

---

# ҚАРЖЫ-НЕСИЕ ЖҮЙЕСІ

## ФИНАНСОВО-КРЕДИТНАЯ СИСТЕМА

УДК 332.6 (574)

А.А.Кочербаева<sup>1</sup>, И.В.Ярдякова<sup>1</sup>, А.С.Есенгельдина<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Кыргызско-Российский славянский университет, Бишкек;

<sup>2</sup>Академия государственного управления при Президенте Республики Казахстан, Астана

### Перспективы развития земельного налогообложения в современных условиях

В статье рассмотрены проблемные аспекты земельного налогообложения в Кыргызской Республике. Изучены теоретические основы земельного налога как экономической категории и механизма изъятия земельной ренты. Определены теоретико-методологические основы земельной ренты в аграрном секторе экономики. Авторами проанализированы место и роль земельного налога в доходах бюджета Республики Казахстан. Обоснованы рекомендации по совершенствованию исчисления земельного налога.

*Ключевые слова:* земельная рента, земельные отношения, доля, аренда, налог, бонитетный балл, продукция аквакультуры, договор, доход, финансовый ресурс.

Земельная рента как экономическая категория непосредственно связана с регулированием земельных отношений. Развитие земельных отношений, их стабильность сдерживаются отсутствием соответствующих законов. В первую очередь это относится к использованию земельных долей и их обработки. Следует отметить, что немалая часть земельной доли предоставлена пенсионерам и работникам социальной сферы. Передача этой части населения своих земельных долей в аренду на условиях договора аренды для получения дивидендов в виде натуральных выплат или услуг малоперспективна. Дело в том, что другая часть собственников земельных долей, проявляющаяся в различных формах предприятий, в условиях дефицита финансовых ресурсов в этом не заинтересована. В этой связи отдельные предприниматели получают полную возможность диктовать условия купли-продажи земли. Кроме того, в этих условиях создается возможность сосредоточения земельных долей у небольшого круга людей, что и происходит в отдельных регионах.

Актуальность данного вопроса приобретает особую значимость в настоящее время, так как имеющиеся методы реализации экономического механизма изъятия земельной ренты через систему налогообложения не отвечают требованиям современности и не обеспечивают объективного и справедливого распределения и перераспределения необходимого и прибавочного продукта [1].

Следует подчеркнуть, что в условиях рынка земельная рента приобретает многоцелевое экономическое значение.

Во-первых, это связано с изменением системы регулирования и стимулирования воспроизводственных процессов в сельском хозяйстве, снижением степени прямого вмешательства государства в хозяйственную деятельность сельскохозяйственных предприятий. Это выражается в переходе от прямых дотаций, субсидий и т.д. к рыночным методам регулирования сельскохозяйственного производства, на основе использования более гибкой ценовой, налоговой и денежно-кредитной политики.

Во-вторых, развитие рыночных форм хозяйствования и введение различных форм собственности на землю обуславливает и расширяет сферу рентных отношений.

В-третьих, хозяйствующими субъектами и субъектами земельных и рыночных отношений начинают выступать арендаторы, крестьянские (фермерские) хозяйства и другие формы хозяйствования, основанные на частной собственности на землю.

В связи с этим регулирование налогового и связанного с ним рентного механизма в сельском хозяйстве приобретает особое экономическое значение. Рентный механизм — это система земельно-рыночных отношений, включающая экономический механизм реализации земельной собственности, путем изъятия и распределения ренты, образующейся в результате использования земельных ресурсов.

В результате преобразования земельных отношений происходит тенденция миграции трудоспособного сельского населения, что негативно сказывается на развитии аграрного производства — снижается мотивация труда и усиливаются иждивенческие настроения у сельского населения.

