

ВКЛАД ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГА С ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В РАЗВИТИЕ «ЗЕЛЕННОЙ» ЭКОНОМИКИ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА

С. И. Чужмарова^{1,2}, А. И. Чужмаров³

¹Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина (Сыктывкар, Россия)

²Пермский филиал Института экономики Уральского отделения РАН (Сыктывкар, Россия)

³Коми республиканская академия государственной службы и управления (Сыктывкар, Россия)

В экономической литературе ресурсно-рентный и имущественный потенциал земельного налога с юридических лиц представлен недостаточно как с фискальных позиций местных бюджетов, так и в регулирующем контексте развития местной «зеленой» экономики. Для местных бюджетов вклад земельного налога с юридических лиц остается весомым. Их компетенции по земельному налогу с юридических лиц с позиций регулирования экономических процессов развития местной «зеленой» экономики минимальны.

Цель работы — исследование и определение возможностей и маркеров трансформации земельного налога с юридических лиц для развития местной «зеленой» экономики. Проведено исследование теоретических подходов к налогообложению земель, анализ практики налогообложения земель, контент-анализ нормативных документов. Проведен анализ налоговых ставок и их дифференциации как инструментов налогового регулирования, анализ зарубежной практики налогообложения земель юридических лиц, анализ его бюджетной результативности. Доказана значимость земельного налога с юридических лиц как наиболее стабильного фискального инструмента формирования доходов местных бюджетов, необходимых для финансового обеспечения общественных благ территорий. Исследована проблематика земельного налога с юридических лиц, выделены маркеры для его совершенствования. Обоснована необходимость трансформации налога как инструмента развития местной «зеленой» экономики, определены маркеры трансформации.

Ключевые слова: земельный налог, юридические лица, теория налогообложения, земельная рента, «зеленая» экономика, местный бюджет, кадастровая стоимость и оценка, дифференциация налоговых ставок, налоговые льготы, налоговое администрирование, трансформация, зарубежная практика, проблематика.

THE CONTRIBUTION OF LAND TAX FROM LEGAL ENTITIES TO THE DEVELOPMENT OF THE “GREEN” ECONOMY: THEORY AND PRACTIC

S. I. Chuzmarova^{1,2}, A. I. Chuzmarov³

¹Syctyvkar State University named after Pitirim Sorokin (Syctyvkar, Russia)

² Perm Branch of the Institute of Economics of the Ural Branch RAS (Syctyvkar, Russia)

³Komi Republican Academy of Public Service and Administration (Syctyvkar, Russia)

The rental resources and property potential of land tax on legal persons is not sufficiently represented in economic literature both from the fiscal position of local budgets and in the regulatory context of local green economy. The contribution of land tax on legal persons remains significant for local budgets.

Local budgets land tax on legal persons competentions from the position of local green economy development processes regulation are minimal. The paper goal: researching and definition options and markers of the land tax on legal persons transformation for local green economy development. The theoretical approaches and practice of taxation on lands, statutory instruments content were analyzed. Tax rates and its differentiation were analyzed as taxes regulation instruments. The foreign practice of legal persons lands taxation and its budget efficiency ware analyzed. The significance of the land tax on legal persons was proved as the most stable fiscal instrument of forming local budget income, which are necessary for public goods of territory financing. The problematics of the

land tax on legal persons was researched, markers of its improving were pointed. The necessity of tax transforming was substantiated as instrument of local green economy development.

Keywords: a land tax, legal persons, a tax theory, a land rent, green economy, local budget, cadastral value and appraisal, tax rates differentiation, tax allowance, tax administration, transformation, foreign practice, problematics.

Введение. Научные исследования теории налогообложения в области землепользования охватывают широкий спектр, включая теоретические основы рентного налогообложения, земельной ренты, налогообложения ресурсов, экологизации налогообложения и др. При этом ресурсно-рентный и имущественный потенциал земельного налога с юридических лиц представлен недостаточно как с фискальных позиций местных бюджетов, так и в регулирующем контексте развития местной «зеленой» экономики.

Понятие «зеленой» экономики учеными трактуется различно [1]. Наиболее четкое определение дано специалистами ЮНЕП¹. Понятие «зеленая» экономика определим как хозяйственную деятельность территории, повышающая благосостояние населения, обеспечивающая социальную справедливость при существенном снижении рисков для окружающей среды и обеднения природы. [2]

На уровне местной экономики проблематика «зеленой» экономики проявляется наиболее глубоко. Известны проблемы рационального землепользования, охраны окружающей среды, ухудшения состояния земель в отдельных территориях (по различным причинам). Формирование налоговых доходов местных бюджетов для обеспечения общественных благ на территориях муниципалитетов нестабильно и неравномерно.

Для местных бюджетов вклад земельного налога с юридических лиц в выполнении бюджетных обязательств органов местного самоуправления остается весомым. Их (органов местного самоуправления) компетенции с позиций регулирования экономических процессов развития местной «зеленой» экономики минимальны.

Состояние ответственности бизнеса (природопользователей, промышленности, сельского хозяйства, транспортного сектора) оставляет желать лучшего. Налоговой мотивации для инвестиций в восстановление земель нет.

