

ЭВОЛЮЦИЯ МЕТОДОЛОГИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ГОРОДСКИХ ЗЕМЕЛЬ КЫРГЫЗСТАНА НА ПРИМЕРЕ г. БИШКЕК

И.В. Лукашова

Рассмотрена эволюция налогообложения городских земель Кыргызстана на примере г. Бишкек за период конца XIX – начала XXI в., обусловленная различными формами собственности на землю.

Ключевые слова: оценка земель населенных пунктов; налог на землю.

Городская недвижимость с незапамятных времен была источником дохода для городских бюджетов. Известно, что городская земля с расположенными на ней объектами недвижимости имеет разную доходность в зависимости от местоположения, под которым понимается широкий спектр факторов: инженерные коммуникации, социальная инфраструктура, окружение и т. д. В случае, если недвижимость не приносит регулярный доход, то она все равно имеет разную потребительскую стоимость, которая по тем же причинам выливается в различные цены

продаж. Но если городская недвижимость имеет разную доходность, то владельцы должны платить больший налог за более доходную или более выгодно расположенную недвижимость. Этот теоретический тезис широко и давно известен. Однако на протяжении всего времени существования налога присутствуют и проблемы, связанные с методологией и организацией процесса оценки городского недвижимого имущества для целей налогообложения.

Обозримый исторический опыт оценки недвижимости г. Бишкек, включает три периода:

- дореволюционный – до 1917 г. (г. Пишпек – уездный город Семиреченской области¹ в составе Российской империи);
- советский – с 1917 по 1991 г. (г. Фрунзе² – столица Киргизской ССР);
- современный – с 1991 г. по настоящее время (г. Бишкек – столица Кыргызской Республики).

Дореволюционный период. В Российской империи второй половины XIX – начала XX в. земли городских поселений подлежали налогообложению вместе с расположенными на них зданиями и строениями, при этом взимались:

- государственный налог с недвижимого имущества в городах, посадах и местечках³;
- земский сбор с недвижимого имущества;
- городской оценочный сбор⁴.

Для оценки недвижимого имущества, с целью взимания налога и сборов, создавались специальные губернские и уездные оценочные комиссии, которые работали в соответствии с инструкцией, содержащей подробное описание способов и порядка проведения оценочных работ [1].

Для доходной части городских бюджетов большое значение имел городской оценочный сбор, взимание которого с недвижимого имущества было предусмотрено Городовым положением 1892 г.⁵ [2]. Размер оценочного сбора определялся городскими думами в процентах от чистого дохода, при этом доходность недвижимого имущества определялась не по действительно получаемому доходу, а исходя из способности имущества приносить доход [3], в сегодняшних терминах – на основе принципа наилучшего

и наиболее эффективного использования, или, при невозможности его определения, от рыночной стоимости недвижимого имущества.

Алгоритм определения доходности недвижимого имущества в городах был следующим:

- определялся средний размер арендной платы по каждому объекту недвижимости или на основе данных по однородным объектам;
- рассчитывалась валовая доходность;
- из валовой доходности вычитались расходы, необходимые для извлечения доходов и содержания недвижимого имущества; размер вычетов устанавливался в процентном отношении к валовой доходности и мог отличаться по различным категориям строений;
- при невозможности оценки чистой доходности недвижимого имущества, использовался затратный подход для определения стоимости строения;
- к полученной стоимости строения прибавлялась стоимость земельного участка под ним.

Для сбора данных раз в 5 лет проводилась перепись всего городского имущества. Перепись осуществлялась с помощью вопросника, направленного на определение доходности каждого объекта и факторов, влияющих на нее. При помощи анализа данных закреплялись оценочные нормы, в том числе и для тех объектов недвижимости, которые не приносили доход или получение данных, по которым было по различным причинам затруднено.

