

Татьяна ЗАПРУДСКАЯ

*заведующая сектором,
кандидат экономических наук, доцент*

Валентина КАЛЮК

*ведущий научный сотрудник,
кандидат экономических наук*

Виталий ГЕРДИЙ

*старший научный сотрудник
(сектор малых форм хозяйствования
и земельных отношений
Института системных исследований
в АПК НАН Беларуси)*

УДК 336.226.212.1 (1-67 ЕВРОАЗС)

Механизм исчисления земельного налога для производителей сельскохозяйственной продукции стран – членов ЕАЭС

Основой повышения эффективности использования земель сельскохозяйственного назначения является создание экономических, правовых, организационно-территориальных, социальных и других условий, обеспечивающих организацию рационального землепользования, защиту прав собственников, землевладельцев и землепользователей, функционирование земли в гражданском обороте, сохранение плодородия почв, защиту земли от деградации, установление рациональных налоговых платежей за землю. При этом земельный налог является одним из наиболее значимых налогов для сельскохозяйственных товаропроизводителей, он играет важную роль в обеспечении равных возможностей хозяйствования для всех товаропроизводителей, работающих на земле. Следует отметить, что ставка налога на землю сельскохозяйственного назначения зависит от многих факторов: функционирования земельного рынка, работы сельскохозяйственных рынков, рентабельности сельскохозяйственного производства. В то же время налоговая система в сельском хозяйстве имеет гибкие льготы, которые вытекают из стремления облегчить ведение учета и снизить налоговое бремя для мелких сельскохозяйственных производителей.

В настоящее время порядок исчисления земельного налога в Республике Беларусь регулирует глава 18 Налогового кодекса Республики Беларусь, согласно которой организации, использующие в своей деятельности земельные участки, находящиеся в их частной собственности, постоянном или временном пользовании, в срок не позднее 20 февраля текущего года предоставляют в налоговые органы декларации по земельному налогу [5].

Уплата земельного налога за земли сельскохозяйственного назначения производится организациями по их выбору: без изменения в течение налогового периода один раз в год в размере исчисленной суммы за год не позднее 15 апреля текущего года, или не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября – в размере одной четвертой годовой суммы земельного налога, или в вышеуказанные общие сроки.

Основаниями для исчисления земельного налога являются:

государственный акт, удостоверение на право временного пользования земельным участком, свидетельство (удостоверение) о государственной регистрации, решение уполномоченного государственного органа, служащее основанием для возникновения или перехода права на земельный участок;

сведения о наличии земель, представляемые землеустроительными и геодезическими службами Госкомимущества Республики Беларусь, а также содержащиеся в едином государственном реестре недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним;

сведения о предоставленных во временное пользование и своевременно не возвращенных земельных участках, самовольно занятых, используемых не по целевому назначению.

При этом отсутствие у организаций вышеуказанных документов либо предусмотренной законодательством государственной регистрации прав на земельные участки не является основанием для непризнания этих организаций плательщиками в отношении земельных участков, которыми они фактически пользуются.

В качестве налоговой базы для сельскохозяйственных земель сельскохозяйственного назначения установлена площадь земельного участка. Ставки земельного налога на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения (пахотные земли, залежные земли, земли под постоянными культурами, луговые земли) установлены в зависимости от наличия либо отсутствия кадастровой оценки. При отсутствии последней ставки земельного налога принимаются в зависимости от средней ставки по соответствующему району (см. табл. 1, 2).

Таблица 1. Ставки земельного налога на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения на 01.01.2017

Кадастровая оценка земель (общий балл)	Ставки земельного налога, BYN/га		
	пахотные земли, залежные, под постоянными культурами	луговые земли	
		улучшенные	естественные
До 20,0	0,84	0,53	0,05–0,5
20,1–25,0	1,04–2,48	0,84–1,84	0,52–0,65
25,1–30,0	2,84–4,28	2,09–3,09	0,69–0,81
30,1–35,0	4,64–6,08	3,34–4,34	0,84
35,1–40,0	6,44–7,88	4,59–5,59	–
40,1–45,0	8,24–9,68	5,84–6,84	–
Свыше 45,1	10,04–11,48	7,09–8,09	–

Примечание. Ставка земельного налога каждой 0,1 балла кадастровой оценки выше 21 балла увеличивается на 0,036 BYN для пахотных земель, залежных земель и земель под постоянными культурами и на 0,025 BYN для улучшенных луговых земель.

