Налоговая политика является одним из рычагов государственного управления. Смягчая или ужесточая налоги в той или иной области государство, тем самым косвенным образом воздействует на развитие той или иной сферы общественной жизни. На протяжении истории России налоговая политика государства в религиозной сфере также играла определенную роль в развитии религиозной жизни в стране. В разные периоды государство либо стимулировало и поощряло деятельность религиозных объединений с помощью особого порядка налогообложения и системы налоговых льгот (дореволюционный период),  либо напротив, сильно ужесточая налоговое бремя на религиозные объединения, стремилось подавить религиозную жизнь в стране (советский период).В настоящее время государство стремится строить партнерские отношения  с религиозными объединениями и является заинтересованным в возрождении духовной жизни в России.

Религиозным объединением в Российской Федерации признается добровольное объединение граждан Российской Федерации, иных лиц, постоянно и на законных основаниях проживающих на территории Российской Федерации, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры и обладающее соответствующими этой цели признаками:

* вероисповедание;
* совершение богослужений, других религиозных обрядов и церемоний;
* обучение религии и религиозное воспитание своих последователей.

Религиозные объединения могут создаваться в форме религиозных групп и религиозных организаций.

Создание религиозных объединений в органах государственной власти, других государственных органах, государственных учреждениях и органах местного самоуправления, воинских частях, государственных и муниципальных организациях запрещается.

Запрещаются создание и деятельность религиозных объединений, цели и действия которых противоречат закону.

Религиозные организации подлежат государственной регистрации.

Решение о государственной регистрации религиозной организации принимается [органом, осуществляющим государственную регистрацию](http://www.gu.nnov.ru/ogv/regslujb/) общественных объединений.

## Порядок регистрации религиозных организаций

**1.** Для государственной регистрации религиозной организации надо представить заявление и необходимые документы в [орган, осуществляющий государственную регистрацию](http://www.gu.nnov.ru/ogv/regslujb/).

**2.** Заявление о государственной регистрации религиозной организации, создаваемой централизованной религиозной организацией или на основании подтверждения, выданного централизованной религиозной организацией, рассматривается в месячный срок со дня представления всех документов.

**3.** На основании принятого [федеральным органом, осуществляющим государственную регистрацию или его территориальным органом](http://www.gu.nnov.ru/ogv/regslujb/) решения о государственной регистрации религиозной организации и представленных ими необходимых сведений и документов уполномоченный [регистрирующий орган](http://www.gu.nnov.ru/ogv/regslujb/) в срок не более чем пять рабочих дней со дня получения необходимых сведений и документов вносит в [единый государственный реестр юридических лиц](http://www.gu.nnov.ru/filesbyid/?file_id=5000&download) соответствующую запись и не позднее рабочего дня, следующего за днем внесения указанной записи, сообщает об этом в орган, принявший решение о государственной регистрации религиозной организации.

**4.** [Федеральный орган, осуществляющий государственную регистрацию или его территориальный орган](http://www.gu.nnov.ru/ogv/regslujb/) не позднее трех рабочих дней со дня получения от уполномоченного [регистрирующего органа](http://www.gu.nnov.ru/ogv/regslujb/) информации о внесенной в [единый государственный реестр юридических лиц](http://www.gu.nnov.ru/filesbyid/?file_id=5000&download) записи о религиозной организации выдает заявителю документ, подтверждающий факт внесения записи о религиозной организации в [единый государственный реестр юридических лиц](http://www.gu.nnov.ru/filesbyid/?file_id=5000&download).

**1. Земельный налог**

Федеральный закон от 29.11.04 № 141-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса…» дополнил НК РФ разделом Х «Местные налоги» и главой 31 «Земельный налог», которая предусматривает для религиозных организаций следующую налоговую льготу.

В соответствии с пунктом 4 статьи 395 Налогового кодекса Российской Федерации религиозные организации освобождаются от уплаты земельного  налога в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения.

В  декабре 2004 г. Президент РФ поручил Минфину РФ и Минэкономразвития РФ «обеспечить оказание религиозным организациям методической помощи по вопросам применения положений законодательства РФ по налогам и сборам» (поручение Президента РФ от 31.12.04  Пр-2128 ).

