателями и используемые им непосредственно для личного потребления;

добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и др. геологические материалы;

добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте охраняемых объектов, имеющих научное, культурное значение;

извлеченные из собственных отходов (потерь) добывающего и перерабатывающего производства;

дренажные подземные воды.

Налоговая база по налогу на добычу полезных ископаемых представляет собой стоимость полезных ископаемых по каждому виду, с учетом установленных главой 26 НК РФ налоговых ставок. Налоговая база должна быть определена отдельно по каждому виду добытого полезного ископаемого и зависит напрямую от количества добытого полезного ископаемого и способа оценки стоимости добытого полезного ископаемого.

Налогоплательщиком может быть выбран и применен один из трех способов оценки стоимости полезного ископаемого:

способ, основанный на сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета государственных субвенций;

способ, основанный на сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого;

способ, основанный на расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Если налогоплательщик применяет первый способ оценки, то оценка стоимости единицы добытого полезного ископаемого производится исходя из выручки, определяемой с учетом сложившихся в текущем налоговом периоде (а при их отсутствии - в предыдущем налоговом периоде) у налогоплательщика цен реализации добытого полезного ископаемого, без учета субвенций из бюджета на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью.

При этом выручка от реализации добытого полезного ископаемого определяется исходя из цен реализации (уменьшенных на суммы субвенций из бюджета), определяемых с учетом положений статьи 40 НК РФ, без налога на добавленную стоимость (при реализации на территории Российской Федерации и в государства-участники Содружества Независимых Государств), уменьшенных на сумму расходов налогоплательщика по доставке в зависимости от условий поставки.

В случае если выручка от реализации добытого полезного ископаемого получена в иностранной валюте, то она пересчитывается в рубли по курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату реализации добытого полезного ископаемого, определяемую в зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов в соответствии со статьей 271 или статьей 273 НК РФ.

Оценка должна быть произведена отдельно по каждому виду добытого полезного ископаемого исходя из цен реализации.

Объемы полезных ископаемых могут быть рассчитаны прямым методом (с помощью измерительных приборов и устройств) и косвенным методом (расчетный способ, основанный на данных о содержании добытого полезного ископаемого в породе извлекаемой из недр).

Стоимость добытого полезного ископаемого определяется как произведение количества полезного ископаемого и стоимости единицы добытого полезного ископаемого. Стоимость единицы добытого полезного ископаемого рассчитывается как отношение выручки от реализации добытого полезного ископаемого к количеству реализованного добытого полезного ископаемого.

В соответствии со статьей 342 НК РФ налоговые ставки НДС могут быть как постоянными, так иметь и процентное выражение.

Процентные налоговые ставки варьируются от 3,8% на калийные соли до 17,5% на газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья.

Постоянные налоговые ставки применяются к газу горючему природному, добытому из всех видов месторождений углеводородного сырья и нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной.

Налоговая ставка для газа равна 147 руб. за 1 000 куб. м газа.

Постоянная налоговая ставка, установленная для нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, равна 419 руб. за тонну с учетом коэффициентов Кц и Кв.

Коэффициент Кц, характеризующий динамику мировых цен на нефть, должен ежемесячно определяться налогоплательщиком самостоятельно по следующей формуле (1):

$$K_{ц} = (Ц-9) \times \frac{P}{261} \quad (1)$$

где,

Ц - средний за налоговый период уровня цен нефти сорта «Юралс», выраженный в долларах США за баррель.

Средний уровень цен нефти сорта «Юралс» определяется как сумма средних арифметических цен покупки и продажи на мировых рынках нефти (средиземноморском и роттердамском) за все дни торгов, деленная на количество дней торгов в соответствующем налоговом периоде.

P - среднее значение курса доллара США за налоговый период к рублю РФ, устанавливаемого Центральным банком РФ за все дни налогового периода.

Среднее значение курса доллара США к рублю РФ должно быть определено налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса доллара США к рублю РФ, установленного ЦБ РФ, за все дни в соответствующем налоговом периоде.

Коэффициент, характеризующий степень выработанности запасов конкретного участка недр (Кв) также определяется по формуле (2):

$$K_{в} = 3,8 - 3,5 \times \frac{N}{V} \quad (2)$$

где,

N - сумма накопленной добычи нефти на конкретном участке недр (включая потери при добыче) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых утвержденного в году, предшествующем году налогового периода;

V - начальные извлекаемые запасы нефти, утвержденные в установленном порядке с учетом прироста и списания запасов нефти (за исключением списания запасов добытой нефти и потерь при добыче) и определяемые как сумма запасов категорий А, В, С1 и С2 по конкретному участку недр в соответствии с данными государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1 января 2006 года.

В случае если степень выработанности запасов на конкретном участке недр, определяемого с использованием прямого метода учета количества добытой нефти на конкретно участке недр, превышает 1, то коэффициент K_v принимается равным 0,3.

Федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий в установленном порядке ведение государственного баланса запасов полезных ископаемых, направляет в налоговые органы данные государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1-ое число каждого месяца календарного года, включающие:

- наименование пользователя недр;
- реквизиты лицензии на право пользования недрами;
- сведения о накопленной добыче нефти (включая потери при добыче) и начальных извлекаемых запасах нефти, утвержденных в установленном порядке, с учетом прироста и списания запасов нефти (за исключением списания запасов добытой нефти и потерь при добыче) всех категорий по каждому конкретному участку недр. Данные предоставляются после выпуска государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1-е число каждого календарного года, но не позднее 1-го числа следующего календарного года.

Следует также отметить, что налогоплательщиком может быть использована налоговая ставка НДС, равная 0 в случае добычи видов:

- полезных ископаемых в части нормативных фактических потерь (при отсутствии утвержденных нормативов применяются прежние, а по вновь разрабатываемым месторождениям - нормативы по техническому проекту);
- попутного газа;
- попутных и дренажных подземных вод вне государственного баланса запасов;
- полезных ископаемых при разработке некондиционных или ранее списанных запасов;
- полезных ископаемых во вскрышных, вмещающих породах, отвалах и в отходах;
- подземных вод из контрольных или резервных скважин при проведении планового контроля;
- минеральных вод для лечебных и курортных целей;
- подземных вод, используемых исключительно в сельскохозяйственных целях;
- с 01.01.2007 г. при добыче нефти на участках в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края, до достижения накопленного объема нефти 25 млн. тонн на участке недр при определенных условиях.

Уплата налога на добычу полезных ископаемых должна производиться налогоплательщиком не позднее 25 числа следующего месяца. Налоговая декларация представляется не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. (Приложение 2)

Пользователями недр ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, представляют в налоговые органы по местонахождению участков недр расчеты регулярных платежей по формам, утвержденным Минфином России по согласованию с Министерством природных ресурсов (Закон РФ от 21.02.1992 г. N 2395-1 (Приложение 3)). Формы расчета регулярных платежей за пользование недрами (Приложение 4) утверждены Приказом МНС РФ от 11 февраля 2004 г. N БГ-3-21/98@ «Об утверждении формы расчета регулярных платежей за пользование недрами и порядка его заполнения»

Налоговыми периодом является календарный месяц.