Такое положение со временем может привести к обострению социальной обстановки на селе. В ходе земельной реформы, проводимой в Кыргызской Республике, не были четко определены и законодательно закреплены приоритеты сохранения земли в собственности государства, рационального использования наиболее ценных сельскохозяйственных угодий с учетом особенностей отдельных регионов страны. При этом прослеживается неэффективная реализация принципа платности землепользования. Взимаемые земельные платежи не отражают реальной цены земли, многие участки из-за неполноты учета не попадают в состав облагаемых налогом. Значительные площади земель не обрабатываются, но меры ответственности за это не предусмотрены.

Радикальное реформирование аграрного производства, его переход к рыночной экономике требуют разработки научно обоснованной концепции регулирования земельных отношений, адекватной рыночному механизму.

Земельные отношения в условиях рыночной экономики определяются как совокупность отношений хозяйствующих субъектов к земле, как объект собственности, владения, использования и распоряжения землей как главным средством производства. Однако в концепции проводимой аграрной и земельной реформы Кыргызской Республики нет четко обоснованного механизма регулирования земельных отношений и особенностей их практической реализации в современных условиях рынка. В этой связи возникает объективная необходимость изучения опыта соседнего Казахстана. За годы независимости Правительством Республики Казахстан была создана прогрессивная налоговая система, ориентированная на снижение дефицита государственного бюджета.

В целях налогообложения все земли в Республике Казахстан рассматриваются в зависимости от их целевого назначения и принадлежности к следующим категориям:

- 1) земли сельскохозяйственного назначения;
- 2) земли населенных пунктов;
- 3) земли промышленности, транспорта, связи, обороны и иного несельскохозяйственного назначения;
- 4) земли особо охраняемых природных территорий, земли оздоровительного, рекреационного и историко-культурного назначения;
- 5) земли лесного фонда;
- 6) земли водного фонда;
- 7) земли запаса [2].

Плательщиками земельного налога являются физические и юридические лица, имеющие объекты обложения:

- 1) на праве собственности;
- 2) на праве постоянного землепользования;
- 3) на праве первичного безвозмездного временного землепользования.

В настоящее время исчисление земельного налога производится путем применения соответствующей налоговой ставки к налоговой базе, отдельно по каждому земельному участку.

Земельный налог, как все земельные платежи, представляет собой показатель, отражающий эффективность системы налогообложения в аграрной сфере, эффективность земельных и рентных отношений, поэтому совершенствование данного налога должно быть направлено, прежде всего, на его оптимизацию.

В условиях рыночной экономики регулирование рентного механизма в сельском хозяйстве приобретает особое экономическое значение. Рентный механизм — это система земельно-рыночных отношений, включающая экономический механизм реализации земельной собственности путем изъятия

и распределения ренты, образующейся в результате использования земельных ресурсов. В структуру рентного механизма входят те экономические рычаги и стимулы, с помощью которых обеспечиваются изъятие и перераспределение ренты между государством и землевладельцами [3].

В Земельном кодексе отмечается, что целью введения платы за землю является стимулирование рационального использования, охраны и освоения земель, повышения плодородия почвы, выравнивания экономического условия хозяйствования на землях различного качества и местоположения [4].

Одним из основополагающих условий регулирования рентных отношений является разработка экономического механизма изъятия ренты со всех землепользователей и землевладельцев. Рентные отношения между государством и хозяйствующими субъектами могут быть совершенными в том случае, если в рыночном механизме обеспечивается изъятие части ренты, принадлежащей государству.

Действие земельного налога неразрывно связано с выполнением им основных функций налогов: фискальной, распределительной, перераспределительной, регулирующей и стимулирующей.

Фискальная — основная функция в системе налогообложения, с помощью которой образуются государственные денежные фонды и создаются условия для функционирования государства. В настоящее время поступления земельного налога составляют в среднем 2–3 % от доходной части бюджета, что связано с низкими ставками данного налога. Фискальная функция налогов создает объективные предпосылки вмешательства государства в экономику и тем самым предопределяет существование распределительной и перераспределительной функций.

Распределительная функция земельного налога связана с уменьшением социального неравенства на селе и должна способствовать справедливому распределению и перераспределению доходов в рыночной экономике.

