

# СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ЗАРУБЕЖНОГО И ОТЕЧЕСТВЕННОГО ОПЫТА НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

ОСПАНОВ БЕКБОЛАТ СЕКЕНОВИЧ, кандидат технических наук, магистр  
экономических наук, старший преподаватель 2011г

Г. МУСАЙФ

Казахский агротехнический университет  
им.С.Сейфуллина, г.Астана

Налоги являются одним из важнейших инструментов регулирования рыночной экономики и от того, как они будут использованы и распределены, зависит эффективность функционирования экономики любого государства. Как правило, налоговая политика любого государства направлена на решение задач социально-экономического развития общества.

Налогообложение земель является важнейшим фактором регулирования земельных отношений. Под налогообложением следует понимать деятельность государства по установлению и введению налогов, обеспечению их уплаты и взимания с целью удовлетворения потребностей в денежных средствах.

Значительный интерес представляет система налогообложения *Германии*, основанная на принципе множественности налогов (их около 50 видов) и имеющая федеративное устройство. По каждому виду налогов приняты специальные законы. Как федеративное государство оно прошло различные стадии политического и экономического устройства, не раз поднималась из разрухи, вызванной мировыми войнами и выросла в экономически мощное рыночное государство с выраженной социальной ориентацией. Многие федеральные земли Германии не одно столетие были самостоятельными государствами. Отсюда была постоянная необходимость поиска оптимальных взаимоотношений вертикальных и горизонтальных ветвей власти. В любой стране с федеративным устройством центральной проблемой является разграничение полномочий центральной власти и субъектов федерации. Этот вопрос в Германии тоже решен. Так, в результате крупнейшей налоговой реформы в декабре 1919 года был ликвидирован финансовый суверенитет земель. Право получать налоги и управлять ими осталось исключительно за государством. Налоговая система стала централизованной. В Германии применяется как вертикальное, так и горизонтальное выравнивание доходов. Высокодоходные земли (Бавария, Вюртемберг, Северный Рейн-Вестфалия) перечисляют часть своих финансовых ресурсов менее развитым землям (Саксония, Шлезвиг-Голштейн). Это явилось итогом многолетнего развития налоговой системы.

Законодательной базой налогообложения в Германии служит основной и всеобъемлющий закон, в котором определены не только общие условия и процессуальные принципы налогообложения (порядок расчета, взаимоотношения и полномочия по их взиманию), но и виды налогов, а также распределение налоговых поступлений между федерацией, землями и

общинами.

В Германии *земельным налогом* облагаются земельные участки, находящиеся в собственности юридических и физических лиц. Взимание налога осуществляется общинами. Ставка налога состоит из двух частей, одна из которых устанавливается централизованно, другая представляет собой надбавку общины. Размер централизованной ставки дифференцирован по землепользователям, что получает формальное отражение в существовании двух видов земельного налога:

"А" - для предприятий сельского и лесного хозяйства; "В" - для земельных участков вне зависимости от их принадлежности.

От уплаты налога освобождаются учреждения, финансируемые из государственной казны, церкви, различные некоммерческие предприятия, а также земли, используемые в научных целях, и общественного назначения. Величина налога зависит от ценности земли и размера ставки. Размер ставки по налогу "А" составляет 0,246%, по налогу "В" - 0,423%).

При окончательном расчете суммы налога существенное значение принадлежит корректирующим ставкам общины, которые дифференцированы в зависимости от назначения земель (для лесного и сельского хозяйства - 0,6%), а также интенсивности использования земельного участка под жилые дома и стоимости сооруженных на нем зданий. Так, например, в случае, если домом владеет одна семья, то при стоимости дома не более 75000 ДМ ставка составит 0,26%, а сверх 75000 ДМ - 0,35%. При наличии на земельном участке двухсемейного дома ставка составляет 0,31% (без дифференциации от стоимости сооружения). В остальных случаях для застроенных и незастроенных земельных участков ставка равна 0,35%. У юридических лиц, плательщиков данного налога, разрешено вычитать земельный налог в качестве издержек при налогообложении прибыли.