Расчет суммы налога на добычу полезных ископаемых, подлежащего уплате, представлен ниже.

Например организация эксплуатирует нефтегазоконденсатные и газоконденсатные месторождения после добычи минерального сырья. Конечным продуктом у данной компании является нестабилизированный газовый конденсат.

по данным учета (косвенный метод) предприятие в налоговом периоде осуществило добычу 600 тонн нестабилизированного газового конденсата. Из них было

реализовано 200 тонн по цене 3000 руб. за тонну. Таким образом, налоговая база по НДС составит:

$$600 \times 3000 = 1\,800\,000 \text{ руб.}$$

Сумма налога на добычу полезных ископаемых к уплате в бюджет составляет:

$$1\,800\,000 \times 17.5\% = 315\,000 \text{ руб.}$$

Необходимо также отметить, что существует следующая схема распределения по бюджетам собранных в счет НДС сумм:

1. регулярные платежи за пользование недрами, а также платежи за добычу углеводородного сырья и подземных вод:

40% - в федеральный бюджет,

60% - в бюджет субъекта РФ.

2. платежи за добычу общераспространенных полезных ископаемых - 100% в бюджет субъекта РФ.

3. при добыче любых ископаемых на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами РФ - 100% в федеральный бюджет.

2.2. Водный налог

С 1 января 2007 года вступил в силу новый Водный кодекс. Он предусматривает два основания пользования водными объектами: договор водопользования и решение о предоставлении водного объекта в пользование. За пользование водным объектом на основании договора взимается плата (ст. 20 ВК РФ). Поэтому в статье 333.8 Налогового кодекса уточняется, что организации и физические лица, которые используют водные объекты на основании договоров (решений), заключенных (принятых) после введения в действие нового Водного кодекса (то есть после 1 января 2007 года), водный налог не уплачивают (п. 2 ст. 333.8 НК РФ).

Уплачивают налог те предприятия, которые пользуются водными объектами и осуществляет специальное или особое водопользование (используют водные объекты для удовлетворения питьевых и бытовых нужд населения, потребностей сельского хозяйства, промышленности, энергетики, лесосплава и других отраслей народного хозяйства, для сброса сточных вод).

Виды водных объектов и порядок пользования ими регулируются Водным кодексом Российской Федерации (ВК РФ). В зависимости от физико-географических, гидрорежимных и других признаков водные объекты подразделяются на:

поверхностные водные объекты;

внутренние морские воды;

территориальное море Российской Федерации;

подземные водные объекты.

Существует общее, специальное и особое водопользование. Остановимся более подробно на специальном и особом, так как при таком использовании водных объектов организации, индивидуальные предприниматели и физические лица являются плательщиками водного налога на основании главы 25.2 «Водный налог» НК РФ, которая вступила в силу с 1 января 2005 г.

В соответствии со ст. 86 ВК РФ специальное водопользование - это использование организациями и гражданами водных объектов или их части с применением сооружений, технических средств и устройств. Указанная деятельность должна осуществляться только при наличии лицензии, за исключением случаев использования водных объектов для плавания на маломерных плавательных средствах и для разовых посадок (взлетов) воздушных судов. Перечень видов специального водопользования и сооружений, технических средств и устройств приведен в приказе МПР России от 23.03.05 г. N 70.

Особое водопользование - использование водных объектов для обеспечения нужд обороны, федеральных энергетических систем, федерального транспорта, а также для

государственных и муниципальных нужд - требует решения Правительства Российской Федерации (ст. 21, 87 ВК РФ) и должно осуществляться на основании лицензии.

Порядок лицензирования водопользования установлен Правилами предоставления в пользование водных объектов, находящихся в государственной собственности, установления и пересмотра лимитов водопользования, выдачи лицензии на водопользование и распорядительной лицензии (далее - Правила), утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 3.04.97 г. N 383.

Выдачу, оформление и регистрацию лицензий на водопользование и распорядительных лицензий производят Росводресурсы в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 16.06.04 г. N 282 (с изм. и доп. на 6.06.06 г.). Кроме того, данное ведомство в соответствии с п. 7 ст. 85 НК РФ сообщает в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней после выдачи лицензии информацию о водопользователях. На основании указанных сведений налоговый орган ставит на учет организацию-водопользователя и присваивает ей КПП, затем информирует об этом налоговые органы по месту нахождения организации. При постановке на учет в налоговой инспекции в качестве плательщика водного налога в КПП после кода налоговой инспекции указывается код 41.

В лицензии на водопользование должны содержаться сведения о водопотребителях, водном объекте, а также указания на способы и цели использования водного объекта (ст. 49 ВК РФ). Если в лицензии или в договоре на пользование водным объектом отсутствуют необходимые сведения, то за разъяснениями следует обратиться в соответствующий территориальный орган МПР России. На основании лицензии на водопользование водный объект может передаваться в краткосрочное пользование сроком до 3 лет или же в долгосрочное пользование на срок от 3 до 25 лет.

В п. 5 Правил перечислены виды водопользования, при осуществлении которого лицензию получать не надо. Во всех остальных случаях за безлицензионное водопользование организации могут быть привлечены к административной ответственности на основании ст. 7.6 КоАП РФ, в соответствии с которой самовольное занятие водного объекта или его части, пользование им без разрешения (лицензии), если получение такового предусмотрено законом, а равно без заключенного в соответствии с законом договора либо с нарушением условий, предусмотренных разрешением (лицензией) или договором, влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от 300 до 500 рублей; на должностных лиц - от 500 до 1000 рублей; на юридических лиц - от 5000 до 10000 рублей.

Для получения права на специальное или особое водопользование кроме лицензии организации, индивидуальные предприниматели и физические лица обязаны иметь договоры пользования водными объектами, заключенные с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации.

Законодательство о налогах и сборах не ставит начисление водного налога в зависимость от наличия лицензии. Согласно письму Минфина России от 20.12.05 г. N 03-07-03-02/64 при осуществлении организациями и физическими лицами специального и (или) особого водопользования, требующего лицензирования, без соответствующей лицензии водный налог должен уплачиваться по ставкам, установленным ст. 333.12 НК РФ для используемого вида водопользования.

В соответствии с п. 46 Правил организациям и гражданам разрешается осуществлять водопользование до оформления и выдачи соответствующей лицензии. Если такая деятельность ведется на основании действующих нормативных актов и водопользователь включен в график лицензирования, такие организации должны уплачивать налог с момента пользования водными объектами, несмотря на то что новая лицензия еще не получена и находится на стадии оформления (письмо Минфина России от 12.07.06 г. N 03-07-03-04/29).