Перераспределительная функция земельного налога оказывает влияние на воспроизводство сельского хозяйства, стимулируя или сдерживая его темпы, усиливая или уменьшая накопление капитала.

Регулирующая функция проявляется в выравнивании экономических условий хозяйствования отдельных коллективов (хозяйств) и регионов.

Стимулирующая функция должна способствовать заинтересованности собственника земли в ведении рационального землепользования, направленного на повышение культуры земледелия и получения стабильных финансовых результатов хозяйствования.

Земельный налог неразрывно связан по своей природе с земельной рентой. Связь проявляется в том, что земельный налог функционирует как действенный механизм изъятия земельной ренты, а научно обоснованная земельная рента способствует справедливому определению ставок земельного налога, что в современных условиях является весьма значимым.

Введение земельного налога было связано с переходом от монопольной собственности государства на землю к многообразию форм собственности, землевладения и землепользования. С возникновением многоукладной экономики споры о земельной ренте как научной категории утратили чисто теоретическое значение и приобрели большой практический интерес, так как именно рентные отношения определяют функции земельного налога и на их основе, в свою очередь, устанавливаются величины налоговых ставок. Земельный налог — одна (но не единственная) из форм проявления земельной ренты. Последняя присутствует также в цене земли, влияет на другие элементы налогообложения в сельском хозяйстве.

Существующие различия естественного плодородия отдельных участков земли, климата, рельефа и специализация производства влияют на эффективность сельскохозяйственного производства. Это создает неравные стартовые возможности отдельных сельскохозяйственных предприятий для финансирования расширенного воспроизводства. Однако это результат не только объективных различий в природных и стартовых условиях, но и следствие отсутствия рыночного механизма регулирования системы ценообразования и несовершенства системы налогообложения за пользование земельными ресурсами.

Налогоплательщики, применяющие специальный налоговый режим для юридических лиц — производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельских потребительских кооперативов, исчисляют налог с учетом особенности, установленной налоговым законодательством.

При предоставлении государством права собственности, права постоянного или первичного безвозмездного временного землепользования на земельный участок налогоплательщик исчисляет земельный налог начиная с месяца, следующего за месяцем предоставления таких прав на земельный

участок. В случае прекращения права владения или права пользования земельным участком земельный налог исчисляется за фактический период пользования земельным участком.

Уплата земельного налога производится в бюджет по месту нахождения земельного участка. При переводе в течение налогового года населенного пункта из одной категории поселений в другую земельный налог в текущем году взимается с налогоплательщиков по ранее установленным для этих населенных пунктов ставкам, а в следующем году — по ставкам, установленным для новой категории поселений. При упразднении населенного пункта и включении его территории в состав другого на территории упраздненного населенного пункта новая ставка применяется с года, следующего за годом, в котором произошло упразднение. При невозможности определить балл бонитета земельных участков, занимаемых налогоплательщиками, размер земельного налога определяется исходя из балла бонитета смежно расположенных земель. По объектам налогообложения, находящимся в общей долевой собственности, налог исчисляется пропорционально их доле в этом земельном участке.

Земельный участок, являющийся частью объекта condominiumа, подлежит обложению земельным налогом пропорционально доле каждого собственника помещения (части здания) в общем имуществе, являющемся частью объекта condominiumа.

В случае передачи в течение налогового периода прав на объекты налогообложения сумма налога исчисляется за фактический период владения земельным участком. Сумма налога, подлежащая уплате за фактический период владения земельным участком лицом, передающим данные права, должна быть внесена в бюджет до или в момент государственной регистрации прав. При этом первоначальным плательщиком исчисляется сумма налога с 1 января текущего года до начала месяца, в котором он передает земельный участок. Последующим плательщиком исчисляется сумма налога за период с начала месяца, в котором у него возникло право на земельный участок.

