

ҚАРЖЫ-НЕСИЕ ЖҮЙЕСІ

ФИНАНСОВО-КРЕДИТНАЯ СИСТЕМА

УДК 336.272.2

Л.С.Комекбаева¹, И.В.Ярдякова², Е.Т.Акбаев²

¹Карагандинский государственный университет им. Е.А.Букетова;

²Казахская инженерно-техническая академия, Астана (E-mail: yard_ira@mail.ru)

Особенности налогообложения земель сельскохозяйственного назначения

В статье рассмотрены механизмы налогообложения земель сельскохозяйственного назначения в Республике Казахстан. Изучена структура производства сельскохозяйственной продукции по категориям хозяйств. Авторами отмечено, что в экономике Казахстана сельское хозяйство является одной из приоритетных отраслей развития, в связи с чем создание лучших условий для ведения эффективной предпринимательской и хозяйственной деятельности в аграрном секторе экономики является в современных условиях очень важным. Показано, что эффективность сельскохозяйственного производства в целом и использование земли в частности во многом обусловлены действующей системой налогообложения. Проанализировано поступление земельного и единого земельного налогов в доходы государственного бюджета Республики Казахстан. Определены инструменты налоговой политики в аграрной сфере. Предложены рекомендации по совершенствованию налогообложения земель сельскохозяйственного назначения.

Ключевые слова: земля, земельные отношения, налог, земельный налог, единый земельный налог, земельный фонд, сельское хозяйство, земельная рента, цена земли, ставки земельного налога, налоговое законодательство, земельный участок, категория земель.

Развертывание масштабных государственных программ по восстановлению экономического потенциала аграрного сектора является одним из приоритетных направлений деятельности государства, требующей соответствующих корректировок налоговой политики. Большинство сельскохозяйственных организаций в современных условиях функционируют заведомо убыточно и не могут обеспечить производство продукции без прямой финансовой поддержки государства, что определяет необходимость взвешенного и осторожного фискального подхода к налогообложению сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности землевладельцев и землепользователей. Налоговой базой для определения земельного налога является площадь земельного участка.

В Республике Казахстан земельный налог исчисляется на основании:

- 1) документов, удостоверяющих право собственности, право постоянного землепользования, право безвозмездного временного землепользования;
- 2) данных государственного количественного и качественного учета земель по состоянию на 1 января каждого года, предоставленных уполномоченным государственным органом по управлению земельными ресурсами.

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 [1].

Как видим, землями сельскохозяйственного назначения признаются земли, предоставленные для нужд сельского хозяйства или предназначенные для этих целей. Из этого определения вытекает, что категория земель сельскохозяйственного назначения представлена двумя видами: земли, предоставленные для нужд сельского хозяйства, и земли, предназначенные для этих целей, т.е. те, которые по своему качеству могут быть использованы для производства сельскохозяйственной продукции.

В понятие «сельскохозяйственное назначение» входит, прежде всего, целевое предназначение этих земель для сельского хозяйства, а также комплекс целей использования земель гражданами и юридическими лицами для товарного сельскохозяйственного производства, защитного лесоразведения, научно-исследовательских, опытных и учебных целей, ведения подсобного сельского хозяйства, садоводства, огородничества, дачного строительства. Поэтому в решениях исполнительных органов по предоставлению участков в собственность или землепользование всегда указывается целевое использование земель [2; 89].

Сельскохозяйственное производство (выращивание продукции растениеводства и животноводства) невозможно без соответствующей инфраструктуры (дорог, жилых зданий, мастерских, складов, ирригационных сооружений и т.п.), поэтому в составе земель сельскохозяйственного назначения, помимо сельскохозяйственных угодий, выделяются земли, занятые внутрихозяйственными дорогами, коммуникациями, замкнутыми водоемами, постройками и сооружениями, необходимыми для функционирования сельского хозяйства.

Земли сельскохозяйственного назначения по своему составу неоднородны и включают в себя сельскохозяйственные угодья: пашню, залежь, земли, занятые многолетними насаждениями, сенокосы и пастбища.