Земельный налог с юридических лиц является наиболее распространенным в мире стабильным

фискальным инструментом формирования доходов местных бюджетов, необходимых для финансового обеспечения общественных благ территорий. Анализ теории и практики, исследование проблематики земельного налога с юридических лиц актуальны с позиций усиления его фискальной роли для местных бюджетов с разумным сочетанием его регулирующего назначения как налогового инструмента развития местной «зеленой экономики».

Теоретические подходы к налогообложению земель. В экономической литературе представлены глубокие научные исследования теории налогообложения земель и земельной ренты [3]. Многочисленные исследования теории и практики налогообложения стоимости земель [4, 5] отражают взгляды о целесообразности и величины изъятия части земельной ренты в бюджет государства [6]. Определение фискального и регулирующего инструментария такого изъятия зависит от понимания сущности и содержания налогообложения земли, проблематики налоговых правоотношений в сфере землепользования и землевладения.

Исследование теоретических подходов к налогообложению позволило выделить классификационные признаки земельного налога. Земельный налог по объекту обложения — как одному из классификационных признаков налога — относится к двум группам: ресурсно-рентным и имущественным.

Установление земельного налога как ресурсно-рентного налога обосновано в теории земельной ренты. Основы этой теории разработаны физиократами, позже благодаря классикам политической экономии произошло значительное приращение научных знаний теории земельной ренты.

А. Смит в 1776 г. в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» («Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth Of Nations») земельную ренту определял как излишек стоимости, созданной на земле, над заработной платой рабочих и средней прибылью владельца земли. Возможность получать доход с земли для землевладельцев

¹ Программа Организации Объединенных Наций по окружающей среде (ЮНЕП) создана в 1972 г.. Ее назначение состоит в обеспечении руководства и поощрении партнерства в области бережного отношения к окружающей среде путем создания возможностей для улучшения качества жизни государств и народов без ущерба для будущих поколений. Являясь главным органом Организации Объединенных Наций в области окружающей среды, ЮНЕП разрабатывает глобальную экологическую программу, содействует реализации природоохранной составляющей устойчивого развития в рамках системы ООН, неуклонно выступает в защиту природной среды земного шара.

не предполагает особых усилий или осуществления предпринимательской деятельности. А. Смит выделил ряд подходов к определению ренты с земли. Первый подход основан на понимании ренты как некоего произведения природы, которое остается за вычетом всего, что является результатом труда человека, то есть вычет из продукта труда человека (занятого в сельском хозяйстве), который присваивает владелец земли. Второй подход основан на понимании ренты как результата действия природных факторов (эти природные факторы могут отрицательно или благоприятно отражаться на урожайности и доходах владельцев земли, влияя на состояние земли, объем и качество урожая). Третий подход основан на понимании ренты как результата монополии на сельскохозяйственную продукцию (манипулирование ценой продукта земли).

Также А. Смит рассматривал налогообложение земель как имущественное налогообложение. Это вид рентного дохода А. Смит определил как «домовую» ренту, облагаемую «налогом на наемную плату домов» (зданий, построек). Этот налог в настоящее время можно рассматривать как налог на имущество (недвижимость). А. Смит в наемной плате выделил две составляющие: плату за землю и плату за здания (недвижимость). Поскольку собственник земли обычно не участвует в обустройстве здания, указанный излишек может рассматриваться как объект налогообложения — аналогично земельной ренте [7].

Д. Рикардо определял ренту как сумму двух частей: как сумму, взимаемую землевладельцем за пользование его землей (и только землей) — это налог на землю; как сумму (другая часть суммы, уплачиваемая землевладельцу) за пользование постройками и прочим имуществом — налог за пользование имуществом, расположенном на земельном участке владельца земли (прибыль с капитала землевладельца). Земельный налог пропорционален ренте с земли. Поэтому этот налог полностью ложится на землевладельцев — это налог на ренту. Д. Рикардо считал, что налог «коснется ни земли, которая не дает ренты, ни продукта с капитала, который прилагается к земле в расчете только на прибыль и никогда не приносит ренты, то он несколько не повлияет на цены сырых материалов, а полностью падает на землевладельцев». Такой налог ничем не отличается от налога на ренту. Но если земельным налогом будет обложена вся возделываемая земля (как бы он ни был умерен), он будет налогом на продукт и потому повысит цену продукта [8].

В теории налогообложения земельный налог, как имущественный налог, рассматривается в качестве потенциального источника финансирования муниципальных услуг или общественных

благ, предоставляемых территориями. Доступность и качество земли как имущества влияют на ее потребительскую ценность. Аргументами налогообложения земель как недвижимого имущества обычно приводятся выгоды для налогоплательщиков — собственников земли. Этим обеспечивается справедливость налогообложения земель — получатель выгоды платит налог. Финансовое обеспечение общественных благ муниципальных образований отражается в основном на расходах местных бюджетов и частично на бюджетных расходах центрального правительства, например обеспечение законности и защита прав собственности.

Американский экономист Г. Джордж землю считал даром природы, на ее производство затрат не требуется. Этот аргумент он использовал для обоснования идеи единого налога с владельцев земли [9]. Земельная рента является незаработанным доходом.

В настоящее время интерес к земельному налогу обусловлен трансформационными процессами в экономике стран мира и секторов экономики, взявших курс на развитие «зеленой» экономики или рассматривающих перспективы перехода на данный курс. Эти трансформационные процессы отражаются на общественных отношениях землепользования и землепользования как основы налогообложения. Их следует принять во внимание с учетом особенностей территории (северные и южные, сельскохозяйственные и промышленные), экономических условий и политических решений.