Изучение системы налогообложения в развитых странах мира показывает, что особая роль в налогообложении принадлежит аграрному сектору наряду с другими секторами экономики, которому предоставляются определенные налоговые льготы, а также особый режим налогообложения, связанный со специфическими особенностями производства: размером хозяйства, местоположением, преобладанием мелких семейных производителей и другие. Налогообложение земель почти во всех странах опирается на кадастровую основу, то есть при исчислении платежей за землю используется

кадастровая оценка земель. Налоговая политика в сельском хозяйстве нацелена на решение разносторонних проблем, таких как стимулирование или подавление определенных видов деятельности (например, природоохранные мероприятия часто стимулируются налогами); воздействие на структуру аграрного сектора путем введения различных льгот (на земельные инвестиции, откорм скота и другие). Система налогообложения земель Казахстана существенно отличается от зарубежных стран и даже стран СНГ. Кадастровая оценка применяется только для расчета единого

земельного налога КФХ, в остальных случаях он исчисляется по базовым ставкам согласно Налоговому Кодексу РК. Поэтому опыт налогообложения земель в зарубежных странах должен послужить основой при поиске новых подходов к решению данной проблемы в целях дальнейшего совершенствования системы налогообложения в республике. При этом необходимо выработать рекомендации по выделению определенной части средств от взимаемых земельных платежей на финансирование работ, направленных на рациональное использование и охрану земель.

Проблема регулирования земельных отношений в системе платного землепользования являлась и остается одной из главнейших задач земельной реформы.

Правовой и нормативной основой платного землепользования в настоящее время являются Земельный Кодекс РК, Налоговый Кодекс РК, нормативно-правовые акты по регулированию земельных отношений в РК, а также ряд ведомственных нормативных актов.

К основным видам платежей за землю относят:

1. земельный налог;
2. арендную плату;

Согласно статьи 9 Земельного Кодекса Республики Казахстан земельные участки, находящиеся в собственности, постоянном землепользовании или первичном безвозмездном временном землепользовании, облагаются земельным налогом в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан. За землю, предоставленную государством во временное возмездное землепользование (аренду), взимается арендная плата. Выкуп земель у государства в частную собственность либо права аренды осуществляется по кадастровой стоимости, далее при вторичном рынке купля-продажа и другие сделки с землей - по рыночной цене.

Принципы налогообложения и порядок взимания и использования платежей за землю установлены Кодексом Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет", а также земельным Кодексом РК.

**Целью земельного налога** является обеспечение рационального использования земельных ресурсов с помощью экономических методов и формирование бюджета для осуществления мероприятий по землеустройству, повышению плодородия земель и для социально-культурного развития территории.

**Объектами налогообложения** в Республике Казахстан являются земельные участки. Налогообложению подлежат:

1. земли сельскохозяйственного назначения;
2. земли населенных пунктов;
3. земли промышленности, транспорта, связи, обороны и иного несельскохозяйственного назначения.

Плательщиками земельного налога выступают физические и юридические лица, имеющие в пользовании и владении земельные участки

на территории республики.

Рассмотрим существующую методику расчета земельного налога в Казахстане, а далее сравним ее с опытом зарубежных стран с целью определения перспектив использования зарубежного опыта в системе налогообложения республики.

Расчет земельного налога несколько различается по категориям земель и землепользователям. Так, на земли сельскохозяйственного назначения платежи за землю определяются по следующим критериям:

А) с собственников земель крупных сельскохозяйственных предприятий (АО, ТОО, ПК) взимают земельный налог, с землепользователей - арендную плату.

Базовые налоговые ставки платы за 1 га определяются согласно Налоговому Кодексу в зависимости от балла бонитета с\х угодий. Земельный налог в данном случае определяется по формуле:

$$N_{зем} = S * B_{ст} , где \quad (1)$$

$N_{зем}$  - земельный налог, тг;

$S_{пашни, сенок, пастб}$  - площадь пашни, сенокосов, пастбищ, га;

$B_{пашни, сенок, пастб}$  - базовая налоговая ставка пашни, сенокосов, пастбищ в зависимости от балла бонитета угодий, тг.