В состав работ, проводимых оценочными комиссиями, входило:

- определение подхода к оценке⁶;
- распределение городских поселений на зоны⁷, а в пределах каждой зоны – на группы объектов недвижимости, отличающихся по размерам, материалам постройки и другим факторам, влияющим на величину приносимого дохода;
- определение отношения дохода, приносимого имуществом к его стоимости;
- установление единиц средних норм доходности и стоимости;
- определение размера вычетов из валового дохода на расходы и недоборы в доходах;
- определение норм доходности или стоимости по принятым оценочным единицам для каждой группы недвижимого имущества в каждой зоне каждого города⁸ [4];

⁶ Доходный или затратный.

⁷ В первоисточниках используется термин местности.

⁸ Именно различие в оценочных нормах, послужило началом разделения городов на ценовые зоны по величине приносимого дохода [6].

¹ В дореволюционной России области как административно-территориальные единицы были равнозначны губерниям, но создавались только в национальных окраинах, географически отдаленных территориях или на землях казачьих войск.

² В 1918–1924 гг. г. Пишпек – город в Туркестанской АССР. 1924 г. – г. Пишпек – центр Кара-Киргизской автономной области. 1925 г. – г. Пишпек – центр Киргизской автономной области. 1926 г. – г. Фрунзе – столица Киргизской АССР. 1936–1991 гг. – г. Фрунзе – столица Киргизской ССР.

³ Налог распространялся на жилые и нежилые строения, на застроенную и незастроенную землю в пределах фактической селитебной площади, то есть на территории непрерывно существующей городской застройки, вне зависимости от установленных границ городского поселения.

⁴ В пользу губернии.

⁵ Городской оценочный сбор являлся важным источником городских доходов и давал около половины налоговых доходов местных бюджетов [4].

- расчет оценочного сбора, который законодательно был ограничен 10 % чистого дохода или 1 % стоимости недвижимого имущества.

Несмотря на достаточно подробную регламентацию оценочной деятельности, а также предусмотренное с 1899 г. ежегодное пособие из государственного бюджета земским учреждениям на проведение оценки недвижимости, за 20-летний период оценка городской недвижимости была проведена лишь для 5 % объектов городской недвижимости [5]. Тем не менее, следует отметить серьезное государственное отношение к этому виду деятельности. Так, к 1910 г. почти по 90 % объектов городской недвижимости были собраны данные для проведения оценочных работ.

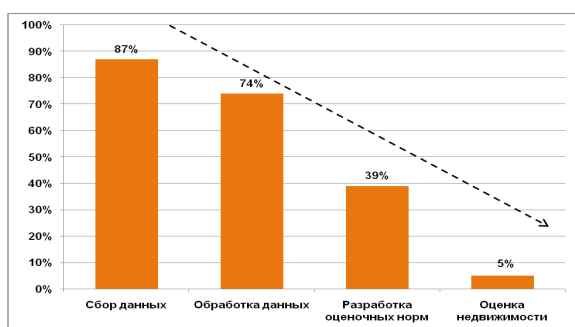


Рисунок 1 – Объемы выполненных работ по оценке городской недвижимости в Российской Империи к 1910 г. [6]

Советский период. В самом начале формирования советской налоговой системы принимается решение о разделении недвижимости на землю и строения¹, что не только противоречит теоретическим воззрениям на понятие недвижимость, но и приводит к существенным различиям в налогообложении строений и земель городских поселений. Последствия этого шага не преодолены до сих пор, хотя земля, в том числе и городская, в большей части случаев, уже находится в частной собственности. Далее анализ будет касаться только налогообложения городской земли, без учета строений.

В целом, Советский период характеризуется разнонаправленными действиями в отношении системного налогообложения городской земли.

В 1917 г. в связи с национализацией земли был отменен поземельный налог, а также земские сборы с городской недвижимости.

В 1923 г. вновь введено взимание налога с городских земель. Для проведения работ в этом

¹ Следствие национализации земли.

направлении были организованы центральная оценочная комиссия СССР и центральные оценочные комиссии союзных республик.