При налогообложении земельным налогом юридических лиц с позиций развития «зеленой экономики» необходимо учитывать способы ее обработки. Если способы обработки земли (сельское хозяйство) или технологии производства (промышленные объекты, расположенные на земельном участке) наносят ущерб земле, налоговая нагрузка должна быть увеличена. Эта мера может быть применена при совершенствовании земельного налога с юридических лиц.

Исторически в практике налогообложения во многих странах мира земельный налог по принадлежности к уровню управления является одним из местных налогов. В России он полностью зачисляется в доходы местных бюджетов. Несмотря на относительную незначительность величины земельного налога в доходах государства, для местных бюджетов вклад этого налога в выполнении обязательств органов местного самоуправления остается весомым.

Характерные черты земельного налога с юридических лиц. Анализ теоретических подходов и контент-анализ нормативных документов позволил сгруппировать характерные черты земельного налога с юридических лиц:

— законность установления. Он устанавливается, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований;

— обязательность уплаты. Он обязателен к уплате на территориях всех муниципальных образований Российской Федерации, установивших земельный налог;

— принудительный характер изъятия. В России недоимка и пени по земельному налогу с организаций взыскиваются в безакцептном порядке, при невыполнении налоговых обязательств к налогоплательщикам земельного налога применяются меры принудительного взыскания за счет денежных средств на счетах в банках, а при отсутствии или недостаточности таковых — за счет имущества налогоплательщика;

— индивидуальная безвозмездность. Уплата земельного налога организациями не предполагает каких-либо финансовых обязательств со стороны органов местного самоуправления по отношению к налогоплательщику, одной обязательной стороной в налоговых правоотношениях является собственник земельного участка при безэквивалентности и безвозвратности его обязательного платежа;

— денежная форма уплаты налога установлена Налоговым кодексом РФ;

— абстрактность платежа. Аккумулируясь в местном бюджете, земельный налог в совокупности с другими налогами (местными налогами, а также федеральными и региональными налогами и налогами по специальным налоговым режимам, направляемым в местный бюджет в соответствии с Бюджетным кодексом РФ) и независимо от категории и сферы деятельности организаций и назначения земельного участка, обезличивается, перераспределяется и направляется решениями органами местного самоуправления на финансирование общественных благ территории муниципального образования;

— зависимость величины платежа не от фактического, а от условно-расчетного объема рентного дохода, полученного в процессе использования земли;

— нейтральность платежа. Земельный налог не влияет на принятие экономических решений при устойчивости бизнеса; решения о купле-продаже земельного участка обычно связаны с получением дохода (как основы налогообложения прибыли от продажи);

— включение налога в расходы, учитываемые при налогообложении прибыли организаций. Та-

кая специфика прямого (по способу взимания) земельного налога с организаций позволяет перекладывать расходы по его уплате на потребителей продукции, произведенной собственниками земельных участков;

— отнесение налога по объекту обложения к двум группам: имущественным и ресурсно-рентным.

Основные элементы земельного налога в российской системе налогообложения. *Налогоплательщиками* земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, на территории которого введён налог.

Не признаются объектом налогообложения юридических лиц: земельные участки, изъятые из оборота; земельные участки, ограниченные в обороте; земельные участки из состава земельного фонда.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года.

Налоговым периодом признаётся календарный год.

Налоговые льготы для юридических лиц устанавливаются на федеральном и местном уровне, распространяются на организации инвалидов, религиозные и общественные, народных художественных промыслов, резидентов особой экономической зоны¹.

Компетенции органов местного самоуправления в области изменения элементов земельного налога с юридических лиц с позиций регулирования экономических процессов развития местной «зеленой» экономики минимальны. Они ограничены возможностью снижения налоговых ставок и предоставления налоговых льгот. И этого недостаточно. Поскольку с теоретических позиций для развития местной «зеленой» экономики возможно разумное сочетание фискального назначения земельного налога и налоговых стимулов и дестимулов в сфере землепользования юридических лиц.

Налоговые ставки и их дифференциация как инструменты налогового регулирования. В России ставки земельного налога устанавлива-

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая), глава 31, от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.11.2021) // КонсультантПлюс.

ются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

Для юридических лиц на федеральном уровне установлены ставки:

0,3% — в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяй-

ственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства; предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

1,5% — прочие земельные участки.

Ставки земельного налога с юридических лиц на уровне муниципалитетов отличаются (табл. 1).