На основании п. 1 ст. 333.9 НК РФ водным налогом облагаются следующие виды водопользования:

забор воды из водных объектов;

использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;

использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;

использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях.

Водные объекты, не подлежащие налогообложению, указаны в п. 2 ст. 333.9 НК РФ. К ним, в частности, относятся:

забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;

забор воды для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий;

забор воды для санитарных, экологических и судоходных попусков;

забор воды для орошения земель сельскохозяйственного назначения, полива садоводческих, огороднических, дачных земельных участков и т.д.

Водный налог рассчитывается организацией самостоятельно как произведение налоговой базы и соответствующей ей ставки налога. Полученные суммы налога по всем видам водопользования складываются, и получается общая сумма налога (ст. 333.13 НК РФ).

Налоговая база по водному налогу определяется отдельно по каждому водному объекту и виду водопользования и формируется по правилам, изложенным в ст. 333.10 НК РФ, следующим образом (Таблица 1):

Таблица 1 - Виды водопользования

Вид водопользования	Налоговая база
Забор воды из водных объектов	Объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период рассчитывается на основании показаний водоизмерительных приборов отражаемых в журнале учета использования воды. В случае отсутствия указанных приборов объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств либо исходя из норм водопотребления
Использование водных объектов для целей гидроэнергетики (без забора воды)	Количество электроэнергии, произведенной за налоговый период
Использование акватории водных объектов (за исключением лесосплава в плотках и кошелях)	Площадь предоставленного водного пространства
Использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях	Расчетным путем: объем древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период (тыс. куб. м), умножается на расстояние сплава (км) и делится на 100

При заборе, например, воды из нескольких рек расчет налоговой базы должен производиться отдельно по каждой из них независимо от того, что налоговые ставки могут быть одинаковы по бассейнам этих рек.

Если в отношении водного объекта установлены различные ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке. Например, в случае когда река

протекает по территории трех экономических районов, в которых применяются разные ставки налога по бассейну этой реки, налоговая база определяется применительно к каждой из них.

Ставки водного налога указаны в ст. 333.12 НК РФ. Они зависят от вида водопользования и различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям.

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов ставки повышаются в пять раз. Увеличенные ставки применяются только к той части забранной воды, которая превышает лимит. В случае отсутствия у налогоплательщика утвержденных квартальных лимитов они определяются расчетно как 1/4 утвержденного годового лимита (п. 2 ст. 333.12 НК РФ). Следует отметить, что эта норма не учитывает специфику водопользования многими промышленными предприятиями, так как объемы водопотребления тесно связаны с особенностями производства. Как правило, промышленным предприятиям устанавливаются годовые лимиты, хотя в промышленности номенклатура и объем выпускаемой продукции заметно различаются по сезонам. При этом в одном квартале водопользование может превышать в несколько раз объемы другого квартала, но не выходить за рамки общего годового лимита. И за квартальное превышение при соблюдении годового лимита придется платить в пять раз больше.

Для всех налогоплательщиков Российской Федерации установлена одинаковая ставка налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения. Она составляет 70 руб. за 1000 куб. м воды.

Налоговым периодом по водному налогу признается квартал. Налог уплачивается по месту нахождения объекта налогообложения (по месту осуществления водопользования) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, т.е. не позднее 20 апреля, 20 июля, 20 октября и 20 января (ст. 333.14 НК РФ).

Водный налог является федеральным и полностью зачисляется в федеральный бюджет.

Налоговая декларация (Приложение 5) представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения (по месту водопользования) в срок, установленный для уплаты налога (ст. 333.15 НК РФ), т.е. не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Для целей исчисления налога на прибыль сумма водного налога учитывается в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, согласно п.п. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ. При признании расходов методом начисления датой осуществления расходов в виде налогов признается дата начисления налогов (п.п. 1 п. 7 ст. 272 НК РФ).

При заборе воды из водных объектов сверх установленных лимитов в целях налогообложения налогоплательщик может уменьшить доходы на сумму расходов в размере 5-кратной ставки водного налога (письмо Минфина России от 21.04.05 г. N 07-05-06/114).

2.3. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира, за исключением объектов животного мира, относящихся к объектам водных биологических ресурсов, признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира на территории РФ.

Плательщиками сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на

пользование объектами водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген.

Объектами обложения признаются:

- объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным пунктом 1 статьи 333.3 НК, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира, выдаваемой в соответствии с законодательством РФ;

- объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным пунктами 4 и 5 статьи 333.3 НК, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов, выдаваемой в соответствии с законодательством РФ.

Не признаются объектами обложения объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ (по перечню, утверждаемому Правительством РФ) и лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство являются основой существования. Такое право распространяется только на количество (объем) объектов животного мира и объектов водных биологических ресурсов, добываемых для удовлетворения личных нужд, в местах традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности данной категории плательщиков. Лимиты использования объектов животного мира и лимиты и квоты на вылов (добычу) объектов водных биологических ресурсов для удовлетворения личных нужд устанавливаются органами исполнительной власти субъектов РФ по согласованию с уполномоченными федеральными органами исполнительной власти.

Ставки сбора за каждый объект животного мира приведены в статье 333.3 НК. Например, ставки в рублях за одно животное следующие:

- Овцебык - 15 000;
- Медведи - 3000-6000;
- Лось - 1500;
- Соболь - 120;
- Барсук, бобр - 60;
- Тетерев - 20.

При изъятии молодняка (в возрасте до одного года) диких копытных животных ставки сбора за пользование объектами животного мира устанавливаются в размере 50% ставок, указанных в списке.

Ставки сбора за каждый объект животного мира устанавливаются в размере 0 руб. в случаях, если пользование такими объектами животного мира осуществляется в целях:

- охраны здоровья населения, устранения угрозы для жизни человека, предохранения от заболеваний сельскохозяйственных и домашних животных, регулирования видового состава объектов животного мира, предотвращения нанесения ущерба экономике, животному миру и среде его обитания, а также в целях воспроизводства объектов животного мира, осуществляемого в соответствии с разрешением уполномоченного органа исполнительной власти;

- изучения запасов и промышленной экспертизы, а также в научных целях в соответствии с законодательством РФ.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов определены в рублях за 1 т. Например, для Дальневосточного бассейна:

- Минтай - 2000-3500;
- Треска - 3000;

Сельдь - 500;

Камбала, навага - 200;

Краб - 9000-100 000.