На центральную оценочную комиссию СССР возлагалась² выработка общего положения и подробных правил определения доходности земель и строений, утверждение плана и программы сбора статистических данных по всей территории СССР, необходимых для определения налоговых ставок.

При этом налог состоял из двух частей – основной и дополнительной земельной ренты.

Основная рента поступала в доход государственного бюджета, была одинакова для всех земельных участков в городе и равна, на основании данных, собираемых и обрабатываемых центральной оценочной комиссией СССР, чистой средней доходности прилегающих к городу земель сельскохозяйственного назначения. Это позволяло компенсировать потери от выпадения земель из сельскохозяйственного оборота [7].

Дополнительная рента поступала в доходы местных бюджетов. Размер ренты рассчитывался губернскими исполнительными комитетами и городскими советами по частям города³, по способам использования земельных участков, по устройству и назначению находящихся на них зданий. Размер ставок определялся по средней доходности недвижимого имущества, падающей на 1 кв. сажень⁴ земли за вычетом всех расходов по эксплуатации, процентов на капитал⁵ и амортизации этого капитала.

Практика оценки городских земель в этот период привела к ряду проблем:

- губернские комиссии были заинтересованными в низкой оценке основной ренты, поступающей в государственный бюджет и одновременно в высокой оценке дополнительной ренты, поступающей в местные бюджеты, при этом практиковались самые разнообразные оценочные приемы, повлекшие за собой крайнюю пестроту и неравномерность налогообложения [8];

² Постановление ЦИК СССР от 12.11.1923. Положение об оценочных комиссиях, образуемых на основании декрета о взимании ренты с земель городских и предоставленных транспорту.

³ Кварталам и Улицам.

⁴ Сажень – 2,134 м. В 1924 г. термин вышел из употребления в связи с переходом СССР на метрическую систему мер

⁵ Капитал равен стоимости построек и мелиорации земельных участков.

- кроме того, при фактическом отсутствии земельной ренты в городах, ее взимание было связано с громадными административными усилиями, в то время как финансовые результаты рентных обложений оказались крайне незначительными¹.

В 1927 г. основная и дополнительная рента были объединены. Для установления ставок земельной ренты все поселения страны были разделены на 10 классов в зависимости от их административного значения, численности, социального состава и занятости населения, развития промышленности и торговли, близости расположения от путей сообщения и других экономических условий, влияющих на доходность городских земель.

В 1930–1942 гг. рента с городских земель не взималась.

В 1942 г.² вновь введено взимание рентных платежей с городских земель [9]. Рента поступала в местные бюджеты. Для взимания земельной ренты в зависимости от административного значения поселений, численности населения, развития торговли и промышленности и других экономических условий все поселения страны делились на 6 классов.

В 1981 г. введен земельный налог [10]. Налог поступал в доходы местных бюджетов и исчислялся исходя из площади земельного участка и установленных ставок налога на 1 кв. м площади. Ставки дифференцировались по 6 классам в зависимости от административного значения поселений, численности населения, развития торговли, промышленности и других экономических условий:

$$T = S * C,$$

где T – сумма налога; S – площадь участка, кв. м; C – ставка земельного налога, коп./кв. м.

$$C = \begin{cases} 1,8 \text{ коп.} - 1 \text{ класс} \\ 1,5 \text{ коп.} - 2 \text{ класс} \\ 1,2 \text{ коп.} - 3 \text{ класс} \\ 0,9 \text{ коп.} - 4 \text{ класс} \\ 0,6 \text{ коп.} - 5 \text{ класс} \\ 0,4 \text{ коп.} - 6 \text{ класс} \end{cases}$$

¹ Например, по Ленинградской губернии за 5 месяцев 1926 года дополнительная рента составила 0,1 % всех поступлений в местный бюджет.

² В соответствии с Указом Президиума Верховного Совета СССР “О местных налогах и сборах” от 10.04.42 г.