Таблица 1

**Дифференциация налоговых ставок земельного налога с юридических лиц
в Российской Федерации**

Субъект РФ, центр	Категория
г. Москва	0,1% — земельные участки, занятые автостоянками; жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса
	0,3% — земельные участки, отнесенные к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в г. Москве; земельные участки, предоставленные и используемые для эксплуатации объектов спорта; земельные участки, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд
	1,5% — прочие земельные участки
г. Санкт-Петербург	0,05% — земельные участки, предназначенные для размещения объектов образования
	0,1% — земельные участки, предназначенные для размещения объектов культуры, искусства, религии; земли в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства
	0,5% — земельные участки, предназначенных для размещения объектов рекреационного, лечебно-оздоровительного, развлекательного назначения; предназначенных и используемых для размещения бесплатных стоянок индивидуального легкового автотранспорта
	1,5% — прочие земельные участки.
Нижегородская область, г. Нижний Новгород	0,3% — земли сельскохозяйственного назначения
	1,5% — прочие земельные участки
Ставропольский край, г. Пятигорск	1,5% — прочие земельные участки (ставки 0,04%; 0,12%; 0,3% — для физических лиц)
Свердловская область, г. Екатеринбург	0,13% — земельные участки, занятые объектами рекреационного и лечебно-оздоровительного назначения (дома отдыха, пансионаты, санатории, кемпинги, туристические базы, детские туристические станции, туристские парки, детские и спортивные лагеря)
	0,3% — земли сельскохозяйственного назначения
	1,06% — земельные участки под административно-управленческими зданиями, предоставленными для размещения органов государственной власти, органов местного самоуправления
	1,18% — земельные участки, занятые стадионами, лыжными базами, стрельбищами, спортивными комплексами
	1,5% — прочие земельные участки
Приморский край, г. Владивосток	0,3% — земли сельскохозяйственного назначения
	0,6% — земельные участки, занятых объектами физической культуры и спорта, культуры, искусства
	1,5% — прочие земельные участки
Республика Коми, г. Сыктывкар	0,3% — земли сельскохозяйственного назначения; земельные участки, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд
	1,5% — прочие земельные участки
Алтайский край, г. Барнаул	0,3% — земли сельскохозяйственного назначения.
	1,4% — земельные участки, предназначенные для размещения производственных и административных зданий, строений, сооружений промышленности
	1,5% — прочие земельные участки.

Источник: составлено авторами по нормативно-правовым актам субъектов РФ и органов местного самоуправления на 01.01.2021 г. // СПС КонсультантПлюс.

С позиций проблематики налогообложения рентного дохода при установлении ставок земельного налога должны учитываться ряд факторов: обоснованность налоговой базы (величины кадастровой стоимости); природные особенности земель и землепользования (качество земли, плодородие почвы); климатические особенности землепользования (повышенные затраты обработки земли на Севере); назначение земельного участка (сельскохозяйственное, лесопользование, водопользование, промышленное, коммерческое, социальное, природоохранное или иное); месторасположение земельного участка (центр, периферия).

Практика дифференциации ставок земельного налога с юридических лиц по критерию сельскохозяйственного или иного назначения недостаточна. Поскольку такая дифференциация ставок рассматриваются лишь как фискальный инструмент, недооцениваются их регулирующие возможности и потенциал.

Инструментом налогового регулирования развития местной «зеленой экономики» может служить дифференциация ставок земельного налога с использованием корректирующих коэффициентов: повышающих и понижающих.

Зарубежная практика налогообложения земель юридических лиц. Особый интерес представляет достаточно многообразная мировая практика налогообложения земель. Различия обусловлены историческим опытом, особенностями территорий и сложившимися традициями. В основном они касаются объекта налогообложения, ставок, условий взимания земельного налога.

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

- самостоятельный земельный налог. Учитывается площадь земельного участка или его стоимость, плодородие почвы;
- налог на землю в составе налога на недвижимость. Объектом налогообложения выступает стоимость единого объекта недвижимости (включающей земельный участок и постройки).
- налог на доходы от земли.

Так, в *Швеции* самостоятельного налога на землю нет, она (земля) облагается в составе налога на недвижимое имущество. Налоговая ставка и налоговая база устанавливаются на государственном уровне. Ставки налога по мере увеличения накопленной стоимости недвижимого имущества возрастают: землевладельцы с капиталом до 400 тыс. крон освобождены от налога, от 400–600 тыс. крон — 2%, от 600–800 тыс. крон — 4%, от 800 тыс. крон до 2 млн крон — 6%, свыше 2 млн крон — 8% [10].

В *Германии* формально взимаются два вида земельного налога: первый — с земель лесного

и сельского хозяйства, ставка налога — 0,246%; второй — с земель вне зависимости от их принадлежности, ставка налога — 0,423% [11]. Налоговые платежи не зависят от финансовых результатов деятельности юридических лиц. Ставка налога состоит из двух частей: базовой (устанавливаемой централизованно) и надбавки общины. Освобождены от земельного налога государственные и религиозные организации, а также земельные участки, используемые в научных целях.

В *Германии* пресекается спекуляция землей. Ее (землю) запрещено продавать в течение 20 лет после покупки. Прибыль от продажи — как разница между возросшей ценой продаваемой земли и ценой ее покупки — считается не заработанной землевладельцем и облагается налогом. При переходе права собственности на земельный участок от одного владельца к другому взимается налог по ставке 2% покупной цены [12].

В *Дании* установлен налог на недвижимость, включая земельные участки. Налоговой базой признается стоимость недвижимого имущества (включая землю). Ставка муниципального налога колеблется от 0,6 до 2,4%. Ставка окружного налога — 1%, местного налога на недвижимость (офисы, отели, промышленные производства) — 1% [13].