Например, для Северного бассейна:

Треска - 5000;

Пикша - 3500;

Сельдь - 400;

Палтус - 7000;

Мойва - 50.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов - морское млекопитающее - в рублях за одно млекопитающее. Например:

Касатка - 30 000;

Белуха - 3000;

Морж - 1500;

Тюлень - 350-600.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов устанавливаются в размере 0 руб. в случаях, если пользование такими объектами водных биологических ресурсов осуществляется в целях:

- охраны здоровья населения, устранения угрозы для жизни человека, предохранения от заболеваний сельскохозяйственных и домашних животных, регулирования видового состава объектов водных биологических ресурсов, предотвращения нанесения ущерба экономике, животному миру и среде его обитания, а также в целях воспроизводства объектов водных биологических ресурсов, осуществляемого в соответствии с разрешением уполномоченного органа исполнительной власти;

- изучения запасов и промышленной экспертизы, а также в научных целях в соответствии с законодательством РФ.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов для градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, включенных в перечень, утверждаемый Правительством РФ, устанавливаются в размере 15% ставок сбора, предусмотренных НК.

При этом пониженная ставка сбора применяется в отношении объема промышленных квот, не превышающего годового объема промышленных квот, выделенного этим организациям на бесплатной основе в 2001 году.

Градо- и поселкообразующими российскими рыбохозяйственными организациями признаются организации, численность работающих в которых с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта, которые функционируют на 1 января 2002 года не менее пяти лет, эксплуатируют только находящиеся у них на праве собственности рыбопромысловые суда, зарегистрированы в качестве юридического лица в соответствии с законодательством РФ и у которых объем реализованной ими рыбной продукции и (или) выловленных объектов водных биологических ресурсов составляет в стоимостном выражении более 70% общего объема реализуемой ими продукции.

Сумма сбора за пользование объектами животного мира определяется в отношении каждого объекта животного мира как произведение соответствующего количества объектов животного мира и ставки сбора, установленной для соответствующего объекта животного мира.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов определяется в отношении каждого объекта водных биологических ресурсов как произведение соответствующего количества объектов водных биологических ресурсов и ставки сбора, установленной для соответствующего объекта водных биологических ресурсов.

Сумму сбора за пользование объектами животного мира плательщики уплачивают при получении лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира.

Сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов плательщики уплачивают в виде разового и регулярных взносов.

Сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10%.

Уплата разового взноса производится при получении лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов.

Оставшаяся сумма сбора, определяемая как разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса, уплачивается равными долями в виде регулярных взносов в течение всего срока действия лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа.

Уплата сборов производится:

- плательщиками - физическими лицами, за исключением индивидуальных предпринимателей, - по местонахождению органа, выдавшего лицензию (разрешение);
- плательщиками - организациями и индивидуальными предпринимателями - по месту своего учета.

Суммы сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов зачисляются на счета органов федерального казначейства для их последующего распределения в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

Органы, выдающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира и лицензию (разрешение) на пользование объектами водных биологических ресурсов, не позднее 5-го числа каждого месяца представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о выданных лицензиях (разрешениях), сумме сбора, подлежащей уплате по каждой лицензии (разрешению), а также сведения о сроках уплаты сбора.

Формы представления сведений органами, выдающими в установленном порядке лицензии (разрешения), утверждаются федеральным налоговым органом.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами животного мира по лицензии (разрешению) на пользование объектами животного мира, не позднее десяти дней с даты получения такой лицензии (разрешения) представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных лицензиях (разрешениях) на пользование объектами животного мира, суммах сбора, подлежащих уплате, и суммах фактически уплаченных сборов.

По истечении срока действия лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира организации и индивидуальные предприниматели вправе обратиться в налоговый орган по месту своего учета за зачетом или возвратом сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям) на пользование объектами животного мира, выданным уполномоченным органом.

Зачет или возврат сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям) на пользование объектами животного мира осуществляется в порядке, установленном главой 12 НК, при условии представления документов, перечень которых утверждается федеральным налоговым органом.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов по лицензии (разрешению) на пользование объектами водных биологических ресурсов, не позднее десяти дней с даты получения такой лицензии (разрешения) представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных лицензиях (разрешениях) на пользование объектами водных биологических ресурсов, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов.

Сведения представляются организациями и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими пользование объектами животного мира и пользование объектами

водных биологических ресурсов, по формам, утверждаемым федеральным налоговым органом. (Приложение 6,6а)

2.4. Земельный налог

Земельный налог устанавливается главой 31 НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

В городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге налог устанавливается НК и законами указанных субъектов РФ, вводится в действие и обязателен к уплате на территориях указанных субъектов РФ.

Устанавливая налог, представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяют налоговые ставки в пределах, установленных НК, порядок и сроки уплаты налога.

При установлении налога нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) могут также устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

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

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.

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

Не признаются объектом налогообложения:

- 1) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;
- 2) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;
- 3) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;
- 4) земельные участки из состава земель лесного фонда;
- 5) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с НК. Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговая база в отношении земельного участка, находящегося на территориях нескольких муниципальных образований (на территориях муниципального образования и городов федерального значения Москвы или Санкт-Петербурга), определяется по каждому муниципальному образованию (городам федерального значения Москве и Санкт-Петербургу). При этом налоговая база в отношении доли земельного участка,

расположенного в границах соответствующего муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), определяется как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной доле земельного участка (с 1 января 2008 года).

Налоговая база определяется отдельно в отношении долей в праве общей собственности на земельный участок, в отношении которых налогоплательщиками признаются разные лица либо установлены различные налоговые ставки.

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.

Налогоплательщики - физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, - определяют налоговую базу самостоятельно в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности, на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Налоговая база для каждого налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими ведение государственного земельного кадастра, органами, осуществляющими регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органами муниципальных образований.

Налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 руб. на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

- 1) Героев Советского Союза, Героев РФ, 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 года 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 редакции Закона РФ от 18 июня 1992 года N 3061-1), в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 года N 175-ФЗ «О социальной защите граждан РФ, 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 года N 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;
- 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.

Уменьшение налоговой базы на не облагаемую налогом сумму, установленную НК, производится на основании документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, представляемых налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения земельного участка.

Порядок и сроки представления налогоплательщиками документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга).

Если размер не облагаемой налогом суммы, предусмотренной НК, превышает размер налоговой базы, определенной в отношении земельного участка, налоговая база принимается равной нулю.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей совместной собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, в равных долях.

Если при приобретении здания, сооружения или другой недвижимости к приобретателю (покупателю) в соответствии с законом или договором переходит право собственности на ту часть земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, налоговая база в отношении данного земельного участка для указанного лица определяется пропорционально его доле 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.

Пунктом 5 статьи 391 НК РФ определенным категориям граждан, владеющих земельными участками, представлена возможность уменьшать налоговую базу на 10 000 руб. Такие налогоплательщики рассчитывают налоговую базу по формуле (3):

$$\text{Налоговая база} = \text{КСТ} - \text{НС} \quad (3)$$

где,

КСТ - кадастровая стоимость земельного участка;

НС - не облагаемая налогом сумма.