Таблица 2. Максимальное и минимальное значение ставок земельного налога по областям Республики Беларусь на 01.01.2017

Области	Значения ставки налога, руб./га
Брестская	9,26–19,75
Витебская	2,52–14,45
Гомельская	7,85–19,52
Гродненская	12,28–22,78
Минская	6,88–27,86
Могилевская	7,96–20,72

В Российской Федерации, как следует из п. 1 ст. 131 Гражданского кодекса Российской Федерации и ст. 2 Федерального закона от 21.07.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» [7], права собственности и постоянного (бессрочного) пользования возникают у организации с момента государственной регистрации земельного участка. Доказательством существования этих зарегистрированных прав признается запись в Едином государственном реестре прав. Датой государственной регистрации прав является день внесения соответствующих записей в указанный реестр [7, п. 3 ст. 2].

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, которая исчисляется в российских рублях по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. При этом пересмотр кадастровой стоимости производится местными органами власти не реже

1-го раза в 5 лет, а между проводимыми переоценками налоговая база не меняется. Правила проведения государственной кадастровой оценки земель утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 08.04.2000 № 316. Организации-налогоплательщики определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке посредством получения необходимых данных через Интернет либо путем подачи письменного запроса в территориальные органы Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (Росреестр) о предоставлении такой информации [6, 11, 12].

В п. 13 ст. 14 Федерального закона от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости» установлено, что кадастровая справка о кадастровой стоимости объекта недвижимости предоставляется бесплатно по запросам любых лиц [8]. Форма такой справки утверждена приказом Минэкономразвития России от 01.10.2013 № 566 [14]. Кроме того, сведения о величине кадастровой стоимости земельного участка отражены в его кадастровом паспорте и в кадастровой выписке об этом участке.

Необходимо подчеркнуть, что органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации утверждают средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу). В соответствии с главой 31 и ст. 394 НК РФ ставки земельного налога устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) и не могут превышать 0,3% от кадастровой стоимости в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства (в ред. Федерального закона от 29.11.2014 № 379-ФЗ). Конкретные ставки земельного налога и сроки его уплаты в бюджет устанавливаются представительными органами муниципальных образований в пределах этого максимального значения. Кроме того, указанные органы наделены и правом устанавливать налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая определение размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

В Российской Федерации налоговым периодом является календарный год, т. е. период с 1 января по 31 декабря [8, п. 1 ст. 393]. Исчисление земельного налога производится по его истечении как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, если иное не установлено п. 15 ст. 396 Налогового кодекса Российской Федерации. Налогоплательщики, для которых отчетный период определен как квартал, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении I, II и III кварталов текущего налогового периода как 1/4 соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом [6, п. 6 ст. 396].

Сумма налога и авансовых платежей по налогу уплачиваются в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения [6, п. 3 ст. 397]. По этому же месту по истечении налогового периода организации-налогоплательщики обязаны представлять налоговую декларацию не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом [6, п. 1, 3 ст. 98].

Налогоплательщик может быть освобожден от уплаты земельного налога на основании ст. 395 Налогового кодекса Российской Федерации или нормативного правового акта представительного органа муниципального образования (закона городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя). При этом налогоплательщик, руководствуясь п. 10 ст. 396 Налогового кодекса Российской Федерации, обязан представить документы, подтверждающие такое право на льготу, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения.

Форма налоговой декларации по земельному налогу утверждена приказом ФНС России от 28.10.2011 № ММВ-7-11/696@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по земельному налогу в электронном виде и Порядка ее заполнения» [13].

Ставки земельного налога в Республике Казахстан определяются в соответствии с Кодексом «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс)» (далее – НК РК) [3].

Согласно ст. 378 НК РК, для земель сельскохозяйственного назначения и земель промышленности, расположенных вне населенных пунктов, базовые ставки земельного налога устанавливаются в расчете на 1 га в зависимости от баллов бонитета (показателя, отражающего качество земель и их экономическую ценность). Так, выделяются две основные зоны: земли степной и сухостепной; земли полупустынной, пустынной и предгорно-пустынной зон.