При государственной регистрации прав на земельный участок годовая сумма налога может быть внесена в бюджет одной из сторон (по согласованию). В последующем суммы налога, уплаченные при государственной регистрации прав на земельный участок, вторично не уплачиваются.

Налогоплательщик производит окончательный расчет и уплачивает земельный налог не позднее десяти календарных дней после наступления срока представления декларации за налоговый период.

За земельные участки, на которых расположены здания, строения и сооружения, находящиеся в пользовании нескольких налогоплательщиков, земельный налог исчисляется отдельно по каждому налогоплательщику, пропорционально площади зданий и строений, находящихся в их раздельном пользовании.

В случае приобретения юридическим лицом недвижимого имущества, находящегося в составе жилищного фонда, земельный налог подлежит исчислению по базовым ставкам налога на земли населенных пунктов, за исключением земель, занятых жилищным фондом, в том числе строениями и сооружениями при нем.

Индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим на основе патента) и юридические лица представляют в налоговые органы по месту нахождения объектов налогообложения декларацию не позднее 31 марта года, следующего за отчетным налоговым периодом, а также расчет текущих платежей в сроки, установленные налоговым законодательством.

Для крестьянских (фермерских) хозяйств с 1996 г. введена форма земельного налогообложения — единый земельный налог, где предусмотрено исчисление налога на основе оценочной стоимости земельного участка. Имея определенные недостатки, этот налог упрощает систему расчета. Здесь нормативы ставок цены земли завышены по сравнению с рыночной ценой. Этому практически способствовало то, что в условиях кризиса агропромышленных комплексов распродажа земли по рыночным ценам означала бы фактически бесплатную её раздачу.

Существующие различия естественного плодородия отдельных участков земли, климата, рельефа и специализация производства влияют на эффективность сельскохозяйственного производства. Это создает неравные стартовые возможности отдельных сельскохозяйственных предприятий для финансирования расширенного воспроизводства. Однако это результат не только объективных различий в природных и стартовых условиях, но и следствие отсутствия рыночного механизма регулирования системы ценообразования и несовершенства системы налогообложения за пользование земельными ресурсами.

В связи с этим необходимо совершенствовать формы и методы регулирования рентного дохода, чтобы они действительно могли стать регуляторами рыночных отношений в сельском хозяйстве. Ре-

шение проблемы регулирования земельной ренты может быть найдено только при условии, если система налогообложения за пользование землей действует в хорошо скоординированной и взаимосвязанной системе рыночных отношений.

Т а б л и ц а 1

**Место и роль земельного налога в доходах государственного бюджета Республики Казахстан**

Годы	Всего доходов, тыс.тенге	Сумма земельного налога, тыс.тенге	Удельный вес земельного налога (%)
2008	2 961 989 143	10 780 014	0,36
2009	2 400 744 694	13 022 133	0,54
2010	3 099 132 215	13 467 103	0,43
2011	4 170 826 001	12 977 290	0,31
2012	4 433 003 450	13 038 561	0,29

*Примечание.* Составлена авторами на основе данных [www.minfin.kz](http://www.minfin.kz) [5].

Как видим (табл. 1), ежегодно в бюджет страны поступает более 10 млрд тенге земельного налога, удельный вес которого в доходах бюджета составляет около 0,5 %. В соответствии с Бюджетным кодексом Республики Казахстан земельный налог поступает в местные бюджеты. Такое распределение направлено на поддержание заинтересованности местных органов самоуправления в осуществлении сбора земельного налога.

Анализ поступлений земельного налога в местные бюджеты РК показывает, что его доля здесь еще существеннее. Значительный рост налоговой базы по земельному налогу в последние годы заметно повысил его роль в бюджетной системе регионов (табл. 2).

Т а б л и ц а 2

**Структура налоговых поступлений в местные бюджеты РК, %**

Статьи поступлений	Годы		
	2010	2011	2012
Налоговые поступления, % всего	100	100	100
Индивидуальный подоходный налог, %	36,7	38,3	39,2
Социальный налог, %	29,8	30,3	30,5
Налог на имущество, %	12,4	11,9	11,4
Налог на транспортные средства, %	2,4	2,5	2,8
Земельный налог, %	0,9	1,1	1,2

*Примечание.* Составлена авторами на основе данных официального сайта Министерства финансов РК.