Изучая структуру сельскохозяйственного сектора, можно отметить, что ее своеобразие состоит в многоукладности. В ходе проводимых реформ образованные крестьянские (фермерские) хозяйства, их ассоциации и кооперативы существенно изменили структуру производства сельскохозяйственной продукции. Они производят в два раза меньше, чем хозяйства населения. На сегодняшний день хозяйства населения производят более 50% валовой продукции сельского хозяйства и объем их производства увеличивается из года в год (табл.1).

Т а б л и ц а 1

Структура производства сельскохозяйственной продукции по категориям хозяйств, млрд тенге

Категории хозяйств	Годы				
	2008	2009	2010	2011	2012
Валовый выпуск продукции (услуг) сельского хозяйства	1404,49	1641,35	1442,63	2286,04	1999,05
В том числе:					
- сельскохозяйственные предприятия	364,03	443,85	277,51	671,02	396,13
- крестьянские (фермерские) хозяйства	325,49	402,99	345,68	586,42	549,28
- хозяйства населения	714,97	794,51	819,45	1028,60	1053,64

Примечание. Составлена авторами на основании данных Агентства РК по статистике // <http://stat.kz> [3]

Как видно из таблицы 1, в 2012 г. крестьянскими (фермерскими) хозяйствами было произведено продукции сельского хозяйства на 549,28 млрд тенге, а хозяйствами населения — 1053,64 млрд тенге. Объем производства на сельскохозяйственных предприятиях имеет тенденцию к снижению.

В соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан для каждой категории хозяйств предусмотрены различные ставки уплаты налога за использование земель.

Для сельскохозяйственных предприятий базовые ставки земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения устанавливаются в расчете на один гектар и дифференцируются по качеству почв. На земли степной и сухостепной зон устанавливаются базовые налоговые ставки земельного налога с 0,48 до 202,65 тенге пропорционально баллам бонитета. На земли полупустынной, пустынной и предгорно-пустынной зон устанавливаются базовые налоговые ставки земельного налога с 0,48 до 50,18 тенге пропорционально баллам бонитета.

Базовые налоговые ставки на земли сельскохозяйственного назначения, предоставленные физическим лицам для ведения личного домашнего (подсобного) хозяйства, садоводства и дачного строительства, включая земли, занятые под постройки, устанавливаются в следующих размерах:

- 1) при площади до 0,50 гектара включительно — 20 тенге за 0,01 гектара;
- 2) на площадь, превышающую 0,50 гектара, — 100 тенге за 0,01 гектара.

Крестьянские или фермерские хозяйства вправе самостоятельно выбрать один из следующих режимов налогообложения:

- 1) специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств;
- 2) специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса;
- 3) общеустановленный порядок.

Специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств предусматривает особый порядок расчетов с бюджетом на основе уплаты единого земельного налога и распространяется на деятельность крестьянских или фермерских хозяйств по производству сельскохозяйственной продукции, переработке сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) собственного производства и ее реализации, за исключением деятельности по производству, переработке и реализации подакцизных товаров.

Право применения специального налогового режима предоставляется крестьянским или фермерским хозяйствам при наличии земельных участков на праве частной собственности и (или) на праве землепользования (включая право вторичного землепользования).

Объектом налогообложения для исчисления единого земельного налога является оценочная стоимость земельного участка, установленная на основании акта определения оценочной стоимости земельных участков, выданного уполномоченным государственным органом по управлению земельными ресурсами.

Исчисление единого земельного налога крестьянскими и фермерскими хозяйствами по пашням производится путем применения прогрессивных ставок от 0,1 до 0,5%, исходя из совокупной площади земельных участков, к совокупной оценочной стоимости земельных участков.