Бишкек, как столица союзной республики, относился к поселениям 1-го класса. В целом, сохранился порядок, установленный в 1942 г., а налог в таком виде взимался вплоть до 1991 г.

Современный период. В 1991 г. в КР был принят закон о земельной реформе [11]. Одно из рамочных направлений земельной реформы касалось установления базовых ставок земельного налога, в том числе и в городах.

В 1996 г. принят Налоговый кодекс КР [12], согласно которому взимался налог с земель населенных пунктов в размере, зависящем от месторасположения и площади земельного участка с учетом инфраструктуры и различий в градостроительной ценности. Налог поступал в доходы местных бюджетов.

Базовые ставки земельного налога за использование земель населенных пунктов регулярно³ принимались вплоть до 2005 г., отдельным законом и для городов зависели от численности населения⁴. Базовые ставки различались по уровню за пользование приусадебными и дачными земельными участками⁵ и за коммерческое использование земель населенных пунктов. В последнем случае базовые ставки дифференцировались с применением коэффициентов воздействия на экологическую обстановку, функционального назначения и экономико-планировочных зон населенных пунктов.

Сумма ежегодного налога для конкретного землепользователя определялась по формуле

$$T = C * S * K1 * K2 * K3,$$

где T – сумма налога; C – ставка земельного налога, сом./кв. м, зависящая от численности населения⁶; S – площадь участка, кв. м; K1 – коэффициент экономико-планировочных зон⁷;

³ В 2002, 2003, 2004, 2005 гг.

⁴ Далее показаны базовые ставки и коэффициенты дифференциации в соответствии с Законом КР “О базовых ставках земельного налога за пользование сельскохозяйственными угодьями, приусадебными и дачными земельными участками, землями населенных пунктов и несельскохозяйственного назначения на 2002 год” от 7 декабря 2001 года № 104.

⁵ В г. Бишкек – 0,16 сом/кв. м.

⁶ В г. Бишкек 0,98 сом/кв. м.

⁷ Устанавливается органами местного самоуправления как отношение комплексной оценки территории зоны к общей средневзвешенной оценке по населенному пункту. В г. Бишкек менялся в период действия данного налогового кодекса от 1 до 2, от 0,7–1,5 и от 1,5 до 3.

К2 – коэффициент экологической оценки участка, предоставленного под коммерческую деятельность (1,5–5); К3 – коэффициент функционального назначения участка, предоставленного под коммерческую деятельность (0,001–20).

В 2008 г. был принят действующий Налоговый кодекс [13], являющийся законом прямого действия, в котором прописаны как ставки налога за пользование придомовыми, приусадебными, садово-огородными земельными участками¹, так и за коммерческое использование земель населенных пунктов. Для последних введены коэффициенты, дифференцирующие размер налога в зависимости от разных факторов:

$$T = C * S * K_i * K_z * K_k,$$

где T – сумма налога; C – ставка земельного налога, зависящая от численности населения²; S – площадь земельного участка, кв. м; K_i – коэффициент инфляции; K_z – зональный коэффициент, значение которого зависит от особенностей экономико-планировочной зоны населенного пункта³; K_k – коэффициент коммерческого использования земельного участка⁴.

Анализируя методологию налогообложения земли г. Бишкек за более чем вековой период можно констатировать:

- В дореволюционный период под городской недвижимостью понимался застроенный или незастроенный участок городской земли. В советский период земля и строения были разделены. Это привело к тому, что и в советский, и в современный период независимости КР в налоговом законодательстве налог на недвижимое имущество искусственно разделен на имущественный⁵ и земельный налоги.
- В дореволюционный период имел место доходный подход к оценке городской недвижимости на основе рыночных данных. В советский период – нормативный подход к оценке городской земли. В современный период – псевдорыночный квазинормативный подход, в котором сделана попытка учета некоторых доходобразующих факторов на уровне города.