В *Испании* действуют два местных налога: налог на недвижимость (включая землю) и налог на возрастающую стоимость земельных участков. Налогооблагаемой базой налога на недвижимость считается кадастровая стоимость объекта. Ставки дифференцируются муниципалитетам в пределах от 0,3 до 1,22%. Налог на возрастающую стоимость земельного участка применяется в случае передачи его (земельного участка) другому владельцу. Ставки налога различаются по муниципалитетам и составляют от 16 до 30% стоимости [14].

В *США* земли облагаются двумя налогами. Первый — имущественный, налоговой базой является стоимость приобретения объекта недвижимости, включая земельный участок. Налоговая ставка составляет 1% от стоимости приобретения. Второй — налог на сельскохозяйственные земли, взимаемый с разницы между доходами от сельскохозяйственной деятельности и произведенными затратами. Разные штаты применяют свои подходы к учету факторов, определяющих прибыльность сельскохозяйственных земель, учитывают природные свойства земель, тип почвы, расчетную урожайность [15].

В *Нидерландах* взимается налог со стоимости недвижимого имущества (земельные участки и здания). Субъектами налогообложения являются собственники и пользователи имуществом. Если собственник одновременно является и пользовате-

лем имущества, он платит оба налога. Налоговые ставки различаются: собственники платят налог по ставке 3,5%, пользователи — 2,8% [16].

В Чехии земельный налог складывается из двух налогов: налога на земельные участки и налога на застройки. Налоговой базой земельного налога с сельскохозяйственных угодий служит цена земли, величина которой зависит от бонитировочного класса. Ставки налога различаются: с пашни, хмельников и фруктовых плантаций — 0,75% цены угодий; лугов, пастбищ, лесов, прудов (с интенсивным разведением рыбы) — 0,25%; прочих участков земли — 0,1 кроны/м²; участков под строительство — 1 крона/м². К ставкам налога с участков под строительство объектов применяется специальный коэффициент: от 0,3 (для населенных пунктов, в которых проживает до 300 жителей) до 4,5 — в Праге [17].

В Республике Беларусь ставки земельного налога устанавливаются в зависимости от вида налоговой базы: кадастровая стоимость, площадь зе-

мельного участка. Она зависит от функционального использования земельных участков. Ставка земельного налога с земельных участков, используемых юридическими лицами для автомобильных рынков, игорных заведений — 3% кадастровой стоимости, автомобильных заправочных и газонаполнительных станций — 2%, производственной зоны — 1,1%, торговых центров и рынков — 0,7%. Если она (кадастровая стоимость) не определена, земельный налог взимается в фиксированной сумме с земельного участка — 172,13 белорусских рубля [18].

Бюджетная результативность земельного налога с юридических лиц. Темы роста земельного налога в России незначительны — 102,4%, земельный налог с юридических лиц снизился на 3%. Соотношение земельного налога с юридических и физических лиц составляет 73: 27. Удельный вес земельного налога в консолидированном бюджете РФ мал, в 2020 г. — 0,87%, при этом для местных бюджетов он значим — 11,84%, в том числе земельный налог с юридических лиц — 8,67% (табл. 2).

Таблица 2

Динамика земельного налога с юридических лиц в Российской Федерации в 2016–2020 гг., тыс. руб.

Год	Земельный налог		Земельный налог с юридических лиц	
	всего	из него — местные бюджеты	всего	из него — местные бюджеты
2016 г.	176 417 162	156 402 181	141 012 187	121 342 460
2017 г.	186 016 239	165 326 734	140 692 018	120 468 895
2018 г.	187 068 543	166 737 910	142 008 230	122 244 822
2019 г.	184 291 643	164 761 638	139 155 387	120 171 648
2020 г.	180 576 648	161 438 138	136 788 186	118 168 099
Темп роста: 2020 г. к 2016 г., %	102,4	103,2	97,0	97,4
Уд. вес земельного налога в консолидированном бюджете РФ, %	0,87	11,84	0,66	8,67

Источник: составлено авторами по данным статистической отчетности ФНС РФ. URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения 01.12.2021 г.).

Таблица 3

Динамика земельного налога с юридических лиц в Республике Коми в 2016–2020 гг., тыс. руб.

Год	Земельный налог		Земельный налог с юридических лиц	
	всего	из него — местные бюджеты	всего	из него — местные бюджеты
2016 г.	284 257	284 257	228 912	228 912
2017 г.	352 875	352 875	282 594	282 594
2018 г.	369 120	369 120	302 210	302 210
2019 г.	349 337	349 337	282 892	282 892
2020 г.	281 143	281 143	221 179	221 179
Темп роста: 2020 г. к 2016 г., %	98,9	98,9	96,6	96,6
Уд. вес земельного налога в консолидированном бюджете РК, %	0,4	2,6	0,3	2,1

Источник: составлено авторами по данным статистической отчетности ФНС РФ. URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения 01.12.2021 г.).

Бюджетная результативность земельного налога с юридических лиц в северном регионе значительно ниже (табл. 3).

Поступления земельного налога в бюджете Республики Коми снизились. Удельный вес земельного налога в консолидированном бюджете Республики Коми в 2020 г. — 0,4%, при этом для местных бюджетов он более значим — 2,6%, в том числе земельный налог с юридических лиц — 2,1%.

Поступления в местный бюджет земельного налога с юридических лиц во многом зависят от решения обострившихся в настоящее время проблем, связанных с искажением кадастровой стоимости земельных участков, установлением и неправомерным применением налоговых ставок, результативностью налоговых льгот, налоговым администрированием.