Т а б л и ц а 2

**Поступление земельного и единого земельного налогов в доходы
государственного бюджета Республики Казахстан**

Виды налогов	Годы				
	2008	2009	2010	2011	2012
Налоговые поступления, всего (млн тенге)	2819509	2228682	2934081	3982338	4095366
В том числе:					
- земельный налог, млн тенге	10780	13022,1	13467,1	12977,3	13038,6
- удельный вес, %	0,38	0,58	0,46	0,33	0,32
- единый земельный налог, млн тенге	445,2	578,1	761,6	720,5	820,2
- удельный вес, %	0,02	0,03	0,03	0,02	0,02

Примечание. Составлена авторами на основе данных с официального сайта Министерства финансов РК // www.minfin.kz/ [4].

В настоящее время размеры земельного налога (0,32%) и единого земельного налога (0,02%) настолько малы в структуре налоговых поступлений государственного бюджета Республики Казахстан, что они не решают никаких проблем по эффективному использованию земли и слабо представляют фискальную функцию государства. Кроме того, эти налоги не выполняют ни регулирующей, ни стимулирующей функции. Они слабо влияют на уровень использования земли, не побуждают сельхозпроизводителя применять прогрессивные методы и повышать культуру земледелия.

Во всем мире земля как объект недвижимости имеет стоимостную оценку, и земельный налог исчисляется в процентах от кадастровой или рыночной стоимости земли. Земельные налоги дифференцируются с учетом цены земли. Критерий при этом везде один и тот же — дифференциальный доход от земли или земельная рента.

Применяемая система налогообложения в Республике Казахстан вышла из недр централизованной экономики народного хозяйства и сельского хозяйства в частности. Принципы подхода к мето-

дике налогообложения базировались на показателях урожайности. Таким образом, производилась не экономическая, а качественная оценка земли.

В рыночной экономике земля является специфическим видом товара, поэтому налогообложение в этих условиях должно быть связано с земельной рентой.

В условиях разного подхода к расчету налога на землю цена и налоги оказались совершенно разорванными: цена земли сама по себе и налоги сами по себе. Между тем суть этих показателей заключается именно в их органической взаимосвязи, когда один показатель (налоги) обуславливается другим (нормативной, либо кадастровой, либо рыночной стоимостью земли).

Сельскохозяйственные угодья подлежат особой охране. Использование этих земель в целях, не связанных с сельскохозяйственным производством, допускается в исключительных случаях.

Для строительства промышленных предприятий, железных и автомобильных дорог, линий электропередач, магистральных трубопроводов, а также для иных несельскохозяйственных нужд должны, как правило, предоставляться земли несельскохозяйственного назначения, непригодные для сельского хозяйства либо сельскохозяйственные угодья худшего качества. Однако на практике это требование не всегда может быть выполнено из-за объективных причин (разработка месторождений полезных ископаемых, расширение черты населенных пунктов, отсутствие в районе непригодных для сельского хозяйства земель и др.), что обуславливает необходимость законодательного признания возможных исключительных случаев и порядка правового их разрешения.

Поэтому в Земельном кодексе установлено, что изъятие сельскохозяйственных угодий с кадастровой оценкой выше среднерайонного уровня допускается только в исключительных случаях, связанных с выполнением международных обязательств, обнаружением под участком месторождения ценных полезных ископаемых, строительством дорог, линий электропередач, магистральных трубопроводов, а также объектов, имеющих важное государственное значение.

Предоставление и изъятие земельных участков для указанных целей входит в компетенцию областного исполнительного органа. Таким образом, законодательство ограничивает круг государственных органов, правомочных принимать решения о предоставлении и изъятии земельных участков из ценных сельскохозяйственных угодий.

Во всем мире одними из важнейших задач являются сохранение количества и повышение качества сельскохозяйственных угодий в интересах нынешних и будущих поколений человечества. Рост высокими темпами народонаселения увеличивает потребность в продуктах сельскохозяйственного производства, а следовательно, в расширении площадей сельскохозяйственных угодий, возможности которых ограничены. В то же время возникает объективная необходимость в увеличении территорий населенных пунктов, развитии промышленности, транспорта, связи, добычи полезных ископаемых, которые неминуемо требуют изъятия из оборота земель сельскохозяйственного назначения.