Если право на льготу в соответствии со статьей 395 НК возникло или прекратилось в течение налогового (отчетного) периода, налогоплательщик исчисляет сумму налога в отношении льготного участка с учетом коэффициента использования налоговой льготы (K1). Он определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствовала налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом или отчетном периоде (пункт 10 статьи 396 НК). Формула для расчета налоговой базы (4):

$$\text{Налоговая база} = \text{КСТ} - \text{Дплощ} \times (1 - \text{K1}) \quad (4)$$

где,

КСТ - кадастровая стоимость земельного участка;

Дплощ - доля не облагаемой площади земельного участка;

K1 - коэффициент использования налоговой льготы; значение данного коэффициента применяется для исчисления земельного налога в десятичных дробях с точностью до сотых долей.

Статьей 392 НК установлены правила определения налоговой базы по земельным участкам, находящимся в общей долевой собственности. Налоговая база рассчитывается по формуле (5):

$$\text{Налоговая база} = \text{КСТ} \times \text{Дуч} \quad (5)$$

где,

КСТ - кадастровая стоимость земельного участка;

Дуч - доля налогоплательщика в праве на земельный участок.

Налогоплательщик - совладелец участка, имеющий право на льготу по земельному налогу в виде необлагаемой налогом суммы, - определяет налоговую базу по формуле (6):

$$\text{Налоговая база} = (\text{КСТ} \times \text{Дуч}) - \text{НС} \quad (6)$$

где,

КСТ - кадастровая стоимость земельного участка;

Дуч - доля налогоплательщика в праве на земельный участок;

НС - не облагаемая налогом сумма.

Налогоплательщик - совладелец земельного участка, имеющий право на льготу в соответствии со статьей 395 НК, - определяет налоговую базу по формуле (7):

$$\text{Налоговая база} = (\text{КСТ} \times \text{Дуч}) - (\text{КСТ} \times \text{Дуч}) \times (\text{Дплощ} \times (1 - \text{К1})) \quad (7)$$

где,

КСТ - кадастровая стоимость земельного участка;

Дуч - доля налогоплательщика в праве на земельный участок;

Дплощ - доля необлагаемой площади земельного участка;

К1 - коэффициент использования налоговой льготы.

При определении налоговой базы, если участком владеют неполный год применяется коэффициент использования земельного участка К2. Он определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. Если в течение налогового периода право собственности на земельный участок или на его долю возникало или прекращалось до 15 числа месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если право возникало или прекращалось после 15 числа месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав. Значение данного коэффициента применяется для исчисления земельного налога в десятичных дробях с точностью до сотых долей.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков - организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, - признаются первый, второй и третий кварталы 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.

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) и не могут превышать:

1) 0,3% в отношении земельных участков:

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

- занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства;

- предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;

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

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговым кодексом РФ в части земельного налога предусмотрен ряд льгот.

В соответствии с НК РФ освобождаются от налогообложения:

1) организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции РФ - в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения функций;

2) организации - в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

3) религиозные организации - в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;

4) общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе 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%, - 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, - 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;

5) 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;

6) физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также общины таких народов - в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

7) организации-резиденты особой экономической зоны - в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок (с 1 января 2007 года).

Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно.

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

Сумма налога (сумма авансовых платежей по налогу), подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами.

Представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) при установлении налога вправе предусмотреть уплату в течение налогового периода не более двух авансовых платежей по налогу для налогоплательщиков, являющихся физическими лицами, уплачивающих налог на основании налогового уведомления.

Сумма авансового платежа по налогу, подлежащая уплате налогоплательщиком - физическим лицом, уплачивающим налог на основании налогового уведомления, - исчисляется как произведение соответствующей налоговой базы и установленной нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) доли налоговой ставки в размере, не превышающем одной второй налоговой ставки, установленной в соответствии с НК, в случае установления одного авансового платежа, и $1/3$ налоговой ставки в случае установления двух авансовых платежей.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной в соответствии с НК, и суммами подлежащих уплате в течение налогового периода авансовых платежей по налогу.

Налогоплательщики, в отношении которых отчетный период определен как квартал, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода как $1/4$ соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

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 настоящей статьей. При этом если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15 числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15 числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав.

В отношении земельного участка (его доли), перешедшего (перешедшей) по наследству к физическому лицу, налог исчисляется начиная с месяца открытия наследства.

Представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения в соответствии с НК.

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 налоговую 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 принимается за полный месяц.

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 соответствии с НК.

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

Сведения представляются органами, осуществляющими ведение государственного земельного кадастра, органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органами муниципальных образований по формам, утвержденным Министерством финансов РФ.

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 года – налогового периода.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) 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 строительства начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки 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 строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке (с 1 января 2008 года).

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) 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, превышающего трехлетний срок строительства, вплоть до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости (с 1 января 2008 года).

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 по истечении 10 лет с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости (с 1 января 2008 года).

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга).

При этом срок уплаты налога (авансовых платежей по налогу) для налогоплательщиков - организаций или физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, - не может быть установлен ранее срока, предусмотренного НК.

В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном НК.

Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с НК.

Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают налог и авансовые платежи по налогу на основании налогового уведомления, направленного налоговым органом.

Налогоплательщики - организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями и использующие принадлежащие им на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования земельные участки в предпринимательской деятельности, - по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу.

Форма налоговой декларации по налогу утверждена приказом Минфина РФ от 23 сентября 2005 года N 124н (с изменениями от 29 марта 2007 г.) «Об утверждении формы налоговой декларации по земельному налогу и Порядка ее заполнения». (Приложение 7)

Налогоплательщики - организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями и использующие принадлежащие им на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования земельные участки в предпринимательской деятельности, уплачивающие в течение налогового периода авансовые платежи по налогу, - по истечении отчетного периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговый расчет по авансовым платежам по налогу.

Форма налогового расчета по авансовым платежам по налогу утверждается Министерством финансов РФ. (Приложение 8)

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.

Налог введен во всех 37 муниципальных образованиях области. Ставки налога:

1) 0,1% от кадастровой стоимости земли - в отношении земельных участков, предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;

2) 0,3% от кадастровой стоимости земли - в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования и используемых для сельхозпроизводства, а также участков, занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры ЖКХ (кроме доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры ЖКХ) или предоставленных для индивидуального жилищного строительства;

3) 1,5% - в отношении прочих земельных участков.

На территории городского округа города Тольятти действует Постановление Тольяттинской городской Думы от 19 октября 2005 г. N 257 «О Положении о земельном налоге на территории городского округа Тольятти»(с изменениями от 5 апреля, 21 июня, 1 ноября 2006 г., 7 ноября 2007 г.). (Приложение 9)

3. Задания для самостоятельного контроля знаний

Налог на добычу полезных ископаемых

1. Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых признаются:

а) организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации;

б) организации, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации;

в) организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством российской Федерации.