За период с 2002 по 2012 гг. наблюдается стабильный рост поступлений земельного налога в бюджет республики, несмотря на общий спад производства в экономике в 2008 г. (рис.).

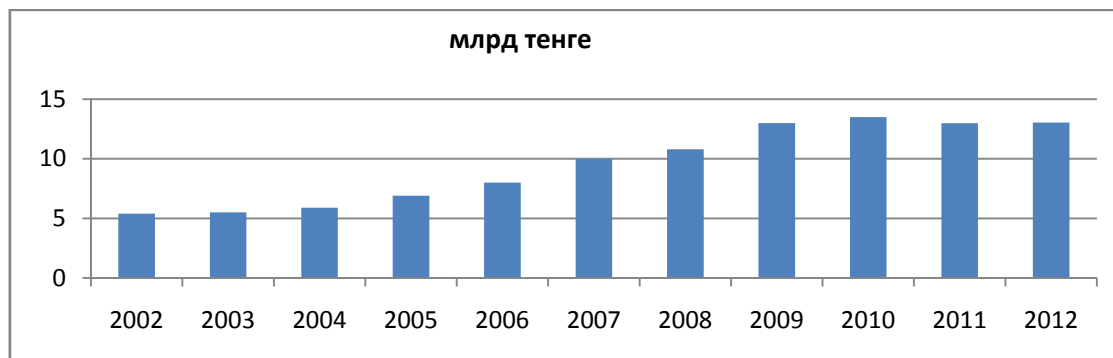


Рисунок. Поступления от земельного налога в государственный бюджет в 2002–2012 гг., млрд тенге\*

\* Составлен авторами на основе данных официального сайта Министерства финансов РК.

В июне 2012 г. Президент Казахстана Нурсултан Назарбаев заявил о необходимости пересмотреть ставки земельного налога в сторону увеличения. Причина такого решения — повышение эффективности и рациональности использования земель сельскохозяйственного назначения.

В связи с этим дифференцированные нормативы налога, действующие в настоящее время, не способствуют созданию необходимых, относительно одинаковых финансовых возможностей для производства всех сельскохозяйственных продуктов, в зависимости от объективных природно-экономических различий в условиях производства.

В условиях рыночной экономики, как правило, дифференцированные нормативы налога, разработанные на основе бонитировки почвы, должны способствовать созданию необходимых, относительно одинаковых финансовых возможностей для производства всех сельскохозяйственных продуктов. Даже худшие земли, оказывающиеся подходящими для специфических требований с благоприятной конъюнктурой рынка, приводят к высоким ставкам земельного налога, хотя их бонитетный балл один из самых низких.

В основу земельного налога должны быть положены нормативная цена земли и земельная рента, а не агропроизводственная группа, чем является бонитет почвы. С изменением социально-экономических условий, формированием и развитием рынка земли возникает необходимость исчисления земельного налога в процентах от нормативной стоимости или от рыночной стоимости земли, как принято в большинстве стран мира.

Развитие рыночного механизма, предпринимательской деятельности диктует необходимость коренного изменения отношения к земельным ресурсам. Посредством налогового регулирования необходимо создать условия, при которых будет невозможно иметь неиспользуемые земли или невыгодно их использовать, одновременно появятся надежные финансовые источники для проведения мероприятий по улучшению землепользования.

В этой связи необходимо добиться экономической эффективности и социальной справедливости с помощью правильного и качественного перераспределения денежных средств руками государства. Это касается также и регионального уровня, поскольку региональное перераспределение является одним из основных проблем общества. Добиться экономической эффективности возможно систематичным и комплексным подходом к перераспределению. Другими словами, необходим такой механизм налога, который обеспечивал бы максимально справедливое перераспределение доходов при минимальном ущербе интересам налогоплательщиков от налогообложения.