В интересах устранения или сглаживания этих противоречий в нашем земельном законодательстве установлено, что использование сельскохозяйственных угодий в целях, не связанных с сельскохозяйственным производством, допускается в исключительных случаях, но при обязательном условии возмещения потерь сельскохозяйственного производства.

Потери сельскохозяйственного производства, вызванные изъятием сельскохозяйственных угодий для использования их в целях, не связанных с ведением сельского хозяйства, подлежат возмещению для того, чтобы сохранить уровень сельскохозяйственного производства путем восстановления площадей сельскохозяйственных угодий и их качества.

Возмещение потерь сельскохозяйственного производства производится гражданами и юридическими лицами, которым предоставляются земельные участки из земель сельскохозяйственного назначения для нужд, не связанных с ведением сельского хозяйства, а также лицами, для которых устанавливаются охранные, санитарные и защитные зоны.

Размеры потерь, подлежащих возмещению, определяются исходя из нормативов, которые обеспечивают на осваиваемых землях и улучшаемых угодьях производство сельскохозяйственной продукции в объеме, не менее получаемого на изымаемых угодьях или ранее получаемого до снижения их качества [5; 3].

Земли сельскохозяйственного назначения, почвы которых деградированы и восстановление их невозможно в ближайшее время, а также земли, загрязненные химическими и радиоактивными веществами свыше допустимой концентрации, либо земли, зараженные карантинными вредителями и болезнями растений, подлежат консервации в порядке, устанавливаемом Правительством Республики

Казахстан. При этом такие земли, согласно налоговому кодексу, освобождаются от уплаты земельного налога.

Важной составной частью правового режима земель сельскохозяйственного назначения является наличие в законодательстве блока правовых норм, регламентирующих обязанности собственников и землепользователей по использованию сельскохозяйственных угодий. Учитывая специфику использования сельскохозяйственных угодий, эти обязанности можно сгруппировать по следующим признакам:

- обеспечивать оптимальный водный режим почв посредством осуществления мероприятий, направленных на защиту сельскохозяйственных угодий от подтопления, заболачивания, иссушения и засоления, создавая наиболее благоприятный режим почвенной влаги;
- обеспечивать надлежащее техническое состояние сельскохозяйственных угодий, не допускать зарастания сорняками, кустарником и мелколесьем, осуществлять своевременную защиту от заражения почв карантинными вредителями и болезнями растений;
- проводить мероприятия, направленные на восстановление и повышение плодородия почв, а также других полезных свойств земли;
- применять природоохранную технологию производства, не допускать причинения вреда окружающей природной среде и ухудшения экологической обстановки в результате хозяйственной деятельности. Одним из важнейших требований правового режима земель сельскохозяйственного назначения является обеспечение рациональной организации территории земельных участков собственников и землепользователей, занимающихся сельскохозяйственным производством.

Отличие сельскохозяйственного производства состоит в том, что ему присущи некоторые особенности, накладывающие свой отпечаток на выведение критериев и системы показателей, определяющих его экономическую эффективность.

Действительно, увеличение объемов производства необходимо для удовлетворения всевозрастающих потребностей общества. Вместе с тем рост абсолютных показателей объемов не отражает сложившегося уровня эффективности производства и эффективности использования земли.

Увеличение валового выпуска продукции сельского хозяйства в настоящий период мы связываем, прежде всего, с развитием животноводства (см. табл. 3).

Т а б л и ц а 3

Валовой выпуск продукции сельского хозяйства по видам деятельности, млрд тенге

Виды деятельности	Годы				
	2008	2009	2010	2011	2012
Валовой выпуск продукции (услуг) сельского хозяйства	1404,49	1641,35	1442,63	2286,04	1999,05
В том числе:					
- растениеводство	770,24	932,31	662,65	1337,19	981,19
- животноводство	628,60	703,17	774,11	942,38	1011,19
- вспомогательные виды деятельности	5,65	5,87	5,87	6,47	6,67

Примечание. Составлена авторами на основании данных Агентства РК по статистике // <http://stat.kz>

Граждане и юридические лица, занимающиеся сельскохозяйственным производством, обязаны:

- внедрять в соответствии с зональными особенностями наиболее эффективные системы земледелия, вводить и осваивать севообороты, вовлекать в производство неиспользуемые земли;
- осушать, орошать и обводнять сельскохозяйственные угодья;
- осуществлять противозерозионные мероприятия посредством посадки полезащитных насаждений, облесения и закрепления песков, оврагов;
- очищать сельскохозяйственные угодья от камней, мелколесья, вести борьбу с вредителями и болезнями сельскохозяйственных растений.