Налоговой базой для исчисления земельного налога является площадь земельного участка. По земельному налогу в течение календарного года исчисляются текущие платежи, расчет которых представляется не позднее 15 февраля текущего года. Уплата текущих платежей производится равными долями не позднее 25 февраля, 25 мая, 25 августа и 25 ноября текущего года. Фактически исчисленные суммы налога отражаются в декларации, представляемой в налоговые органы по месту нахождения объектов налогообложения не позднее 31 марта года, следующего за отчетным. При необходимости производится доплата налога в 10-дневный срок после подачи декларации.

Необходимо подчеркнуть, что налоговый режим крестьянских или фермерских хозяйств регулируется главой 62 НК РК, которые вправе самостоятельно выбрать один из следующих режимов налогообложения:

1. специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств;
2. специальный налоговый режим для производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельскохозяйственных кооперативов;
3. специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса;
4. общеустановленный порядок.

Специальный налоговый режим применяют крестьянские или фермерские хозяйства при одновременном соответствии следующим условиям:

совокупная площадь земельных участков сельскохозяйственного назначения не превышает следующей предельной площади земельного участка, установленной для: 1-й территориальной зоны – 5000 га; 2-й территориальной зоны – 3500 га; 3-й территориальной зоны – 1500 га; 4-й территориальной зоны – 500 га;

Справочно: 1-я территориальная зона – пастбища, расположенные на землях пустынных, полупустынных и предгорно-пустынно-степных почвенно-климатических зон Алматинской, Жамбылской, Кызылординской, Южно-Казахстанской, Атырауской, Мангистауской областей, города Алматы; 2-я территориальная зона – земли Акмолинской, Актюбинской, Восточно-Казахстанской, Западно-Казахстанской, Карагандинской, Костанайской, Павлодарской, Северо-Казахстанской областей, города Астаны; 3-я территориальная зона – земли, включая орошаемые, Атырауской, Мангистауской областей за исключением земель 1-й территориальной зоны; 4-я территориальная зона – земли, включая орошаемые, Алматинской, Жамбылской, Кызылординской, Южно-Казахстанской областей, города Алматы за исключением земель 1-й территориальной зоны.

осуществляют исключительно виды деятельности, на которые распространяется данный специальный налоговый режим;

не являются плательщиками налога на добавленную стоимость.

Специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств предусматривает особый порядок расчетов с бюджетом на основе уплаты единого земельного налога и распространяется на деятельность по производству сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства), 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 на территории Республики Казахстан земельных участков на правах частной собственности и (или) землепользования (включая право вторичного землепользования).

Объектом налогообложения для исчисления единого земельного налога является оценочная стоимость земельного участка, установленная на основании акта ее определения (в течение трех рабочих дней), выданного соответствующим уполномоченным государственным органом по управлению земельными ресурсами на всех территориальных уровнях. При отсутствии акта

данный показатель определяется исходя из оценочной стоимости 1 гектара земли в среднем по району. Согласно ст. 10 и 11 Земельного кодекса Республики Казахстан, базовые ставки платы за земельные участки сельскохозяйственного назначения (в том числе и для ведения крестьянского и фермерского хозяйства и сельхозпроизводства) устанавливаются Правительством республики с применением к ним поправочных (повышающих или понижающих) коэффициентов в зависимости от качественного состояния земельного участка, его местоположения, водообеспеченности, удаленности от центров обслуживания. При этом необходимо отметить, что ставки платы за пользование земельными участками не могут быть ниже размера ставок земельного налога.

Кадастровая (оценочная) стоимость дополнительных земельных участков, предоставляемых гражданам Республики Казахстан в частную собственность для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства и дачного строительства сверх установленных норм бесплатной передачи, определяется исходя из базовых ставок платы за земельные участки сельских населенных пунктов, наиболее близко расположенных к оцениваемым участкам [2]. Что касается исчисления единого земельного налога по пахотным землям, то оно производится путем применения следующих ставок исходя из совокупной площади земельных участков к совокупной оценочной стоимости земельных участков.

