

ОСОБЕННОСТИ ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

Калиев А.Ж., Лата А.Ю.

Оренбургский государственный университет, г. Оренбург

Налоговая политика зарубежных стран представляет собой научно обоснованный комплекс государственных мероприятий, обеспечивающих национальные интересы страны при формировании доходов государства. Системы налогообложения развитых стран не включают каких-либо специальных налогов, применяемых к доходам субъектов сельскохозяйственного производства[1].

Представляет особый интерес достаточно многообразная мировая практика налогообложения земель. Специфические системы налогообложения земельных участков в зарубежных странах обусловлены сложившимися традициями и историческим опытом. Различия касаются объекта, ставок земельного налога и условий взимания налога[2].

Выделяют два основных вида земельного налога, учитывая способ налогообложения земель:

- самостоятельный земельный налог, когда учитывается площадь земельного участка и плодородие почвы;
- в составе налога на недвижимость, где объектом налогообложения является стоимость единого объекта недвижимости, включающей земельный участок и застройки [1].

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:

- вид А - для предприятий сельского и лесного хозяйства;
- вид В - для земельных участков вне зависимости от их принадлежности[3].

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, если домом владеет одна семья, то при стоимости дома не более 75000 немецких марок ставка

составит 0,26 %, а сверх 75000 немецких марок - 0,35 %. При наличии на земельном участке дома для двух семей 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.

В Германии поземельным налогом облагаются предприятия сельского и лесного хозяйства, земельные участки. Обычная ставка составляет 1,2 %. Освобождены от поземельного налога государственные предприятия, религиозные учреждения. При переходе участка земли от одного владельца к другому уплачивается налог в размере 2 % покупной цены.

Определяя величину поземельного налога, муниципалитеты, как правило, делают разницу между землей, отведенной под сельскохозяйственные угодья, под лесные хозяйства, и прочими земельными участками.

Поземельный налог в Чехии складывается из налога на земельные участки и налога на застройки. Основой для налога с сельскохозяйственных угодий является действующая цена земли в зависимости от бонитировочного класса. Ставка налога составляет для пашни, хмельников и фруктовых плантаций 0,75 % соответствующей цены угодий; для лугов и пастбищ, лесов и прудов с интенсивным разведением рыбы - 0,25 %; для прочих площадей - 0,1 кроны/м, для участков под строительство - 1 крона/м. Ставка поземельного налога для участков под строительство умножается на специальный коэффициент, дифференцированный от 0,3 (для населенных пунктов, в которых проживает до 300 жителей) до 4,5 - в Праге [5].

Не облагаются налогом сельскохозяйственные угодья размером до 10 га, обрабатываемые собственником; земельные участки, находящиеся в собственности государства и муниципалитета, не сданные в аренду участки земельного фонда, а также школьные, церковные участки и участки, принадлежащие другим государственным и общественным организациям.

Налоговые льготы могут предоставляться для сельскохозяйственных угодий, продуктивность которых значительно ниже других участков в том же кадастре, или если их использование ограничивается за счет ввода промышленных отраслей.

Во Франции существует тенденция увеличения местного налогообложения в соответствии с потребностями местных органов власти в доходах, а также в рамках государственной программы децентрализации. Из общей суммы налогов на имущество составляет поземельный налог 40 %, налоги на наследства и дарения - 30 %, налоги на остальное имущество - 20% [4].

Земельный налог на застроенные участки взимается с обустроенных участков. Налог касается всей недвижимости - здания, сооружения, резервуары, силосные башни и так далее, а также участков, предназначенных для промышленного или коммерческого использования. Налогооблагаемая часть равна половине кадастровой арендной стоимости участка. От этого налога освобождаются земли, находящиеся в государственной собственности, здания,

находящиеся за пределами городов и предназначенные для сельскохозяйственного использования. Освобождены от этого налога физические лица в возрасте 75 лет, а также лица, получающие специальные пособия из общественных фондов или пособия по инвалидности.

Налог на незастроенные участки затрагивает поля, луга, леса, карьеры, болота, солончаки, участки под застройку. Кадастровый доход, служащий базисом налога, равен 80 % от кадастровой арендной стоимости участка. От налога освобождены участки, находящиеся в государственной собственности. Могут временно освобождаться от налога искусственные лесонасаждения, участки, предназначенные под развитие сельскохозяйственного производства[2].

Земля облагается в составе налога на недвижимость в следующих странах.

Нидерланды являются единственной европейской страной, где оценка недвижимости, в том числе и земли, в целях налогообложения передана на муниципальный уровень. Переоценка объектов недвижимости осуществляется раз в четыре года. Субъекты налогообложения - собственники и пользователи недвижимости, которые облагаются по различным ставкам. Для собственника ставка установлена в размере 3,5 %, для пользователя - 2,8 %. Кроме того, муниципалитеты ежегодно устанавливают налоговые тарифы стоимости имущества, используемые при расчете размеров подлежащей к уплате суммы налога. Размер тарифа назначается таким образом, чтобы удовлетворять потребности местного бюджета в средствах [2].