Наличие сельскохозяйственных угодий, почвенно-мелиоративное состояние которых требует перевода их в другие виды угодий, предварительно устанавливается на основании изучения имеющихся планово-картографических материалов, проектов землеустройства, мелиоративного строительства, материалов почвенных, почвенно-мелиоративных, геоботанических обследований, солевых

съемок, данных земельного кадастра, инвентаризации земель. В результате анализа указанных материалов намечаются сельскохозяйственные угодья, подлежащие переводу из одного вида в другой.

Налоговая политика государства в аграрной сфере направлена на обеспечение равных базовых экономических условий воспроизводства для всех товаропроизводителей, стимулируя их на более эффективное ведение хозяйствования.

Налоги обеспечивают регулирование государством хода экономических процессов путем предоставления государству необходимых для выполнения регулирующей функции средств, а также благодаря специальному налоговому механизму, обеспечивающему направление развития производства в нужное общество урало.

Поскольку система платы за землю является одним из основных рычагов экономического регулирования земельных отношений, с помощью которого государство воздействует на экономические интересы землевладельцев и землепользователей, то совершенствование платы за землю в сельском хозяйстве должно иметь большое значение для повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Таким образом, проведенный анализ современной системы налогообложения позволил сделать определенные выводы.

1. Действующая система земельного налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей и других субъектов не соответствует целям введения: земельный налог не является стимулом производства. Налог не выполняет также и функции выравнивания условий деятельности, с одной стороны, сельскохозяйственных товаропроизводителей, а с другой — иных хозяйственных субъектов.

2. Существующий подход к расчету земельного налога в республике не способствует интенсивному развитию сельского хозяйства и не играет регулирующей роли. Поступления от земельного налога в бюджет малы и не способствуют регулированию сельскохозяйственного производства, связанного с охраной земель, повышением их плодородия, денежных выплат сельхозпроизводителям, работающим в худших условиях, и т.д.

3. Функция выравнивания экономических условий в действующем налоге заключена в наличии поправочных коэффициентов, связанных с местоположением земельного участка и его удаленностью от рынка сбыта.

4. Земельный налог, определяемый по баллам бонитета, не отражает цену земли как фактора производства.

Использование сельскохозяйственных земель и их охрану необходимо рассматривать, прежде всего, как государственную проблему. Земля, как главное средство производства в сельском хозяйстве, создавалась всеми предыдущими поколениями людей и должна остаться пригодной для последующих поколений. Поэтому, прежде всего, государство должно быть заинтересовано в правильном использовании и охране главного национального богатства, каким являются земельные ресурсы, и особенно сельскохозяйственные земли. Ведь именно они обеспечивают жизнедеятельность населения государства, производство продуктов питания и сырье для промышленности, являются фундаментом продовольственной безопасности страны.

В целях обеспечения продовольственной независимости республики было бы целесообразным и необходимым в законодательном порядке перераспределять платежи за землю со всех категорий землепользователей в пользу развития сельскохозяйственного производства. Направлять эти платежи необходимо на повышение плодородия сельскохозяйственных угодий, землеустройство, земельный кадастр и мониторинг земель.

В зависимости от складывающихся земельных отношений, государственной, ценовой и налоговой политики земельная рента может оседать по месту ее производства, перераспределяться между землевладельцами и товаропроизводителями, изыматься не полностью в государственный (или местный) бюджет. Более того, в ряде случаев в отдельных регионах наряду с рентой у товаропроизводителей изымается и часть (большая или меньшая) доходов, необходимых для обеспечения нормального процесса расширенного воспроизводства. Все это в совокупности искажает истинные результаты и характеристики товарного производства относительно размеров ренты и влияния на них рентообразующих факторов. Поэтому формирование исходной базы совершенствования земельных отношений вызывает необходимость выработки методов и приемов, обеспечивающих получение наиболее достоверных характеристик влияния рентных факторов на ее истинные размеры.