Таблица 3. Ставки единого земельного налога в Республике Казахстан

Площадь земельных участков, га	Ставка налога
До 500	0,15%
От 501 до 1000 включительно	0,15% от оценочной стоимости за 500 га; 0,3% от оценочной стоимости, превышающих 500 га
От 1001 до 1500 включительно	0,3% от оценочной стоимости за 1000 га; 0,45% от оценочной стоимости, превышающих 1000 га
От 1501 до 3000 включительно	0,45% от оценочной стоимости за 1500 га; 0,6% от оценочной стоимости, превышающих 1500 га
Свыше 3000	0,6% от оценочной стоимости за 3000 га; 0,75% от оценочной стоимости, превышающих 3000 га

Исчисление единого земельного налога по пастбищам, естественным сенокосам и другим земельным участкам, используемым в деятельности, на которую распространяется специальный налоговый режим, производится путем применения ставки 0,2% к совокупной оценочной стоимости земельных участков. Местные представительные органы имеют право повышать ставки единого земельного налога не более чем в 10 раз за неиспользуемые в соответствии с земельным законодательством Республики Казахстан земли сельскохозяйственного назначения.

В Кыргызской Республике размер и порядок уплаты земельного налога регулируются Налоговым кодексом от 17.10.2008 № 230. Так, статья 337 регулирует ставки земельного налога за пользование сельскохозяйственными угодьями. Базовые ставки земельного налога за пользование сельскохозяйственными угодьями в городах и населенных пунктах в зависимости от вида земель устанавливаются по соответствующим ставкам.

Для сельскохозяйственных угодий населенных пунктов, отнесенных к высокогорным и отдаленным, при уплате земельного налога устанавливаются льготы в размере 50% от базовой ставки земельного налога для данного района. Кроме того, представительные органы местного самоуправления (кенешы) имеют право увеличивать базовые ставки земельного налога за пользование сельскохозяйственными угодьями с учетом балла бонитета почв не чаще одного раза в течение календарного года.

Организации представляют информационный расчет об исчисленной сумме земельного налога за прошедший год до 1 февраля текущего года. Земельный налог по сельскохозяйственным угодьям уплачивается в размере 20% исчисленной суммы – до 25 апреля, в размере 25% – до 25 августа и в размере 55% – до 25 ноября текущего года.

Исчисление и уплата земельного налога в Республике Армения регулируется Законами «О налоге на имущество» и «О земельном налоге» [9, 10]. Объектом налогообложения для земель сельскохозяйственного назначения является расчетный чистый доход, определенный по кадастровой

оценке земли. Размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности плательщиков и устанавливается в виде вносимого за год фиксированного платежа за единицу площади участка земли. Ставка земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения (включая земельные участки, выделенные для жилищного строительства в населенных пунктах, приусадебные и садоводческие (дачные) земельные участки) устанавливается в размере 15% расчетного чистого дохода, определенного по их кадастровой оценке.

Плательщики земельного налога освобождаются от налога на прибыль (подходного налога) за исключением сельскохозяйственных предприятий промышленного характера (тепличных и звероводческих хозяйств, животноводческих комплексов, агрокомбинатов, птицеводческих фабрик и других).

От земельного налога полностью освобождаются:

крестьянские и коллективные крестьянские хозяйства, сформировавшиеся в ходе земельной реформы и приватизации в течение двух лет начиная с месяца, следующего за приобретением права собственности на землю;

собственники земли, постоянные и временные землепользователи, которым на определенный срок предоставлена земля с условием освобождения от подходного налога;

земли общего пользования в населенных пунктах, являющиеся государственной собственностью (площади, улицы, переходы, дороги, парки, скверы, водоемы и другие);

учебно-производственные и опытные земельные участки при профессионально-технических училищах и школах.

Таким образом, обобщая вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что исчисление земельного налога в странах – членах ЕАЭС основывается на кадастровой оценке земли, которая представлена в виде расчетного чистого дохода (Армения), балла бонитета (Беларусь, Казахстан, Кыргызстан), кадастровой стоимости (Российская Федерация), при этом в качестве налоговой базы повсеместно установлена площадь участка. Заметим, что в четырех странах, за исключением Республики Армения (Законы «О налоге на имущество» и «О земельном налоге»), основным нормативно-правовым актом, регулирующим порядок уплаты земельного налога, является Налоговый кодекс, что говорит о первостепенном внимании, которое уделяется данному вопросу государствами – членами ЕАЭС.