Сумма налога равна оценочному показателю стоимости имущества, деленному на тариф и умноженному на ставку. Если собственник одновременно является пользователем имущества, он платит оба налога.

Объекты налогообложения - земельные участки и здания, находящиеся в собственности или пользовании. Объект налогообложения может состоять из нескольких земельных участков или зданий. Части земельных участков могут выступать в роли объектов налогообложения. Земли под водой освобождены от налогообложения.

В Канаде единый налог на недвижимость взимается во всех провинциях. Ставки различаются в зависимости от вида имущества и административно-территориальных единиц. Местная власть планирует ставку налога исходя из возможных бюджетных расходов и величины базы налогообложения.

В Дании налог на недвижимость является основой для вычитания при обложении подоходным налогом. Плательщиками являются владельцы имущества. Базой налогообложения является стоимость земли. Для налога на недвижимость, которая используется в коммерческих целях, базой налогообложения является стоимость здания. Ставка муниципального налога составляет от 0,6 % до 2,4 %. Ставка окружного налога составляет 1 %. Ставка местного налога на недвижимость, которая используется как офисы, отели, заводы, мастерские - 1 % .

Подоходный налог Италии учитывает комплексный чистый доход, который складывается из доходов от земельной собственности, капитала и прочих источников. Доход от земельной собственности, в свою очередь,

состоит из дохода от земельных участков и от строений. Первый из них происходит или из самого факта владения землей, или от осуществления аграрной деятельности. Второй состоит из дохода от эксплуатации зданий и сооружений непосредственным владельцем и из дохода, получаемого в результате их сдачи в аренду. При расчете налога на владение землей учитываются только земли, пригодные для сельскохозяйственной деятельности[4].

В Швеции самостоятельного налога нет, земля облагается в составе налога на капитал. Ставка налоговой нагрузки по мере увеличения накопленной стоимости (капитала) возрастает: землевладельцы с капиталом до 400 тыс. крон от этого налога освобождаются, от 400 до 600 тыс. платят 2 %, от 600 до 800 тыс. - 4, от 800 тыс. до 2 млн. - 6, свыше 2 млн. крон - 8 %. Величину накопленной стоимости (так называемую налоговую оценку земли и недвижимости) определяют раз в пять лет, используя для расчета цены на уровне 75 % от рыночных. Рациональное использование угодий в этой стране обеспечивается законодательно установленными жесткими правовыми регуляторами землевладения и землепользования.

К налогам, поступающим в местный бюджет Испании, кроме всего прочего, относятся налог на недвижимость (земельные участки и строения в пределах муниципального округа) и налог на возрастающую стоимость земельных участков. Налогооблагаемой базой по налогу на недвижимость считается кадастровая стоимость объектов недвижимости. Ставки дифференцируются муниципалитетом в пределах 0,3 - 1,22 %. Налог на возрастающую стоимость земельных участков применяется в случае передачи земельного участка другому владельцу. Налогооблагаемой базой служит изменение кадастровой стоимости земельного участка за период от приобретения до продажи другому владельцу. Ставка налога различается по муниципалитетам и составляет обычно 16 - 30 % .

США является самым ярким примером высокой отдачи земельного налога. Во всех штатах действует налог на недвижимость, взимаемый в пользу местных органов власти и начисляемый на основе рыночной стоимости земельных участков и зданий. Налог взимается с физических и юридических лиц, владеющих какой-либо собственностью, один раз в год. Виды собственности четко классифицированы в законодательстве. Выделяются две основные ее группы: недвижимость и личная собственность. Недвижимостью являются земля и недвижимые приспособления, возведенные с целью ее улучшения, в основном это здания. Несмотря на сравнительное уменьшение поступлений от этого налога, он все же составляет около 80 % местных налоговых доходов. Определение базы налогообложения является предметом сложных методов оценки, иногда существенно отличающихся в различных штатах .

База обложения для налога на недвижимость - рыночная стоимость объекта - является предметом административной оценки. В большинстве штатов база налогообложения составляет только часть рыночной стоимости. В среднем жилые дома оцениваются для налогообложения в 35 % их рыночной

стоимости, а незастроенные земельные участки - в 24 % их настоящей рыночной стоимости. Стоимость, подлежащая налогообложению, может достигать даже до 4 % рыночной стоимости (Южная Каролина).

Через 5 - 6 лет производится пересмотр оценок, при этом переоценка часто сводится лишь к применению единой унифицированной ставки перерасчета. Фактически применяемые ставки налога на недвижимость обычно лежат в пределах от 1 до 3 % налогооблагаемой стоимости, но в результате переоценки могут достигать величины, равной 5 - 6 или 7 % (например, в Массачусетсе или в Калифорнии).