Размер ежегодной арендной платы согласно Постановлению Правительства РК № 890 равен 100-120 % от базовой налоговой ставки платы за землю. Как правило, в республике при расчете арендной платы применяется коэффициент 1.2 к базовой ставке платы. Таким образом, арендная плата определяется по следующей формуле:

$$A_{плата} = S * B_{бб} * K_{аренды} , где \quad (2)$$

$A_{плата}$  - размер арендной платы, тг;

$S_{пашни, сенок, пастб}$  - площадь пашни, сенокосов, пастбищ, га;

$B_{пашни, сенок, пастб}$  - базовая налоговая ставка пашни, сенокосов, пастбищ в зависимости от балла бонитета угодий, тг;

$K_{аренды}$  - коэффициент аренды.

Б) с КФХ взимается единый земельный налог, который составляет 0.1 % от кадастровой стоимости земельного участка.

В) для ведения личного домашнего (подсобного хозяйства), садоводства и дачного строительства базовые ставки различаются в зависимости от площади: до 0.5 га - 20 тенге за 0.01 га; свыше 0.5 - 100 тенге за 0.01 га.

В процессе государственного и рыночного регулирования земельных отношений реализуются экономические интересы государства, землепользователей и собственников земли. Механизм экономического регулирования земельных отношений включает систему мер экономического воздействия, которые направлены на развитие земельных отношений,

установление системы платежей за землю, обеспечение прав землепользователей и собственников земли, введение материального стимулирования за рациональное использование земельных ресурсов и штрафов за снижение плодородия почв, ухудшение экологического состояния земель, порчу земель, самозахват и другие.

Мировой опыт развития рыночных отношений показывает, что земля во многих странах вовлечена в сферу экономических отношений, в первую очередь, как постоянный и стабильный источник поступления финансовых средств. Одной из важнейших составных частей экономического регулирования земельных отношений является формирование системы платежей за землю.

В системе управления земельными ресурсами земельные платежи выполняют комплексную задачу: обеспечивают рациональное распределение имеющихся земельных ресурсов между различными видами их использования; создают равные условия деятельности для субъектов, хозяйствующих на земельных участках разного качества; обеспечивают изъятие рентного дохода, создаваемого на участках с лучшими условиями; формируют финансовую базу для проведения мероприятий, повышающих качество как территории административного образования в целом, так и отдельных ее районов.

Шаг к введению платности землепользования в нашей республике был сделан на первом этапе хода земельной реформы посредством принятия закона «О земельном налоге». Целью введения платы за землю является стимулирование рационального использования и охраны земель, сохранение и повышение плодородия почв, выравнивание социально-экономических условий хозяйствования на землях разного качества, обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах. Изучение опыта мировой практики свидетельствует о том, что включение земли в рыночный оборот является постоянным источником поступления доходов в бюджет. В республике система налогообложения земель складывалась в условиях отсутствия рыночного оборота земельных участков. В этих условиях принципы налогообложения, установленные налоговым Кодексом республики, не всегда учитывают реальную ценность земель, и система платного пользования земли не выполняет в должной мере свои главные функции - фискальную и регулируемую рациональное использование земель.

Анализ взимания земельных платежей в зарубежных странах, показал, что в основном платежи за землю базируется на системе кадастра, т.е. на кадастровой стоимости. В среднем земельный налог на земли сельскохозяйственного назначения колеблется в пределах 0.1 - 0.5 % от кадастровой стоимости. В плане совершенствования земельных отношений в Казахстане нами предлагается применение экономических рычагов посредством увязки системы платежей за землю с кадастровой стоимостью. Размер земельного налога с/х угодий предлагается установить в размере 0.1 % от кадастровой стоимости (принято на основе проведенного анализа

взимания земельных платежей в зарубежных странах). На этой основе, имея рекомендуемые (проектные) базовые ставки пашни и поправочные коэффициенты к ним рассчитаем земельные платежи для объектов исследований. Поскольку земля находится в долгосрочном пользовании вид земельного платежа - арендная плата. Кадастровую стоимость земельных участков определим в двух вариантах: по существующей базовой ставке и поправочным коэффициентам и рекомендуемым .