Проблематика земельного налога с юридических лиц. Исследование практики налогообложения земель позволило выделить проблематику земельного налога с юридических лиц и определить маркеры проблематики:

- кадастровая стоимость и оценка;
- дифференциация ставок налога;
- налоговые льготы;
- администрирование земельного налога с юридических лиц.

Кадастровая стоимость и оценка. Сумма земельного налога рассчитывается, исходя из кадастровой стоимости. Для построения модели оценки может быть использована методология любого из подходов к оценке: затратного, сравнительного и доходного. Выбор подхода или обоснованный отказ от его использования осуществляется оценщиком исходя из особенностей вида разрешенного использования или назначения, а также достаточности и достоверности располагаемой рыночной информации¹.

Анализ практики налогообложения подтвердил опасения участников налоговых отношений о множестве фактов завышении кадастровой стоимости земельных участков, поскольку не учитывалась их реальная рыночная стоимость, местоположение, транспортная доступность, рельеф местности, затопляемость и др. факторы. В ряде случаев оценка проводилась с применением разных методик, без осмотра местности оценщиками. Известны случаи несоблюдения принципа равенства налогообложения, когда кадастровая стоимость соседних объектов с аналогичным характером использования в одном кадастровом квартале отличалась в несколько раз.

Завышение кадастровой стоимости земельного участка приводит к увеличению земельного налога, снижению стимулов юридических лиц содержания земли и восстановления ее качества, снижению или прекращению инвестиций. Законодательством РФ предусмотрена возможность оспаривания кадастровой оценки земли, проведения независимой оценки. Ее (кадастровой стоимости) уменьшение отражается, с одной стороны, на снижении налоговой нагрузки юридических лиц и, с другой стороны, на сокращении доходов местных бюджетов.

Для объективного определения кадастровой стоимости земель сельскохозяйственных угодий необходима актуализация почвенных карт.

Дифференциация ставок налога. На федеральном уровне определен лишь верхний предел ставок земельного налога, конкретные ставки устанавливаются органами местного самоуправления. Следствием стало расхождение плановых показателей. Регионы планировали доходную часть бюджета исходя из верхнего предела ставки земельного налога (установленной федеральным уровнем), а муниципалитеты со слабой местной экономикой теоретически могли снизить ставки налога, фактически при недостатке финансовых ресурсов устанавливали ставки верхнего предела. И наоборот, муниципалитеты с развитой местной экономикой, снизив налоговые ставки (относительно верхнего предела) и, соответственно, налоговую нагрузку на собственников земли, обеспечили возможность предоставления муниципальных услуг в большем объеме за счет расширения совокупной налоговой базы. Это привело к неравенству получения общественных благ в разных территориях и искажению плановых и фактических показателей земельного налога с юридических лиц. Известны случаи установления налоговых ставок за земельные участки, используемые в коммерческих целях, ниже ставок на участки, выделенные для индивидуального жилищного строительства.

Налоговые льготы как инструмент налогового регулирования используется недостаточно. Так, предоставление льгот органами местного самоуправления рассматривается как налоговые расходы местных бюджетов. Источники пополнения выпадающих налоговых доходов не определены, у муниципалитетов нет возможности уменьшать налоговую нагрузку, снизить налог. Анализ результативности льгот по земельному налогу с юридических лиц позволяет также определить льготы, которые налогоплательщики не использо-

¹ Об утверждении Федерального стандарта оценки «Определение кадастровой стоимости (ФСО № 4)» Приказ Минэкономразвития России от 22.10.2010 № 508 (ред. от 22.06.2015) // СПС КонсультантПлюс.

вали, их причины, а также экономический эффект от их применения для местной экономики.

Администрирование земельного налога с юридических лиц. Налоговыми проверками ФНС России установлены случаи занижения земельного налога в результате применения неверных ставок, а именно по земельным участкам, предназначенным для сельскохозяйственного производства, используемых не по целевому назначению.

Отсутствуют правовые нормы, позволяющие органам исполнительной власти субъектов РФ, выступающих в качестве заказчика государственной оценки недвижимости, организовать проверку достоверности и объективности оценки земли, а при необходимости и отклонить результаты такой оценки.

Администрирование земельного налога с юридических лиц затруднено несовершенством организационно-экономических механизмов землепользования, учета и оценки стоимости земельных участков, межведомственного информационного обмена данными о земельных участках и их собственниках, об изменении налоговых ставок и льгот, призванных обеспечить учет интересов государства, муниципалитетов и налогоплательщиков.

В центре внимания налоговых органов вопросы взаимодействия с регистрирующими органами, обеспеченных уникальными программными продуктами, форматы и формы хранения больших данных которых несовместимы. Программный комплекс ФНС России постоянно обновляется, что отражается на повышении уровня результативности налогового контроля. Продолжается интеграция ресурсов Росреестра с информационными ресурсами ФНС России и создание на их основе информационной системы мониторинга налогообложения. Был реализован порядок электронного взаимодействия налоговых органов и муниципальных образований по вопросам налогообложения и налогового администрирования, в том числе по земельному налогу с юридических лиц. Актуализируются данные АИС «Налог-3», связанные с формированием сведений об исчисленных суммах региональных и местных налогов.