Министерство финансов РФ издало письмо от 24.05.05  N 03-06-02-02/41, содержащее разъяснения по вопросам, поставленным Московской Патриархией. Данные разъяснения доведены до сведения территориальных налоговых органов письмом Федеральной налоговой службы от 20.06.05 N ГВ-6-21/499@.    
    
1.1. Должны ли религиозные организации платить земельный налог?    
Земельный налог является местным налогом. Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с  НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. На территориях городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать в соответствии с НК РФ и законами указанных субъектов Российской Федерации (п. 4 ст. 12 НК РФ).

Согласно п. 1 ст. 388 НК РФ налогоплательщиками земельного налога признаются организации, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования.

В силу п. 1,3 ст. 391 НК РФ налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Организации-налогоплательщики определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

В соответствии с п. 2 ст. 388 НК РФ не признаются налогоплательщиками организации, в том числе религиозные организации, 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 земельный налог (п. 1 ст. 389 НК РФ).

В силу п. 2 ст.389 НК РФ не признаются объектом налогообложения:  
∙ земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством Российской Федерации (согласно п. 4 ст. 27 ЗК — земельные участки, занятые находящимися в федеральной собственности следующими объектами: государственными природными заповедниками и национальными парками, воинскими и гражданскими захоронениями и другими указанными в данной статье объектами);  
∙ земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;  
∙ земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, в пределах лесного фонда;  
∙ земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда, за исключением земельных участков, занятых обособленными водными объектами.

Глава 31 НК РФ предусматривает для религиозных организаций следующие налоговые льготы. Религиозные организации освобождаются от уплаты земельного  налога в отношении принадлежащих им на праве постоянного (бессрочного) пользования или на праве собственности земельных участков, если:  
∙ на данных земельных участках расположены здания храмов, часовен,  а также иные здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения (4 ст. 395 НК РФ);  
∙ данные земельные участки заняты государственными автомобильными дорогами общего пользования (п. 2 ст. 395 НК РФ ).

1.3. Какие объекты относятся к зданиям (строениям, сооружениям) религиозного назначения?

Ответ на этот вопрос содержится в п. 2 письма Минфина России  от 24.05.05 г. N 03-06-02-02/41, согласно которому к зданиям, строениям, сооружениям, имеющим религиозное назначение, относятся здания (строения, сооружения), иные места и объекты, специально предназначенные для совершения и обеспечения:  
∙ богослужений, молитвенных и религиозных собраний, других религиозных обрядов и церемоний,   
∙ религиозного почитания (паломничества),   
∙ профессионального религиозного образования,  
∙ иной религиозной деятельности.

При составлении перечня зданий (строений, сооружений) религиозного назначения Минфин России руководствовался пунктом 1 ст. 16 Федерального закона «О свободе совести и о религиозных объединениях»; пунктом 1 Положения «О передаче религиозным организациям находящегося в федеральной собственности имущества религиозного назначения», утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2001 N 490.

К зданиям (строениям, сооружениям), предназначенным для совершения богослужений, относятся храмы, часовни и иные культовые постройки.

Зданиями (строениями, сооружениями), предназначенными для обеспечения богослужений, являются, например,  дома причта, келейные корпуса, корпуса наместника, здания трапезных, воскресных школ и т.п.

Здания (строения, сооружения), предназначенные для обеспечения паломничества, включают принадлежащие религиозным организациям здания гостиниц, паломнических центров и т. д.

К зданиям (строениям, сооружениям), предназначенным для совершения и обеспечения профессионального религиозного образования, относятся зданиях духовных учебных заведений (академий, семинарий, училищ), а также общежитий для учащихся, библиотек и т. д.

    
1.6. Применяется ли льгота по земельному налогу в случае, если на земельном участке помимо объектов религиозного или благотворительного назначения расположены объекты иного назначения?

Нередко на принадлежащем религиозной организации земельном участке, помимо объектов религиозного или благотворительного назначения, расположены иные постройки, не имеющие такого назначения. Налоговые инспекции неоднократно в таких случаях предъявляли религиозным организациям требования об уплате земельного налога. При этом размер «облагаемой налогом площади земельного участка» определялся ими самым произвольным образом.