В то же время налоговая система сельского хозяйства имеет гибкие льготы. В основном система льгот вытекает из стремления облегчить ведение учета и снизить налоговое бремя для мелких сельскохозяйственных производителей. Крупные производители, и особенно корпоративные предприятия в сельском хозяйстве, подлежат, как правило, нормальному порядку налогообложения. Учитывая, что налоговое бремя в сельском хозяйстве относительно невысоко, налоговые льготы в среднем не могут дать заметного эффекта увеличения доходности сектора.

На наш взгляд, опыт Республики Казахстан в области земельного налогообложения, имеющий значение для Кыргызской Республики на современном этапе, состоит в следующем:

- использование налоговой политики для стимулирования или подавления определенных видов деятельности (что исключено при едином налоге) или всего аграрного производства в отдельных регионах;
- изъятие фактически полученной ренты со всех землепользователей;
- реализация принципа его обязательной платности по отношению ко всем землепользователям;
- отнесение имущественных и земельных налогов к местным уровням налогообложения;
- кадастровый подход к расчету земельного налога;
- налоговые стимулы для инвестиций в сельское хозяйство.

## References

- 1 Караматов О.О. Функционирование и регулирование рынка земли в Кыргызстане. — Бишкек: Илим, 2008. — 195 с.
- 2 Налоговый кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 10 декабря 2008 года № 99-IV // <http://www.salyk.kz/ru/taxcode/pages/default.aspx>
- 3 Дюсенбеков З. Проблемы земельных отношений и механизмы перехода к платному землепользованию // Международный сельскохозяйственный журнал. — 1997. — № 6. — С. 11–14.
- 4 Земельный кодекс Республики Казахстан от 20 июня 2003 г. — Алматы: Юрист, 2007. — 164 с.
- 5 Официальный сайт Министерства финансов Республики Казахстан // [www.minfin.kz](http://www.minfin.kz)

А.А.Кочербаева, И.В.Ярдыкова, А.С.Есенгелдина

### **Қазіргі жағдайдағы жерге салық салудың даму бағыттары**

Мақалада Қырғыз Республикасындағы жерге салық салудың нақты мәселелері қарастырылған. Жер салығының экономикалық категория ретіндегі теориялық негізі және жер рентасын алу механизмі зерделенген. Экономиканың аграрлық секторындағы жер рентасының теориялық және әдістемелік негізі анықталған. Қазақстан Республикасы бюджетінің табыс бөлігіндегі жер салығының орны мен рөлі талданған. Жер салығын есептеуді жетілдіру бойынша ұсыныстар нақтыланған.

A.A.Kocherbayeva, I.V.Yardyakova, A.S.Esengeldina

### **The development prospects of the land taxation in current conditions**

The article considers the problem aspects of land taxation in the Kyrgyz Republic. The theoretical basis of the land tax as an economic category and mechanism of removal of rent is studied. Theoretical and methodological foundations of rent in the agricultural sector are defined. The role and place of the land tax in the income budget of the Republic of Kazakhstan are analyzed. Recommendations for improvement of land tax calculation is given.

#### References

- 1 Karamatov O.O. *Function and regulation of the land market in Kyrgyzstan*, Bishkek: Ilim, 2008, 195 p.
- 2 Code of the Republic of Kazakhstan «On taxes and other obligatory payments to the budget» (Tax Code) since 10.12.2008 y. № 99-IV // <http://www.salyk.kz/ru/taxcode/pages/default.aspx>
- 3 Dyusenbekov Z. *International Agricultural Journal*, 1997, 6, p. 11–14.
- 4 Land Code of the Republic of Kazakhstan dated 20 June, 2003, 442, Almaty: Jurist, 2007, 164 p.
- 5 The official website of the Ministry of Finance of the Republic of Kazakhstan // [www.minfin.kz](http://www.minfin.kz)