

7.3. Проблемы и перспективы совершенствования налоговых и обязательных платежей за пользование водными биологическими ресурсами

Реформы находятся на таком этапе, на котором они не видны.

Виктор Черномырдин

Основой финансовых взаимоотношений пользователей водных биоресурсов с государством является платность. Этот принцип предусмотрен в Концепции развития рыбного хозяйства России и нормативно закреплен в федеральном законодательстве, включая Налоговый Кодекс РФ. Задачами государства являются получение дохода от данного сбора с одновременным стимулированием рационального вылова и использования водных биологических ресурсов, а также создание таких условий, при которых данным ресурсам не будет причиняться непоправимый ущерб. Однако, как показывает практика, современная система налогообложения пользования водными биологическими ресурсами имеет недостатки, препятствующие решению этих задач, такие, например, как несовершенство системы ставок, неэффективность льготной системы, отсутствие коэффициентов риска и т.д.

Государства, имеющие в своих границах акватории водных объектов, являющихся средой обитания и воспроизводства водных биоресурсов, имеют потенциальное преимущество, позволяющее трансформировать обладание ресурсами в средства развития собственной экономики и общества, обеспечивая при этом продовольственную независимость. Право на эксплуатацию водных биологических ресурсов дает возможность обеспечивать стабильный источник поступлений в бюджетную систему. Понятно, что государственная политика в области водных биологических ресурсов подразумевает не только пополнение казны за счет различных платежей за пользование биоресурсами, но и решение комплекса задач, связанных с обеспечением устойчивого развития и рационального использования запасов водных биологических ресурсов, созданию оптимальных условий эксплуатации права пользования ресурсами. Фискальная политика — один из инструментов в механизме, построенном государством для разрешения данных проблем.

Характеристика платности изъятия водных биологических ресурсов в России. Эксплуатация ВБР в России является платной. К неналоговым доходам относятся:

- плата за пользование водными биологическими ресурсами по межправительственным соглашениям;
- доходы, полученные от применения рыночного механизма оборота долей, определяемых федеральными органами исполнительной власти, в общем объеме квот на вылов (добычу) водных биологических ресурсов;
- доходы от проведения аукционов по продаже долей в общем объеме квот на вылов (добычу) водных биологических ресурсов, вновь разрешаемых к использованию в промышленных целях, а также во вновь осваиваемых районах промысла.

Налоговые платежи представлены сбором за пользование водными биологическими ресурсами (гл.25.1 часть 2 Налогового Кодекса РФ). Кроме основной функции, фискальной, сбор предназначен для решения задачи выравнивания условий хозяйствования, так как является инструментом изъятия природной, ры-

бопромысловой или «биотической» ренты, которая возникает в процессе использования биологических ресурсов и объектов биоразнообразия¹. Основным рентообразующим фактором в промышленном рыболовстве является биопродуктивность района промысла, который определяет образование рыбопромысловой ренты. Факторами, влияющими на размер ренты, являются такие факторы, как местоположение рыбопромыслового участка, общий допустимый улов водного биологического ресурса, т.е. размер квоты, сезонность лова и др.

Введение данного сбора в 2004 г. преследовало две цели:

Во-первых, повысить бюджетообразующее значение налогов, связанных с использованием природных ресурсов;

Во-вторых, добиться оптимального соотношения между стимулирующей и фискальной функциями налогов.

Исходя из задач, стоявших перед государством при введении сбора за пользование ВБР для более точной характеристики уровня их решенности необходимо дать краткую характеристику сбора, опираясь на гл.25.1 Налогового Кодекса России (далее НК РФ).

Элементы сбора за пользование водными биологическими ресурсами. Величина сбора за пользование ВБР определяется на основе установленных фиксированных ставок сбора за единицу добываемого ресурса.

Объектами налогообложения являются объекты водных биологических ресурсов, право на вылов которых предоставлено организации или физическому лицу. Все объекты водных биоресурсов в целях взимания сбора подразделяются на две группы: морские млекопитающие и другие (кроме млекопитающих) объекты водных биоресурсов. В статье 333.3 гл.25.1 НК РФ упоминаются «прочие водные биологические ресурсы». В связи с тем, что это понятие не раскрывается в главе 25.1 НК РФ, так как данная глава не имеет ссылок на документы, в которых приводится определение прочих объектов водных биоресурсов, то основным источником информации об этой группе объектов обложения являются подзаконные акты.

Ставки сбора за пользование объектами водных биоресурсов установлены в абсолютной величине за единицу облагаемой базы (пункты 4 и 5 ст. 333.3 НК РФ). Единица облагаемой базы зависит от вида биоресурса. Ставки сбора установлены в рублях за единицу измерения — штуку или тонну. По каждому рыбохозяйственному бассейну установлены конкретные ставки только по тем видам биоресурсов, которые имеют наибольшее промышленное значение для данного региона. Есть льготы в виде пониженных ставок. Пониженные ставки (0% и 15 % от базовой ставки) предусмотрены при вылове ВБР для научно-исследовательских целей, проведения контрольно-измерительных мероприятий, для рыбоводства и акклиматизации ресурсов, кроме того льготой пользуются рыбохозяйственные организации и индивидуальные предприниматели, которые по ряду критериев, установленных НК РФ, являются градообразующими для населенных пунктов, где они располагаются.