Далее на основании проектной кадастровой стоимости произведем расчет прогнозных платежей. В первом варианте арендная плата рассчитана по существующей методике (таблица 1). Базовые налоговые ставки на земли степной и сухостепной зон пропорционально баллам бонитета согласно ст. 378 Налогового Кодекса РК.

Таблица 1 Расчет арендной платы по 1 варианту по объектам исследования

Наименование хозяйств	Балл бонитета	Базовая налоговая ставка, тг/га	Базовая налоговая ставка с учетом коэффициента аренды, тг/га	Арендная плата, тенге
<i>ТОО «Сандыктау»</i>				<b>392651</b>
Пашня	57	49,83	59,80	363345
Пастбища ест	39	23,06	27,67	23852
Пастбища к.у.	41	28,95	34,74	5454
<i>ТОО «Шанырак-Р»</i>				<b>217540</b>
Пашня	38	22,0	26,4	205920
Пастбища ест	26	7,72	9,26	963
Пастбища к.у.	27	8,2	9,84	10657
<i>ТОО «Жаркаинская нива»</i>				<b>940067</b>
Пашня	30	9,65	11,58	888707
Пастбища ест	18	4,34	5,21	39591
Пастбища к.у.	23	6,27	7,52	11769

В таблице 2 произведен расчет прогнозных земельных платежей.

Таблица 2 - Прогнозный расчет земельных платежей

Наименование агроформирований	Кадастровая стоимость, тыс. тенге		Арендная плата, тенге	
	1 вариант	2 вариант	1 вариант	2 вариант
ТОО «Сандыктау»	291013	343905	392651	412686
ТОО «Шанырақ-Р»	108144	282767	217540	339320
ТОО «Жаркаинская нива»	720219	1318099	940067	1587719
Примечание - Составлено автором				

Из таблицы 2 видно, что увязка взимания земельных платежей с кадастровой стоимостью привела к некоторому увеличению платежей за землю. 2 вариант предусматривает расчет арендной платы из расчета 0.1 % от кадастровой стоимости с учетом коэффициента аренды согласно Постановлению Правительства РК № 890 от 2.09.2003 г. В целом, по 2 варианту, земельные платежи увеличились от 10 - 40 % . Но это не означает, что они всегдабудут увеличиваться. На земельных участках с более низким плодородием земельные платежи могут быть и ниже существующих.

Таким образом, можно заключить следующее. Расчеты показали, что в нашей республике платежи за землю занижены, вместе с тем, другие виды налогов значительно завышены. В мировой практике принято взимать больше налогов с недвижимости и имущества. У нас же наоборот.

С одной стороны, логично мнение, что в условиях мирового экономического кризиса нецелесообразно повышать земельные платежи, но с другой стороны, учитывая заведомо заниженные ставки, а также в связи с тем, что в настоящее время из поступающих земельных платежей на улучшение и охрану земельных ресурсов средства практически не выделяются, становится очевидным плачевное качественное состояние земель. Поэтому, предлагается законодательно пересмотреть систему налогообложения с\х земель, решить вопрос о выделении определенной части взимаемых налогов с целью распределения их на рациональное использование и охрану земельных ресурсов, финансирование различных обследований (почвенных, геоботанических и др.) и проведение других мероприятий, направленных на повышение и сохранение плодородия почв. В связи с этим, с целью поддержки сельхозтоваропроизводителей рекомендуется увеличить выделение субсидий сельскому хозяйству для повышения и восстановления экономики сельского хозяйства. В целях недопущения дальнейшего ухудшения качества сельскохозяйственных земель, предложенные меры позволят решить принципиальный важный вопрос о повышении и сохранении плодородия почв, эффективном использовании и охране земель.