Анализ организации процесса оценки недвижимости позволил прийти к следующим выводам:

- В дореволюционный период создавались специальные губернские и уездные оценочные комиссии, проводился сбор статистических данных по доходности и стоимости недвижимости, в том числе и на основании регулярной переписи недвижимого имущества. Вырабатывались методики оценки, совершенствовалось законодательство. В советский период можно выделить два подпериода:

первый – 1917–1930 гг., когда также создавались оценочные комиссии – центральная комиссия СССР и центральные оценочные комиссии союзных республик, проводился сбор статистических данных по доходности недвижимости по всей территории СССР. В это время велико влияние на организацию процесса оценки предыдущего опыта, накопленного в Российской империи;

второй – 1942–1991 гг. Оценочная деятельность как таковая для целей налогообложения была сведена на нет. В это время используется простая методика расчета налога на городскую землю на основе принадлежности земельного участка к одному из 6 классов населенных пунктов.

- В современный период до сих пор нет попыток вернуться к оценке городской земли на основе учета рыночных факторов, влияющих на ее стоимость или доходность. Меняется лишь методика расчета земельного налога, при этом в основе лежит советский принцип разделения поселений страны на ряд классов, в которых действуют базовые ставки земельного налога. А далее для конкретного участка начинает действовать система коэффициентов, как кажется, задача которых связать налог с рыночной стоимостью земельного участка. Но при этом:

учет местоположения осуществляется на основе зональных коэффициентов по 20 экономико-планировочным зонам, полученным в 1989 г. в другой стране и, по сути, в другом городе, так как Бишкек изменил свой облик, в том числе и по причине частной собственности на землю⁶; *колебания самих зональных коэффициентов* так малы, что не удает-

¹ В г. Бишкек – 1,5 сом/кв. м.

² В г. Бишкек – 2,9 сом/кв. м.

³ От 0,3 до 1,2.

⁴ От 0,005 до 22,5.

⁵ Строения.

⁶ Законом КР “О внесении изменений и дополнений в Конституцию Кыргызской Республики” от 21 октября 1998 г. № 134 была введена частная собственность на землю. В Земельном кодексе КР от 2 июня 1999 года № 45 была закреплена частная собственность на землю.

ся уловить никакую связь с рыночными колебаниями цен от зоны к зоне; *другие факторы* также не имеют очевидной связи с рыночными реалиями и основаны на нормативном учете функций строения, находящихся на земельном участке.

Литература

1. *Панченко А.В.* Развитие земельного налогообложения в России // Сибирская финансовая школа. 2007. № 2.
2. Свод законов Российской империи. Т. II. Ч. 1.
3. Указ Правительствующего Сената от 23.09.10 г. № 11010 // Указы Сената по городским делам (1900–1910) / Сост. П.Д. Манцевич. Ярославль, 1911.
4. *Иванова Е.Н.* Оценка стоимости недвижимости / Е.Н. Иванова. М., 2007.
5. *Захаров В.Н.* История налогов в России: IX – начало XX в. / В.Н. Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шацилло. М.: РОСПЭН, 2006.
6. *Тарасевич Е.И.* Оценка недвижимости / Е.И. Тарасевич. СПб.: Изд-во СПбГТУ, 1997.
7. *Караваева И.В.* Налоговая политика России в XX веке / И.В. Караваева, И.В. Архипкин. М.: Ин-т экономики РАН. 2002.
8. Городские финансы СССР // <http://oeconomia.ru> URL: /uchenie-o-sredstvah/88-gorodskie-finansy-sssr-sunicipalnye-dohody-v-sssr.html (дата обращения: 02.02.2012).
9. Сборник законов СССР и указов Президиума Верховного Совета СССР. М., 1944.
10. Ведомости Верховного Совета СССР. 1981. № 5.
11. Закон Республики Кыргызстан “ О земельной реформе” от 19 апреля 1991 года № 433-XII.
12. Налоговый кодекс КР от 26 июня 1996 года № 25 в редакции от 13 июля 1999 года № 71.
13. Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 года № 230.