Налогообложение пользователей сельскохозяйственных земель основано на исчислении разницы между прибылью от сельскохозяйственной деятельности и производственными затратами. В разных штатах применяются свои подходы к использованию тех или иных факторов, определяющих прибыльность сельскохозяйственных земель. Важно, что при установлении налогов для данной категории земель весьма существенную роль играют природные свойства земель, учет которых в отдельных штатах осуществляется по-разному. В целом, уровень налога на доход с сельскохозяйственных земель зависит от их продуктивности, в связи с чем для отдельных типов почв определяется расчетная урожайность.

В Бельгии каждый участок или здание считаются производителями потенциального или реального дохода, который называется кадастровым доходом и исчисляется как стоимость аренды имущества.

На основе этого построена двойная система налогообложения. Во-первых, предварительный вычет недвижимости, или пропорциональный налог, взимают в основном коммуны, которые могут таким образом получать до 25 % кадастрового налога. Государство же собирает только 1,5 % в качестве предварительного вычета имущества кадастрового дохода. Во-вторых, все собственники должны включить в свой облагаемый налогом доход сумму кадастрового дохода от своих владений. Для налогоплательщиков с высоким доходом сумма этих двух земельных налогов часто достигает величины, эквивалентной двум-трем месячным арендным платежам [3].

Кроме того, в Бельгии взимается другой земельный налог - стимулирующего характера, который был установлен законом об урбанизации в 1962 году - налог на незастроенные городские участки, предназначенные для строительства. Этот налог, введенный коммунами, имеет своей целью борьбу с незастроенными участками городских территорий, побуждая владельцев участков, предназначенных планом городского развития для строительства, застраивать их или продавать. Цель была почти достигнута в 1960-х и начале 1970-х годов, когда рынок недвижимости был напряженным. В 1980-х годах в связи с застоем на рынке недвижимости и в строительстве этот налог стал дополнительным штрафом для торговцев мелкими земельными участками, которые с трудом могли продать свою землю [3].

Наиболее интересным представляется налогообложение недвижимости в Великобритании. Ежегодное земельное обложение в Великобритании характеризуется тремя чертами:

- земельный налог и налог на недвижимость являются единственным источником доходов от налогообложения для местных органов власти;
- налог оплачивается арендатором, а не собственником;
- имущество оценивается по потенциальному арендному доходу.

Налог, причитающийся с арендатора, начисляется на чистый рентный доход, определяемый в момент произведения оценки, то есть на такой доход, который приносило бы это имущество, будучи сданным в аренду в момент оценки на свободном рынке. Это определение, внешне простое, ставит трудные практические задачи, и помимо учета фактической арендной платы, применяемого, когда имущество действительно сдается внаем, используются другие методы оценки, основанные на принципе замещения или дополнения. Величина облагаемого дохода определяется Отделом оценок Министерства финансов Великобритании.

Главные налоговые льготы касаются сельскохозяйственных угодий и объектов коммунального обслуживания, находящихся в собственности государства или муниципалитета. Налоговые льготы для налогоплательщиков с низким доходом были объектом многих законоположений с 1966 года. В целом налоговые поступления местных органов власти, получаемые посредством налога на потенциальный арендный доход, составляют чуть больше 10 % от всего валового сбора и около 30 % общих ресурсов местных органов власти.

Анализ налогообложения земель в зарубежных странах свидетельствует об отсутствии идеальной для всех стран модели налогообложения земли в силу огромного влияния политики и исторических традиций на налоговую систему. Однако поимущественные (поземельные) налоги являются исторически самыми устоявшимися. Доля поступлений по этим налогам в общем объеме налоговых поступлений в развитых странах сильно различается. Так, если в Великобритании и Северной Ирландии эта доля составляет свыше 10 %, то в Бельгии, Греции, Австрии, Италии, Люксембурге, Турции, Финляндии, Швейцарии, Испании она не превышает 1 %.

Список литературы

1. Гряда Э.А. Государственный земельный кадастр Российской Федерации: правовой аспект. Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Краснодар, Кубанский государственный аграрный университет, 2001 // Российская государственная библиотека. Отдел диссертаций.

2. Кресникова Н.И. Современное состояние земельного оборота в России // Право и экономика, 2008, № 4. С.29-31

3. Российская Федерация. Законы. Градостроительный кодекс Российской Федерации [Текст]: федеральный закон от 29.12.2004, № 190 [по сост. на 06.04.2005г.]. – М.: Омега-Л, 2005. - 92с.

4. О государственном земельном кадастре: Федеральный закон Рос. Федерации от 02.01.2000. № 28-ФЗ// КонсультантПлюс: справочная правовая система / разраб. НПО "Вычисл. математика и информатика". - М.: КонсультантПлюс, 1997-2014. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

5. *Федеральная целевая программа Создание автоматизированной системы ведения государственного земельного кадастра и государственного учета объектов недвижимости (2006-2012 годы) - [Электронный ресурс] // <http://www.srcc.ru>.*