Минфин России признает такую практику ошибочной и дает в письме от 24.05.05 № 03-06-02-02/41 разъяснения, касающиеся льгот по земельному налогу, предоставленных религиозным организациям как законом Российской Федерации от 11.10.91 № 1738-1 «О плате за землю» (утратил силу 1 января 2006 г.), так и действующим Налоговым кодексом РФ:

1) «из положения п. 4 ст. 12  Закона Российской Федерации от 11.10.91 № 1738-1 «О плате за землю» следует, что от налогообложения земельным налогом освобождается весь земельный участок, принадлежащий религиозной организации, на котором находится используемое этой религиозной организацией здание, охраняемое государством как памятник истории, культуры и архитектуры, независимо от нахождения на данном земельном участке зданий, строений и сооружений иного назначения» (п. 1 письма);

2) в отношении льготы по земельному налогу, установленной п. 4 ст. 395 НК РФ: «освобождению от налогообложения земельным налогом подлежит весь земельный участок, принадлежащий религиозной организации, на котором расположено здание, строения или сооружение религиозного либо благотворительного назначения, независимо от нахождения на данном земельном участке зданий, строений и сооружений иного

1.8. Должны ли религиозные организации уплачивать земельный налог в отношении земельных участков сельскохозяйственного назначения?

В случае если земельный участок сельскохозяйственного назначения принадлежит религиозной организации на праве постоянного (бессрочного) пользования либо на праве собственности, льгота по земельному налогу, предусмотренная п. 4 ст. 395 НК РФ, не применяется (т. е. религиозная организация должна платить земельный налог).

В соответствии с п. 2 ст. 53 НК РФ налоговая ставка по местному  налогу (каким и является земельный налог) устанавливается нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в пределах, установленных НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 394 НК РФ в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства, должна применяться пониженная налоговая ставка (не выше 0,3 % от налоговой базы, то есть от кадастровой стоимости земельного участка, признанного объектом налогообложения).

Таким образом, пониженная ставка земельного налога (не выше 0,3 %) применяется при одновременном соблюдении двух условий:

1) земельный участок относится к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях;

2) земельный участок используется для сельскохозяйственного производства.

Состав земель сельскохозяйственного назначения определен гл. XIV ЗК РФ. Согласно ст. 77 ЗК РФ землями сельскохозяйственного назначения признаются земли за чертой поселений, предоставленные для нужд сельского хозяйства, а также предназначенные для этих целей.

В соответствии с п. 1 ст. 78 ЗК РФ земли сельскохозяйственного назначения могут использоваться для ведения сельскохозяйственного производства, создания защитных насаждений, научно-исследовательских, учебных и иных связанных с сельскохозяйственным производством целей. Однако пониженная ставка земельного налога применяется только в том случае, если земельный участок сельскохозяйственного назначения используется для ведения сельскохозяйственного производства. Право прихода осуществлять сельскохозяйственную деятельность предусмотрено п. 49 Типового устава местной религиозной организации, принятого Священным Синодом Русской Православной Церкви 9 апреля 1998 г.

Как уже было отмечено, необходимым условием применения пониженной ставки земельного налога в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях, является использование данных земельных участков для сельскохозяйственного производства. Термин «сельскохозяйственное производство» для целей земельного налога Налоговым кодексом РФ не определен. Поэтому при толковании термина «сельскохозяйственное производство» следует использовать Общероссийский классификатор видов экономической деятельности ОК 029-2001 (ОКВЭД) (КДЕС Ред. 1).

Согласно ОК 029-2001 сельское хозяйство отнесено к классу 01, включающему следующие подклассы: растениеводство, животноводство, растениеводство в сочетании с животноводством (смешанное сельское хозяйство).

Таким образом, к сельскохозяйственному производству не могут быть отнесены рыболовство, охота, оказание услуг в сфере сельского хозяйства (например, ветеринарных).

Земли сельскохозяйственного назначения могут использоваться как непосредственно для ведения сельского хозяйства и сельскохозяйственного производства (например, посевные площади, пастбища, сенокосы), так и для размещения объектов, носящих вспомогательный характер (гаражи для сельскохозяйственной техники, перерабатывающие предприятия, зернотоки и зернохранилища, сеновалы).