2. Налогоплательщики налога на добычу полезных ископаемых подлежат постановке на учет по месту:

а) регистрации юридического лица;

б) фактического нахождения юридического лица;

в) по месту нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование.

3. Объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых признаются:

а) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством Российской Федерации о недрах;

б) добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы;

в) дренажные подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых, извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений.

4. Количество добытого полезного ископаемого определяется:

а) налоговым органом;

б) налогоплательщиком самостоятельно;

в) налоговым органом и налогоплательщиком совместно.

5. Количество добытого полезного ископаемого определяется:

а) прямым методом;

б) комбинированным методом;

в) косвенным методом;

г) прямым или косвенным методом.

6. Фактическими потерями полезного ископаемого признается:

а) количество фактически добытого полезного ископаемого, определяемого по завершении полного технологического цикла по добыче полезного ископаемого,

умноженное на установленный коэффициент потерь по каждому виду полезного ископаемого;

б) разница между расчетным количеством полезного ископаемого, на которое уменьшаются запасы полезного ископаемого и количеством фактически добытого полезного ископаемого, определяемым по завершении полного технологического цикла по добыче полезного ископаемого;

в) разница между фактическим количеством добытого налогоплательщиком полезного ископаемого и предполагаемым количеством полезного ископаемого, которое было бы добыто по сложившейся практике.

7. Не подлежащие переработке самородки драгоценных металлов учитываются:

а) отдельно, но включаются в расчет количества добытого полезного ископаемого;

б) в совокупности с количеством добытого полезного ископаемого, но по другой ставке;

в) отдельно и в расчет количества добытого полезного ископаемого не включаются.

8. Стоимость единицы добытого полезного ископаемого рассчитывается как отношение:

а) выручки от реализации добытого полезного ископаемого к количеству реализованного добытого полезного ископаемого;

б) фактических расходов на добычу полезного ископаемого к его количеству;

в) рыночной цены добытого полезного ископаемого к его максимально возможному количеству.

9. Косвенные расходы, произведенные налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода:

а) списываются на расходы, относящиеся к добыче полезного ископаемого;

б) распределяются между затратами на добычу полезных ископаемых и затратами на иную деятельность налогоплательщика пропорционально доле прямых расходов, относящихся к добыче полезных ископаемых, в общей сумме прямых расходов;

в) распределяются между затратами на добычу полезных ископаемых и затратами на иную деятельность налогоплательщика пропорционально выручке от реализации.

10. Налоговым периодом для налога на добычу полезных ископаемых признается:

а) месяц;

б) календарный год;

в) квартал, полугодие, девять месяцев, год;

г) квартал.

11. Налоговая ставка для налога по добытым полезным ископаемым установлена:

а) в рублях на единицу добытого полезного ископаемого;

б) в рублях и копейках на единицу добытого полезного ископаемого;

в) в процентах.

12. Сумма налога по добытым полезным ископаемым исчисляется:

а) по итогам каждого налогового периода;

б) по итогам каждого налогового периода по каждому добытому полезному ископаемому;

в) по итогам каждого налогового периода по каждому полезному ископаемому, добытому по местам нахождения недр.

13. Сумма налога по добытым полезным ископаемым уплачивается в бюджет:

- а) не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- б) до 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее последнего дня каждого месяца налогового периода.

14. Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговые органы:

- а) по месту нахождения налогоплательщика;
- б) по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика;
- в) по месту нахождения каждого участка недр.

Водный налог

1. Нормативное регулирование водного налога осуществляется:

- а) Налоговым Кодексом РФ;
- б) Федеральным законом от 06.05.1998 N 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами».

2. Налогоплательщиками водного налога признаются:

- а) организации и физические лица, осуществляющие специальное водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- б) организации и физические лица, осуществляющие особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- в) организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;

3. Объектом налогообложения является:

- а) вид водопользования;
- б) целевое использование добытой воды.

4. К видам пользования водными объектами относятся:

- а) забор воды из водных объектов;
- б) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;
- в) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
- г) использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях;
- д) все перечисленные виды водопользования.

5. Не признаются объектами налогообложения:

- а) забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;
- б) забор воды из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий;
- в) забор воды из водных объектов для санитарных, экологических и судоходных попусков;
- г) все перечисленные выше виды водопользования.

6. Объем воды, забранной из водного объекта, определяется исходя из:

- а) показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды;
- б) времени работы и производительности технических средств;
- в) норм водопотребления;
- г) всех перечисленных методов.

7. Налоговым периодом признается:

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

8. Ставки водного налога:

- а) фиксированные и установлены по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам;
- б) ставки дифференцируются Правительством РФ и органами законодательной власти субъектов Российской Федерации

9. При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются:

- а) в трехкратном размере налоговых ставок, установленных Налоговым Кодексом;
- б) в пятикратном размере налоговых ставок, установленных Налоговым Кодексом;
- в) в десятикратном размере налоговых ставок, установленных Налоговым Кодексом.

10. Ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения устанавливается за одну тысячу кубических метров воды, забранной из водного объекта в размере:

- а) 30 рублей;
- б) 50 рублей;
- в) 70 рублей;
- г) 100 рублей.

11. Налог подлежит уплате в срок:

- а) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- б) не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее 30-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

12. Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок:

- а) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- б) не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее 30-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

1. Плата за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами регулируется:

- а) Федеральным законом от 24.04.1995 N 52-ФЗ «О животном мире»;
- б) Федеральным Законом от 30.11.1995 N 187-ФЗ «О континентальном шельфе Российской Федерации»;
- в) Федеральным Законом от 31.07.1998 N 155-ФЗ «О внутренних морских водах, территориальном море и прилегающей зоне Российской Федерации»;
- г) Налоговым Кодексом РФ.

2. Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира признаются

а) организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира на территории Российской Федерации;

б) организации и индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира на территории Российской Федерации;

в) физические лица и индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира на территории Российской Федерации

3. Плательщиками сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются:

а) организации и физические лица, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген;

б) организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген

в) физические лица, и индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген

3. Объектами обложения сборами за пользование объектами животного мира признаются:

а) все объекты животного мира;

б) объекты животного мира, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира, выдаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации;

в) объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным НК, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира, выдаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации

4. Объектами обложения за пользования водными биологическими ресурсами признаются:

а) объекты водных биологических ресурсов изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов, выдаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации;

б) объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным НК, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов, выдаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации;

в) все объекты водных биологических ресурсов.

5. Не признаются объектами обложения объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов:

а) пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации;

б) пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации (по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации);

в) пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации (по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации) и лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство являются основой существования.