Проблемы применения сбора за пользование водными биологическими ресурсами. Сумма сбора является фиксированной и не зависит от фактического использова-

¹ Яндыганов Я.Я., Власова Е.Я. Природно-ресурсная рента-экономическая база рационального природопользования: монография / Под ред. Я.Я. Яндыганова. Екатеринбург: УрГЭУ, 2011. С. 141.

ния плательщиком права на вылов биоресурсов. При их вылове в меньшем количестве, чем указано в разрешении, сумма сбора не корректируется. По этой причине для пользователей водных биоресурсов в НК РФ не предусмотрен механизм зачета и возврата сумм уплаченного сбора. Вследствие этого сдерживается развитие промысла слабо эксплуатируемых ресурсов. К их числу можно отнести кальмар, сайру и анчоус Японского моря, кальмар Южно-Курильской зоны, имеющих значительный промысловый запас, однако малоизученных и слабо освоенных. Одно только направление флота на промысел этих объектов уже сопряжено с большими финансовыми рисками предприятий. Необходимость оплаты сбора в исчисленной сумме независимо от результатов промысла, оставляют данные ресурсы в числе неиспользуемых. В результате рыбопромысловые организации и предприятия даже не оформляют разрешения на освоение выделенных квот по данным объектам¹.

Отсутствует возможность корректировки суммы сбора в случаях, когда осуществляется вылов биоресурсов, промысел которых не предусмотрен выданной лицензией (разрешением), в том числе при вылове рыбы в качестве прилова. Но если разрешение прямо предусматривает прилов, сбор с таких водных биоресурсов исчисляется в общепринятом порядке по ставке, установленной для соответствующего вида водных биоресурсов.

Условия исчисления и взимания сбора по водным бассейнам, а также по целям использования ВБР и категориям хозяйствующих субъектов в рыбной отрасли дифференцированы, т.е. установлены различные ставки сбора по одним и тем же видам ВБР в зависимости от рыбохозяйственного бассейна. Ставки рассчитывались в момент установления и введения сбора за пользование ВБР, исходя из предполагаемых затрат на финансирование отрасли, предельно разрешаемых объемов вылова и сложившейся системы ценообразования на ресурсы, рентный фактор в расчет принимался. При этом ставки дифференцированы только по трем рыболовственным бассейнам: Дальневосточному, Северному и Азово-Черноморскому. Иными словами, несмотря на то, что лов в каждом из этих бассейнов производится в нескольких водных объектах и районах лова, для расчета суммы платы применяются одни и те же ставки за соответствующий вид биоресурса.

При этом региональным органам власти законодательством не предоставлены возможности изменения их величины с учетом местных условий лова и последующего состояния биоресурсов (возможности их воспроизводства в районе лова). Практика свидетельствует о том, что при добыче одного и того же вида биоресурса соответствующие затраты на ведение этой деятельности существенно различаются в разных бассейнах промысла (и даже в границах одного бассейна). Одним из главных факторов, оказывающих влияние на доходность промысла, является различие водоемов по продуктивности, т.е. рентный фактор. В налоговом законодательстве это не учтено, как и тот факт, что уровень продуктивности повлияет на стоимость добываемых ресурсов, финансовые результаты деятельности рыбохозяйственных компаний, которые будут резко отличаться друг от друга.

¹ Доброчеева О.В. Государственное регулирование эффективного воспроизводства рыбных ресурсов : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2007.

Наличие факторов риска не полного освоения объемов при добыче ВБР из-за погодных факторов, поломок судна, и др. форс-мажорных обстоятельств во время добычи, при установлении ставок не приняты. Факторы риска внешней среды (уровень инфляции, курс валюты, изменение цен на потребляемые производственные ресурсы) также не оказывают влияния на величину ставок.

Соотношение ставок сбора за пользование объектами ВБР и среднегодовых оптовых цен. Ставки сбора неизменны на протяжении ряда лет, в то время как цены на добываемые ресурсы подвижны. Анализ сложившихся цен на рыбу в порту г. Владивостока показал, что при неизменной ставке сбора, доля оплаты пользования ресурсами сокращается в объеме выручки пользователя объектами водных биологических ресурсов. Такая ситуация наблюдается во всех крупных портах России (табл. 7.13¹).

Таблица 7.13. Соотношение ставок сбора за пользование объектами ВБР и среднегодовых оптовых цен на рыбную продукцию в г. Владивостоке в период с 2013 по 2017 гг.