ИСПОЛЬЗОВАННЫЕ ИСТОЧНИКИ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 1) [Электронный ресурс]: 30.11.1994, № 51-ФЗ: принят Гос. Думой 21.10.1994: в ред. Федер. закона от 28.12.2016 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

2. Земельный кодекс Республики Казахстан [Электронный ресурс]: 20.06.2003, № 442-II: утвержден и подписан Президентом Республики Казахстан 20.06.2003: в ред. закона Респ. Казахстан от 02.11.2015 / Офиц. интернет-ресурс Мин-ва юстиции Респ. Казахстан. – Режим доступа: <http://www.adilet.gov.kz/ru/node/910>. – Дата доступа: 15.06.2017.

3. Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет [Электронный ресурс]: 10.12.2008, № 99-IV: утвержден и подписан Президентом Республики Казахстан 10.12.2008: в ред. закона Респ. Казахстан от 27.02.2017 / Офиц. интернет-ресурс Мин-ва по инвестициям и развитию Респ. Казахстан. – Режим доступа: <http://mid.gov.kz/ru/documents/o-nalogah-i-drugih-obyazatelnyh-platezhah-v-byudzheth-nalogovyyu-kodeks>. – Дата доступа: 15.06.2017.

4. Налоговый кодекс Кыргызской Республики [Электронный ресурс]: 17.10.2008, № 230: принят Парламентом 02.10.2008: в ред. Закона Кыргызской Респ. от 12.07.2017 // Централизованный банк данных правовой информации Кыргызской Республики / Офиц. сайт Мин-ва юстиции Кыргызской Республики. – Режим доступа: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/202445/80?cl=ru-ru>. – Дата доступа: 16.06.2017.

5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29.12.2009 № 71-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 09.01.2017 № 15-3 // Консультант Плюс: Версия Проф. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Национальный центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2017.

6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) [Электронный ресурс]: 05.08.2000, № 117-ФЗ: принят Гос. Думой 19.07.2000: одобрен Советом Федерации 26.07.2000: в ред. Федер. закона от 03.04.2017 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

7. О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним [Электронный ресурс]: Федер. закон, 21.07.1997, № 122-ФЗ: в ред. Федер. закона от 03.07.2016 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

8. О государственном кадастре недвижимости [Электронный ресурс]: Федер. закон, 24.07.2007, № 221-ФЗ: в ред. Федер. закона от 03.07.2016 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

9. О земельном налоге [Электронный ресурс]: Закон Респ. Армения от 27.04.1994 № С-1005-1-ЗР-101: в ред. от 10.04.2012 № ЗР-95 // Информационные системы параграф (комплексная правовая поддержка). – Режим доступа: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31421113. – Дата доступа: 16.06.2017.

10. О налоге на имущество [Электронный ресурс]: Закон Респ. Армения от 30.12.2002 № ЗР-491: в ред. от 06.12.2013 № ЗР-113 // Законодательство стран СНГ. – Режим доступа: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=8667. – Дата доступа: 16.06.2017.

11. О Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии [Электронный ресурс]: постановление Правительства Рос. Федерации, 01.06.2009, № 457: в ред. от 15.02.2017 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

12. Об утверждении Правил проведения государственной кадастровой оценки земель [Электронный ресурс]: постановление Правительства Рос. Федерации, 08.04.2000, № 316: в ред. от 30.06.2010 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

13. Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по земельному налогу в электронном виде и Порядка ее заполнения [Электронный ресурс]: приказ ФНС России, 28.10.2011, № ММВ-7-11/696@: в ред. от 14.11.2013 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

14. Об утверждении формы кадастровой справки о кадастровой стоимости объекта недвижимости [Электронный ресурс]: приказ Минэкономразвития Рос. Федерации, 01.10.2013, № 566 // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс». – Москва, 2017.

РЕЗЮМЕ

В статье представлен анализ исчисления и уплаты земельного налога за сельскохозяйственные земли в странах – членах ЕАЭС (Республике Армения, Республике Беларусь, Республике Казахстан, Кыргызской Республике, Российской Федерации), приведена специфика и общие принципы, присущие каждой из стран при изъятии данного налога.

SUMMARY

The article presents an analysis of the calculation and payment of land tax for agricultural land in the member countries of the EAEU (the Republic of Armenia, the Republic of Belarus, the Republic of Kazakhstan, the Republic of Kyrgyzstan, the Russian Federation), specifies the specifics and general principles inherent in each of the countries in the exemption of this tax.

Поступила 14.12. 2017