6. Ставки сбора за пользование объектами животного мира и сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов установлены:

а) по каждому виду животного мира и водных биологических ресурсов в рублях соответственно за одно животное и за одну тонну водных биологических ресурсов;

б) по каждому виду животного мира и водных биологических ресурсов в рублях соответственно за одно животное и за одну тонну водных биологических ресурсов вне зависимости от ареала обитания либо за одно морское млекопитающее независимо от ареала обитания;

в) по каждому виду животного мира и водных биологических ресурсов в рублях соответственно за одно животное и за одну тонну водных биологических ресурсов в зависимости от ареала обитания либо за одно морское млекопитающее независимо от ареала обитания.

7. При изъятии молодняка (в возрасте до одного года) диких копытных животных ставки сбора за пользование объектами животного мира устанавливаются в размере:

а) 30 процентов ставок, установленных Налоговым Кодексом;

б) 50 процентов ставок, установленных Налоговым Кодексом;

в) 70 процентов ставок, установленных Налоговым Кодексом.

8. Ставки сбора за каждый объект животного мира и водных биологических ресурсов устанавливаются в размере 0 рублей в случаях, если пользование такими объектами животного мира и водными биологическими ресурсами осуществляется в целях:

а) охраны здоровья населения;

б) устранения угрозы для жизни человека;

в) предохранения от заболеваний сельскохозяйственных и домашних животных;

г) регулирования видового состава объектов животного мира и водных биологических ресурсов;

д) предотвращения нанесения ущерба экономике, животному миру и среде его обитания;

ж) во всех перечисленных выше случаях.

9. Организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, сумму сбора за пользование объектами животного мира уплачивают:

- а) одновременно в полной сумме;
- б) регулярными взносами.

10. Организации и индивидуальные предприниматели уплачивают сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов:

- а) одновременно в полной сумме;
- б) регулярными взносами.

11. Уплата сборов плательщиками - физическими лицами производится:

- а) по местонахождению органа, выдавшего лицензию (разрешение);
- б) по месту своего учета.

12. Уплата сборов организациями и индивидуальными предпринимателями производится:

- а) по местонахождению органа, выдавшего лицензию (разрешение);
- б) по месту своего учета.

13. Органы, выдающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира и лицензию (разрешение) на пользование объектами водных биологических ресурсов, представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о выданных лицензиях (разрешениях), сумме сбора, подлежащей уплате по каждой лицензии (разрешению), а также сведения о сроках уплаты сбора в срок:

- а) не позднее 15-го числа каждого месяца;
- б) не позднее 10-го числа каждого месяца;
- в) не позднее 5-го числа каждого месяца.

14. Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами животного мира по лицензии (разрешению) на пользование объектами животного мира, представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных лицензиях (разрешениях) на пользование объектами животного мира, суммах сбора, подлежащих уплате, и суммах фактически уплаченных сборов в срок:

- а) не позднее 15 дней с даты получения такой лицензии (разрешения);
- б) не позднее 10 дней с даты получения такой лицензии (разрешения);
- в) не позднее 5 дней с даты получения такой лицензии (разрешения).

15. Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов по лицензии (разрешению) на пользование объектами водных биологических ресурсов, представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных лицензиях (разрешениях) на пользование объектами водных биологических ресурсов, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов в срок:

- а) не позднее 15 дней с даты получения такой лицензии (разрешения);
- б) не позднее 10 дней с даты получения такой лицензии (разрешения);
- в) не позднее 5 дней с даты получения такой лицензии (разрешения).

Земельный налог

1. В 2008 году земельный налог в Самарской области взимается по правилам и ставкам, установленным:

- а) Налоговым Кодексом РФ;
- б) Законом РФ от 11 октября 1991 года N 1738-1 «О плате за землю».

2. В 2007 году земельный налог в Самарской области взимался по правилам и ставкам, установленным:

- а) Налоговым Кодексом РФ;
- б) Законом РФ от 11 октября 1991 года N 1738-1 «О плате за землю».

3. Налогоплательщиками земельного налога признаются:

- а) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования;
- б) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения;
- в) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве безвозмездного срочного пользования.

4. Объектом налогообложения являются:

- а) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- б) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;
- в) земельные участки, предоставленные для нужд организаций транспорта, в том числе морских, речных портов, вокзалов, аэродромов и аэропортов, сооружений навигационного обеспечения воздушного движения и судоходства, терминалов и терминальных комплексов в зонах формирования международных транспортных коридоров.

5. Не признаются объектом налогообложения:

- а) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, в пределах лесного фонда;
- б) предоставленные для нужд связи;
- в) занятые объектами космической инфраструктуры.

6. Налоговая база определяется как:

- а) кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с Налоговым Кодексом;
- б) произведение налоговой ставки на площадь участка.

7. Налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

- а) Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;
- б) инвалидов, имеющих III степень ограничения способности к трудовой деятельности, а также лиц, которые имеют I и II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 года без вынесения заключения о степени ограничения способности к трудовой деятельности;
- в) инвалидов с детства;
- г) ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и

инвалидов боевых действий;

- д) физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки;
- е) всех перечисленных выше категорий налогоплательщиков.

8. Не предусмотрено уменьшение налоговой базы в отношении следующих категорий налогоплательщиков:

- а) Героев Социалистического Труда и полных кавалеров орденов Трудовой Славы и «За службу Родине в Вооруженных Силах СССР»;
- б) 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;
- в) 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.

9. Налоговым периодом признается:

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

10. Налоговые ставки устанавливаются:

- а) нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований;
- б) Налоговым Кодексом РФ;
- в) Налоговым Кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

11. В отношении земельных участков, предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства налоговая ставка не может превышать:

- а) 0,3 процента;
- б) 0,5 процентов;
- в) 1 процента.

12. В отношении земельных участков, занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства налоговая ставка не может превышать:

- а) 0,3 процента;
- б) 0,5 процентов;
- в) 1,5 процента.

13. Освобождаются от налогообложения:

- а) организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции Российской Федерации - в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения функций;
- б) организации - в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;
- в) религиозные организации - в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и

благотворительного назначения;

г) 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;

д) физические лица, относящиеся 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;

е) все перечисленные выше категории.

14. Органы, осуществляющие ведение государственного земельного кадастра, и органы муниципальных образований обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения сведения о земельных участках, признаваемых объектом налогообложения по состоянию на 1 января года:

а) до 1 февраля года, являющегося налоговым периодом;

б) до 1 марта года, являющегося налоговым периодом;

в) до 1 апреля года, являющегося налоговым периодом.

15. Налогоплательщики - организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган налоговую декларацию:

а) по месту нахождения земельного участка;

б) по месту регистрации организации или физического лица – индивидуального предпринимателя.

16. Налоговая декларация по налогу представляется налогоплательщиком:

а) не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

б) не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Заключение

Неотъемлемой частью налоговой системы являются ресурсные платежи. За последнее время разработаны законы, определяющие в целом комплекс этого природопользования, и по каждому из них введены самостоятельные налоговые платежи.