Земельные участки, на которых расположены объекты  вспомогательного назначения по отношению к непосредственно сельскохозяйственному производству также подлежат обложению по пониженным ставкам, поскольку используются в рамках единого технологического процесса.

1.9. Возможно ли предоставление религиозным организациям дополнительных льгот по земельному налогу?

Как было отмечено выше, земельный налог является местным налогом. В связи с этим согласно п. 2 ст. 387 НК РФ 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.

Дополнительные налоговые льготы для ряда организаций  предусмотрены, например, ст. 3.1 Закона г. Москвы от 24.11.04 № 74 «О земельном налоге», согласно которой учреждения образования, здравоохранения, культуры, социального обеспечения, физической культуры и спорта, финансируемые из федерального бюджета, бюджета города Москвы, а также за счет средств профсоюзов, освобождаются от налогообложения  в отношении земельных участков, предоставленных для оказания услуг в области образования, здравоохранения, культуры, социального обеспечения, физической культуры и спорта.

1.10. Какие документы необходимо представить в налоговые органы для постановки на учет по земельному налогу? Каковы сроки предоставления документов для постановки на учет по земельному налогу? Возможны ли штрафные санкции за нарушение сроков представления документов?

В соответствии с п. 4 ст. 85 и п. 11 ст. 396 НК РФ органы, осуществляющие ведение государственного земельного кадастра и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, представляют информацию в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня соответствующей регистрации по форме, утвержденной приказом Минфина России от 07.09.05 № 112н.

Согласно ст. 80 и п. 1 ст. 398 НК РФ организации-налогоплательщики  по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по земельному налогу.

Налоговые декларации подлежат представлению по итогам налогового периода в срок не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 3 ст. 398 НК РФ). В соответствии с п. 1 ст. 393 НК РФ отчетным  периодом по земельному налогу признается первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Используйте эту формулировку.

Налоговые декларации представляются по месту нахождения земельного участка.  
Пунктами 2 и 3 ст. 398 НК РФ устанавливаются обязанности налогоплательщиков по представлению в налоговый орган по месту нахождения земельного участка также налоговых расчетов по авансовым платежам по земельному налогу.

В силу п. 3 ст. 398 НК РФ расчеты сумм по авансовым платежам по земельному налогу представляются налогоплательщиками в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Отчетными периодами для налогоплательщиков признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Расчеты сумм по авансовым платежам по земельному налогу представляются в налоговый орган по месту нахождения земельного участка ежеквартально. Требования о представлении расчета по авансовым платежам относятся ко всем религиозным организациям, признаваемым плательщиками земельного налога, независимо от наличия у них льгот (освобождений) от налога. Организации, обладающие земельными участками на праве безвозмездного срочного пользования и аренды, налогоплательщиками не являются (п. 2 ст. 388 НК РФ), а, следовательно, ни налоговые декларации, ни расчеты по авансовым платежам по земельному налогу не представляют.

В соответствии с п. 7 ст. 80, абз. 2 п. 1 ст. 398 НК РФ формы декларации по земельному налогу и расчетов по авансовым платежам утверждаются Минфином России. Форма расчета по авансовым платежам по земельному налогу и рекомендации по ее заполнению утверждены приказом Минфина России от 19.05.05 № 66н.

Согласно ст. 119 НК РФ непредставление или несвоевременное представление налогоплательщиком в налоговый орган налоговой декларации, когда обязанность ее представления предусмотрена законодательством о налогах и сборах, влечет налоговую ответственность.

Важно отметить, что ответственность, предусмотренная ст. 119 НК РФ, наступает именно за непредставление или несвоевременное представление налоговых деклараций. Несвоевременное представление расчетов по авансовым платежам не может повлечь указанную ответственность, поскольку расчеты по авансовым платежам не обладают признаками налоговой декларации, установленными ст. 80 НК РФ.

Соответствующее разъяснение на этот счет содержится в  п. 15 информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17.03.03 № 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации».

1.11. Какие документы должны представить религиозные организации в налоговые органы для подтверждения права на льготы по земельному налогу?

Согласно п. 10 ст. 396 НК РФ налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения.

Документом, подтверждающим право на льготы по земельному налогу, является копия свидетельства о регистрации права религиозной организации на земельный участок, выданного ей государственной регистрационной службой в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и заверенная печатью религиозной организации.