С 2021 г. установлены единые сроки уплаты земельного налога (и транспортного налога) юридическими лицами: не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, ежеквартальные авансовые платежи — не позднее последнего числа месяца, следующего за кварталом. Отменяется обязанность юридических лиц предоставлять налоговые декларации по этим налогам с сохранением самостоятельности их исчисления. Предусматривается сверка исчисленных организациями налогов с данными налогового

органа после установленного срока их уплаты в бюджет. Налоговыми органами земельный налог (и транспортный налог) с организаций будет исчисляться на основании имеющихся сведений о налоговой базе, ставках, льготах. Эти меры позволяют сократить издержки по взиманию и администрированию земельного налога с юридических лиц.

Трансформация земельного налога с юридических лиц как инструмента развития местной «зеленой» экономики. Проведенное исследование позволяет утверждать о необходимости трансформации земельного налога с юридических лиц как инструмента развития местной «зеленой» экономики. Маркерами такой трансформации земельного налога с юридических лиц могут быть:

- обеспечение рационального землепользования, охраны окружающей среды и улучшения ее состояния;
- аккумуляция средств, необходимых для возможного восстановления потенциала земельных ресурсов, плодородия земли;
- дестимулирование загрязнения земли, водных, лесных объектов;
- формирование стабильных и равномерных налоговых доходов местных бюджетов для обеспечения общественных благ на территориях муниципалитетов (за счет налогообложения земель промышленности и сельского хозяйства).

Сложившаяся практика пропорциональности налогообложения земельных участков юридических лиц в основном отражает сложившиеся социально-экономическим условиям. Под влиянием изменяющихся экологических, экономических и социальных обстоятельств и политических решений налогообложение на основе принципа справедливости трансформируется.

Проведенное исследование позволило установить, что в отношении налогообложения земель (с позиций изъятия части рентного дохода) возможно использования двух понятий: справедливость по горизонтали» и «справедливость по вертикали». Традиционно эти понятия используются в теории налогообложения доходов.

Принцип справедливости при широком понимании рассматривается как одинаковая оценка одинаковых фактов. Лица, находящиеся в равном положении — имеющие равные по величине и кадастровой стоимости земельные участки, расположенные в одной местности — имеют одинаковые возможности получения доходов с земли. Поэтому они должны уплачивать налог по единым ставкам. Так, в отношении налогообложения рентных доходов с земли понимается «справедливость по горизонтали».

Юридические лица — собственники земельных участков, отличающихся величиной и качеством, несут разную финансовую нагрузку на восстановление земель и охрану окружающей среды. Эти отличаемые по величине затраты отражаются на финансовых результатах использования земли. С позиции теории налогообложения юридические лица должны облагаться земельным налогом по ставкам с учетом повышающих и понижающих корректирующих коэффициентов к базовым ставкам. В этом суть «справедливости по вертикали» налогообложения земель юридических лиц.

Дифференциация ставок земельного налога с юридических лиц как инструмента развития местной «зеленой» экономики должна учитывать:

- 1) назначение земель (земли сельскохозяйственного назначения, промышленности, транспортного сектора, недропользователей и др.);
- 2) финансовые затраты юридических лиц (на восстановление плодородия почвы, охрану окружающей среды и др.);
- 3) налоговое стимулирование инвестиций (например, в экологически чистые технологии и производства);
- 4) налоговое дестимулирование загрязнения земли, водных, лесных объектов.

Дифференциация ставок обусловлена определенными воззрениями (экономическими, социальными и экологическими) и направлена на совершенствование налогообложения и повышение

его (земельного налога) значимости для местных бюджетов.

Она возможна с применением корректирующих коэффициентов к базовым налоговым ставкам (повышающим и понижающим).

Трансформация земельного налога будет соответствовать принципу справедливости — с увеличением рентного дохода налоговая нагрузка юридических лиц — собственников земли увеличивается.

Предложенные маркеры позволяют органам местного самоуправления использовать земельный налог с юридических лиц как инструмент развития местной «зеленой экономики».

Заключение. Проведенное исследование позволяет утверждать о необходимости трансформации земельного налога с юридических лиц как инструмента развития местной «зеленой» экономики. Маркерами такой трансформации земельного налога с юридических лиц должны быть: обеспечение рационального землепользования, охраны окружающей среды и улучшения ее состояния; аккумуляция средств, необходимых для возможного восстановления потенциала земельных ресурсов, плодородия земли; дестимулирование загрязнения земли, водных, лесных объектов; формирование стабильных и равномерных налоговых доходов местных бюджетов для обеспечения общественных благ на территориях муниципалитетов (за счет налогообложения земель промышленности и сельского хозяйства).