Указанные платежи достаточно специфичны. Каждый их вид (плата за пользование недрами, землей, лесными и водными ресурсами, животным миром, за загрязнение природной среды) разделяется на отдельные блоки. Многогранны и отраслевые особенности в использовании природных ресурсов (нефтедобывающая, угольная, газовая, золотодобывающая, химическая, лесная и др.), для учета которых необходимо дальнейшее совершенствование законодательства.

Одним из важнейших направлений государственной политики в сфере природопользования является совершенствование системы налогообложения, направленной на введение гибкой системы, ориентированной на рентный подход и налоговое стимулирование разработки труднодоступных природных ресурсов, с целью более справедливого распределения сверхдоходов от эксплуатации высококорентабельных месторождений. Экономическую ренту трудно выявить в чистом виде из-за отсутствия законодательных норм и апробированных методик. В связи с этим необходимо установить понятийный аппарат, права и обязанности участников отношений, связанных с природопользованием.

Если природопользователь получает доход от использования природных ресурсов, часть которого не требует усилий, то эта часть, называемая рентой, должна изыматься в пользу государства (собственника). При этом у природопользователей должны оставаться средства для продолжения деятельности и развития.

В настоящее время в законодательстве Российской Федерации отсутствуют понятие «природная рента». Полноценный экономический анализ влияния различных факторов природопользования на размер рентного дохода, анализ изменения доли ренты в цене извлекаемых природных ресурсов на различных стадиях эксплуатации позволит дифференцировать рентный доход природопользователя. Для осуществления перехода системы налогообложения на рентную основу требуется дать четкое определение понятию «рента» в целях налогообложения, а также провести классификацию факторов, формирующих ее. Данные направления развития налоговой системы в области природопользования позволят, на наш взгляд, более полно реализовать принципы соразмерности и справедливости в налогообложении.

Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ)
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 145-ФЗ (БК РФ)
4. Лесной кодекс Российской Федерации от 29 января 1997 г. N 22-ФЗ (ЛК РФ)
5. Земельный кодекс Российской Федерации от 25 октября 2001 г. N 136-ФЗ (ЗК РФ)
6. Федеральный конституционный закон от 17 декабря 1997 г. N 2-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации»
7. Основы законодательства Российской Федерации об охране здоровья граждан от 22 июля 1993 г. N 5487-1
8. Постановление Правительства РФ от 31 марта 1997 г. N 360 «Об утверждении программы Правительства Российской Федерации «Структурная перестройка и экономический рост в 1997-2000 годах»
9. Распоряжение Правительства РФ от 10 июля 2001 г. N 910-р «О программе социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2002-2004 годы)» (с изменениями и дополнениями)
10. Приказ МПР РФ от 8 июня 2005 г. N 160 «Об утверждении долгосрочной государственной программы изучения недр и воспроизводства минерально-сырьевой базы России на основе баланса потребления и воспроизводства минерального сырья»
11. Приказ МПР РФ от 6 апреля 2004 г. N 323 «Об утверждении Стратегии сохранения редких и находящихся под угрозой исчезновения видов животных, растений и грибов»
12. Администрирование природоресурсных платежей: научно-практический комментарий нормативных правовых актов (под общей ред. проф. А.А. Ялбулганова). - Система ГАРАНТ, 2007 г.
13. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. - «Волтерс Клувер», 2006 г.
14. Валентей С.Д., Бухвальд Е.М. Реформирование недропользования: как избежать крайностей? «Законодательство и экономика», N 5, май 2003 г.
15. Герасименко Н.В. О совершенствовании правового регулирования системы платежей за пользование природными ресурсами. «Законодательство и экономика», N 9, 10, сентябрь, октябрь 2004 г.
16. Грудцына Л.Ю., Козлова М.Н. Земля: справочник собственника и арендатора. - «Юстицинформ», 2007 г.
17. Земельные участки: основания и порядок приобретения (под ред. Тихомирова М.Ю.). - «Изд. М.Ю. Тихомирова», 2006 г.
18. Кожин В.Я. Производство: учет и налоги. - «Альфа-Пресс», 2007г.
19. Лебедев В.В. О налогах, сборах и других платежах за пользование природными ресурсами. «Налоговый вестник», N 6, июнь 2004 г.
20. Лебедев В.В. Об исчислении и уплате налога на добычу полезных ископаемых. «Налоговый вестник», N 12, декабрь 2003 г.
21. Петрунин В.В. О налогах, сборах и других платежах за пользование природными ресурсами (комментарий к Федеральному закону «О федеральном бюджете на 2007 год» и другим нормативным правовым актам, регулирующим порядок исчисления и уплаты ресурсных платежей) «Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации», N 5, 6, март 2007 г.
22. Петрунин В.В. О рентных платежах за пользование водными ресурсами «Налоговый вестник», N 7, июль 2005 г.

23. Петрунин В.В. О развитии системы рентных платежей при пользовании лесными ресурсами. «Налоговый вестник», N 5, май 2005 г.
24. Петрунин В.В. Налоги, сборы и другие платежи за пользование природными ресурсами в 2005 г. «Финансовые и бухгалтерские консультации», N 4, апрель 2005 г.
25. Петрунин В.В. Перспективы развития рентных платежей в сфере пользования природными ресурсами. «Налоговый вестник», N 2, февраль 2005 г.
26. Правовое регулирование природоресурсных платежей: Учебное пособие (под общ. ред. проф. А.А. Ялбулганова). - «Юстицинформ», 2007 г.
27. Проект федерального закона «О рентных платежах в природопользовании» (внесен Законодательным собранием Иркутской области)
28. Сиваков Д.О. Еще раз о праве собственности на природные ресурсы «Законодательство и экономика», N 6, июнь 2006 г.
29. Фадеев Д.Е. Ожидания и итоги налоговой реформы: взгляд бизнес-сообщества «Ваш налоговый адвокат», N 6, ноябрь-декабрь 2005 г.
30. Чайковская Л.А. Оценка влияния системы установления и процедур сбора платежей за пользование лесными ресурсами и лесных податей на уровень лесного дохода. - «Экономический анализ. Теория и практика», N 20, октябрь 2007 г.)
31. Щукин В.В. О развитии рентных платежей за пользование лесным фондом. «Финансовые и бухгалтерские консультации», N 11, ноябрь 2004 г.
32. Щукин В.В. Совершенствование рентных отношений в сфере недропользования. «Финансовые и бухгалтерские консультации», N 8, август 2004 г.
33. Юмаев М.М. Платежи за пользование природными ресурсами. - «Статус-Кво 97», 2005 г.
34. Юмаев М.М. Ресурсные и имущественные налоги, сборы и платежи: итоги и перспективы «Налоговая политика и практика», N 2, февраль 2007 г.