Решение этой проблемы может быть обеспечено на основе научно обоснованного размещения и специализации сельского хозяйства, широкого развития кооперации, агропромышленной интеграции

производства, которые, как показывает мировая практика, создают благоприятные предпосылки и мощную производительную силу для устойчивого развития и повышения эффективности аграрного сектора, обеспечения продовольственной безопасности страны.

Список литературы

- 1 Налоговый кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 10 декабря 2008 года № 99-IV (с изм. и доп. на 03.07.2013 года) // <http://www.salyk.kz/ru/taxcode/pages/default.aspx>
- 2 Павлов И.В. Понятие и сущность колхозных правоотношений и роль органов управления в формировании и развитии этих отношений // Вопросы колхозного и земельного права. — М., 1951. — 235 с.
- 3 Сельское, лесное и рыбное хозяйство в Республике Казахстан: Стат. сб. // <http://stat.kz>
- 4 Исполнение доходной части бюджета Республики Казахстан // www.minfin.kz
- 5 Стамкулов А. О регулировании земельных отношений // Юридическая газета. — 2001. — 20 июня. — № 28 (397).

References

- 1 *Code of the Republic of Kazakhstan «On taxes and other obligatory payments to the budget»* (Tax Code) since 10.12.2008 y. № 99-IV (with amendments on 03.07.2013 y.) // <http://www.salyk.kz/ru/taxcode/pages/default.aspx>
- 2 Pavlov I.V. *Issues of kolkhoz and land rights*, Moscow, 1951, 235 p.
- 3 *Agriculture, forestry and fishery in the Republic of Kazakhstan*. Statistical book // <http://stat.kz>
- 4 *Execution of the revenue part of the budget of the Republic of Kazakhstan* // www.minfin.kz
- 5 Stankulov A. *Law newspaper*, 28 (397) from June 20, 2001.

Л.С.Көмекбаева, И.В.Ярдыкова, Е.Т.Ақбаев

Ауылшаруашылық мақсатындағы жерлерге салық салу ерекшеліктері

Мақалада Қазақстан Республикасындағы ауылшаруашылық мақсатындағы жерлерге салық салу механизмі қарастырылған. Ауылшаруашылық өнімнің өндіріс құрылымы шаруашылық санаттары бойынша зерделенген. Қазақстан экономикасында ауылшаруашылығы дамуының келешегі бар салалардың бірі. Сондықтанда экономиканың ауылшаруашылық секторында кәсіпкерлік және шаруашылық қызметті тиімді жүргізу қазіргі уақытта өте маңызды. Ауылшаруашылық өндірісін тиімді жүргізу және жерді қолдану қалыптасқан салық жүйесімен байланысты. Қазақстан Республикасының мемлекеттік бюджеттің табысына жер және жалпыға бірдей жер салықтарының түсуі талданған. Ауылшаруашылық саласындағы салық саясатының құралдары анықталған. Ауылшаруашылық мақсатындағы жерлерге салық салуды жетілдіру бойынша ұсыныстар нақтыланған.

L.S.Komekbayeva, I.V.Yardyakova, E.T.Akbayev

Features of taxation of lands of agricultural appropriation

The article examined the mechanisms of taxation of agricultural land in the Republic of Kazakhstan. The structure of agricultural production by category of farms is studied. In Kazakhstan's economy agriculture is one of the priority sectors of development. In this regard, the creation of better conditions for effective business and economic activities in the agricultural sector of the economy is very important in today's conditions. Efficiency of agricultural production in general and in particular the use of land largely depends on the current system of taxation. The flows of land and single land tax revenues to the state budget of the Republic of Kazakhstan are analyzed. Fiscal policy tools in the agricultural sector are defined. Recommendations to improve the taxation of agricultural land are offered.