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Яковлев И. А., Кабир Л. С., Никулина С. И., Раков И. Д. Финансирование «зеленого» экономического роста: концепции, проблемы, подходы // Финансовый журнал. 2017. № 3. С. 9–21.
2. Навстречу «зеленой» экономике: пути к устойчивому развитию и искоренению бедности. Обобщающий доклад для представителей властных структур. ЮНЕП, 2011 г. URL: http://old.ecocongress.info/5_congr/docs/doklad.pdf
3. Энциклопедия теоретических основ налогообложения / И. А. Майбуров и др.; под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. М., 2016.
4. Andelson R. V. Land-Value Taxation Around the World. MA: Blackwell. 2000.
5. Dye R., England R. Assessing the Theory and Practice of Land Value Taxation. Lincoln Land Institute: Washington DC. 2010.
6. Maxwell D., Vigor A. Time for Land Value Tax? Oxford: Institute for Public Policy Research. 2005.
7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. URL: https://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/index.php
8. Рикардо Д. Сочинения. 1955. № 1. URL: <http://www.library.fa.ru/files/Rikardo1.pdf>
9. Джордж Г. Прогресс и бедность: исследование причины промышленных депрессий и возрастания потребностей с увеличением богатства. СПб., 1896. URL: http://az.lib.ru/d/dzhordzh_g/text_1879_progress_and_poverty.shtml
10. Taxes in Sweden. A summary of the Tax Statistical Yearbook of Sweden. Skatteverket. URL: <https://www.skatteverket.se/privat/sjalvservice/blanketterbroschyrer/broschyrer/info/104.4.39f16f103821c58f680007193.html>
11. Налоговая система Германии. URL: <https://www.german-tax-consulting.ru/>

12. Цегельникова А. А., Лукина Е. С. Порядок исчисления земельного налога. Сравнение России с зарубежными странами на примере США, Германии и Швеции // Молодой ученый. 2018. № 51 (237). С. 308–310. URL: <https://moluch.ru/archive/237/55042/>
13. Министерство по налогам и сборам Дании. URL: <https://www.skm.dk/>
14. Институциональный портал Министерства финансов и общественных функций Испании. URL: <https://www.hacienda.gob.es/en-GB/Paginas/Home.aspx>
15. Правительство США. URL: <https://www.irs.gov/ru/filing>
16. Правительство Нидерландов. URL: <https://www.government.nl/>
17. Закон Чешского национального совета о налоге на недвижимость. Закон № 338/1992 Coll. URL: <https://www-zakonyprolidi-cz.translate.goog/>
18. Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь. URL: <http://www.nalog.gov.by/ru/>

REFERENCES

1. Yakovlev I. A., Kabir L. S., Nikulina S. I., Rakov I. D. Finansirovaniye “zelenogo” ekonomicheskogo rosta: kontseptsii. problemy. podkhody. Finansovyy zhurnal. 2017. № 3. Pp. 9–21.
2. Navstrechu “zelenoy” ekonomike: puti k ustoychivomu razvitiyu i iskoreneniyu bednosti. Obobshchayushchiy doklad dlya predstaviteley vlastnykh struktur. YuNEP. 2011 p. URL: http://old.ecocongress.info/5_congr/docs/doklad.pdf
3. Entsiklopediya teoreticheskikh osnov nalogooblozheniya / I. A. Mayburov i dr.; pod red. I. A. Mayburova, Yu. B. Ivanova. M., 2016.
4. Andelson R. V. Land-Value Taxation Around the World. MA: Blackwell. 2000.
5. Dye R., England R. Assessing the Theory and Practice of Land Value Taxation. Lincoln Land Institute: Washington DC. 2010.
6. Maxwell D., Vigor A. Time for Land Value Tax? Oxford: Institute for Public Policy Research. 2005.
7. Smit A. Issledovaniye o prirode i prichinakh bogatstva narodov. URL: https://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/index.php
8. Rikardo D. Sochineniya. 1955. № 1. URL: <http://www.library.fa.ru/files/Rikardo1.pdf>
9. Dzhordzh G. Progress i bednost: issledovaniye prichiny promyshlennykh depressiy i vozrastaniya potrebnostey s uvelicheniyem bogatstva. SPb.: Izdaniye L. F. Panteleyeva. — 1896. URL: http://az.lib.ru/d/dzhordzh_g/text_1879_progress_and_poverty.shtml
10. Taxes in Sweden. A summary of the Tax Statistical Yearbook of Sweden. Skatteverket. URL: <https://www.skatteverket.se/privat/sjalvservice/blanketterbroschyler/broschyler/info/104.4.39f16f103821c58f680007193.html>
11. Nalogovaya sistema Germanii. URL: <https://www.german-tax-consulting.ru/>
12. Tsegelnikova A. A. Poryadok ischisleniya zemelnogo naloga. Sravneniye Rossii s zarubezhnyimi stranami na primere SShA. Germanii i Shvetsii / A. A. Tsegelnikova. E. S. Lukina // Molodoy uchenyy. 2018. № 51 (237). Pp. 308–310. URL: <https://moluch.ru/archive/237/55042/>
13. Ministerstvo po nalogam i sboram Danii. URL: <https://www.skm.dk/>
14. Institutsionalnyy portal Ministerstva finansov i obshchestvennykh funktsiy Ispanii. URL: <https://www.hacienda.gob.es/en-GB/Paginas/Home.aspx>
15. Pravitelstvo SShA. URL: <https://www.irs.gov/ru/filing>
16. Pravitelstvo Niderlandov. URL: <https://www.government.nl/>
17. Zakon Cheshskogo natsionalnogo soveta o naloge na nedvizhimost. Zakon № 338/1992 Coll. URL: <https://www-zakonyprolidi-cz.translate.goog/>
18. Ministerstvo po nalogam i sboram Respubliki Belarus. URL: <http://www.nalog.gov.by/ru/>

Поступила в редакцию: 02.04.2022.

Принята к печати: 04.07.2022.