В случае отсутствия у религиозной организации свидетельства о государственной регистрации права на земельный участок религиозная организация вправе представить в налоговый орган  копию иного  правоустанавливающего документа на землю (например, государственный акт).

Этот документ содержит достаточно информации для принятия решения о льготе по налогу, подтвержденной государственным регистрационным органом: наименование религиозной организации, площадь и кадастровый номер земельного участка, вид права на земельный участок, целевое назначение участка.

**2. Единый налог на вмененный доход**

В мае 2005 г. Курганская областная Дума внесла в ст. 3 Закона Курганской области «О едином налоге на вмененный доход» ряд дополнений, согласно которым:

1. реализация религиозными организациями предметов религиозного назначения и религиозной литературы рассматривается как розничная торговля;

2. оказание религиозными организациями ритуальных и обрядовых  услуг (крещений, панихид, поминовений и т. д.) является возмездной бытовой услугой.

В этой связи согласно вышеупомянутому закону единым налогом на вмененный доход облагаются доходы, полученные от реализации предметов религиозного назначения и религиозной литературы, а также от оказания ритуальных и обрядовых услуг в культовых зданиях и сооружениях и на относящихся к ним территориях, в иных местах, предоставленных религиозным организациям для этих целей.

На территории Курганской области зарегистрировано 20 православных религиозных организаций.

Для того, чтобы разобраться в сложившейся ситуации обратимся к нормам федерального законодательства о налогах и сборах.

Согласно главе 26.3 Налогового кодекса Российской Федерации органы государственной власти  субъектов Российской Федерации, а с 1 января 2006 г. — органы местного самоуправления вправе определять виды предпринимательской деятельности, подлежащие обложению единым налогом на вмененный доход.

В соответствии ст. 346.27. Налогового кодекса Российской Федерации к операциям, облагаемым  единым налогом на вмененный доход, относятся:  
∙ розничная торговля , осуществляемая через объекты торговой сети;  
∙ обрядовые и ритуальные услуги, оказываемые физическим лицам в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, утв. Постановлением Госстандарта от 28.06.1993. № 168. Согласно классификатору к «обрядовым услугам» (019600), в частности, относятся  услуги  по  организации   обрядов   (свадеб,   юбилеев, крещений); к ритуальным услугам (019500) отнесены подготовка и проведение торжественно-траурных и поминальных церемоний.

Вопрос об обложении единым налогом на вмененный доход «предоставляемых религиозными организациями услуг по реализации предметов культа и религиозного назначения» впервые возник  в 2000 г. в связи с попыткой Тульской областной Думы обязать религиозные организации, реализующие предметы культа и религиозного назначения в Тульской области, уплачивать единый налог на вмененный доход.

В ответ на обращение Патриарха Московского и всея Руси Министр РФ по налогам и сборам А. П. Починок в письме от 27.03.00. № АП-8-02/1393 дал разъяснение, согласно которому «при реализации религиозными организациями предметов культа и религиозного назначения перевод их на уплату единого налога на вмененный доход не производится».

Аналогичный вывод содержится и в полученном в ответ на запрос Московской Патриархии письме Министерства финансов РФ от  7.11.05. № 03-11-04/3/128, согласно которому «реализация религиозными организациями продукции собственного производства (предметов религиозного назначения и религиозной литературы) не подпадает под понятие розничной торговли, установленное главой 26.3. Налогового кодекса Российской Федерации». В этой связи  обложению единым налогом на вмененный доход “не подлежат доходы, полученные от реализации религиозными организациями продукции собственного производства (предметов религиозного назначения и религиозной литературы)».

В письме от  7.11.05. № 03-11-04/3/128 Министерство финансов Российской Федерации дало также разъяснение о том, что «совершение церковных таинств и иных религиозных церемоний (венчание, крещение, отпевание и т.п.), совершаемых в культовых зданиях и сооружениях и на относящихся к ним территориях, в иных местах, предоставленных религиозным организациям для этих целей, не может относиться к обрядовым и ритуальным услугам, предусмотренным Общероссийским классификатором услуг населению. В этой связи религиозные организации не могут быть переведены на уплату единого налога на вмененный доход в части пожертвований, которые производятся гражданами  в связи с совершением церковных таинств и иных религиозных церемоний».