Вид водного биологического ресурса	Ставка сбора, тыс. руб./т	Среднегодовая рыночная оптовая цена, тыс. руб./тонн					Доля ставки сбора в рыночной оптовой цене за одну тонну, %				
		2013	2014	2015	2016	2017	2013	2014	2015	2016	2017
Горбуша	3,50	61,64	113,22	110,55	128,80	131,5	5,68	3,09	3,17	2,72	2,66
Кальмар	0,50	61,51	66,79	73,51	133,21	136,32	0,81	0,75	0,68	0,38	0,37
Камбала	0,01	35,48	35,30	61,19	75,74	76,00	0,03	0,03	0,02	0,01	0,01
Кета	4,00	69,17	116,42	167,85	157,41	206,40	5,78	3,44	2,38	2,54	1,94
Минтай	3,50	43,03	56,74	78,64	79,00	69,80	8,13	6,17	4,45	4,43	5,01
Навага	0,01	34,84	31,62	54,97	51,20	54,40	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02
Нерка	20,00	150,13	213,00	245,28	273,75	290,00	13,32	9,39	8,15	7,31	6,90
Палтус	3,50	239,50	278,93	506,53	520,00	550,00	1,46	1,25	0,69	0,67	0,64
Сайра	0,15	52,10	68,00	83,00	83,00	85,00	0,29	0,22	0,18	0,18	0,18
Сельдь	0,40	22,58	25,53	62,57	60,23	62,60	1,77	1,57	0,64	0,66	0,64
Терпуг	0,75	70,00	90,56	119,13	159,60	163,00	1,07	0,83	0,63	0,47	0,46
Треска	3,00	53,57	68,78	127,64	138,60	139,40	5,60	4,36	2,35	2,16	2,15

Можно увидеть, что установленные в 2004 г. ставки сбора в настоящее время не способствуют решению задачи повышения фискальной значимости налогов, связанных с использованием природных ресурсов. Данные Федерального казна-

¹ Официальный сайт рыборыбной системы. URL: <http://www.fishnotice.com/>

чества России и ФНС РФ¹ свидетельствуют о том, что доля сбора за пользование ВБР ничтожно мала, она составляет порядка 0,1% в сумме налоговых доходов консолидированного бюджета. Кроме несовершенных ставок сбора, негативное влияние оказывает льгота в виде понижения ставки до 15% от базовых для градообразующих населенных пунктов.

Вопрос повышения ставок сбора за пользование ВБР негативно оценивается представителями рыболовного бизнеса и отдельными учёными — экономистами в этой области. Согласно их исследованиям, «...ставки сбора за пользование отдельными водными биологическими ресурсами, были изначально сформированы на уровне, определяющим убыточную рентабельность. С этой точки зрения наблюдаемый в последние годы рост добычи рыбы стимулирует ее низкие цены на мировом рынке и соответственно снижает рентабельность отрасли, порой до отрицательных величин»².

Оценка влияния сбора за пользование ВБР на рентабельность продукции. Для оценки влияния сбора за пользование ВБР на рентабельность продукции использовались официальные данные ФНС РФ за 2010-2016 годы, используемые при планировании выездных налоговых проверок (табл. 7.14³).

Таблица 7.14. Рентабельность проданных товаров, продукции, работ, услуг, по видам экономической деятельности, %

Вид экономической деятельности	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	9,0	14,5	10,8	8,4	10,3	10,3	11,7	6,3	18,4	21,3	16,8
Рыболовство, рыбоводство	7,4	11,0	8,8	21,4	20,8	22,0	21,4	21,5	33,2	59,4	61,0
Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	29,5	31,1	24,7	29,2	33,1	32,1	28,8	24,1	20,7	24,4	23,8
Производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	9,3	10,5	10,8	12,8	12,2	8,1	11,1	10,1	10,2	10,7	9,6
Производство кожи, изделий из кожи и производство обуви	6,5	6,9	8,0	5,8	8,0	7,5	8,1	6,2	5,7	7,3	10,8
Обработка древесины и производство изделий из дерева	5,3	9,6	3,0	0,4	2,5	5,9	5,3	8,1	13,0	12,3	11,6

¹ <http://www.roskazna.ru>; <http://www.nalog.ru>

² Доброчеева О.В. Государственное регулирование эффективного воспроизводства рыбных ресурсов : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2007.

³ https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp/

Окончание табл. 7.14

Вид экономической деятельности	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	3,8	5,3	4,7	7,6	7,2	6,6	4,7	4,7	5,0	5,5	7,8
Строительство	5,6	6,3	6,9	6,6	5,7	6,8	6,7	4,8	5,1	5,4	5,5
Оптовая и розничная торговля	11,5	9,5	11,7	8,3	9,2	10,5	8,2	7,1	7,4	7,1	5,3
Гостиницы и рестораны	16,3	16,2	10,7	9,0	8,2	6,9	8,4	6,7	5,8	5,8	6,1
Транспорт и связь	14,3	16,3	13,7	14,1	13,8	12,8	12,2	9,9	9,6	10,6	10,8
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	11,6	11,5	12,3	10,4	11,8	10,4	10,0	9,0	8,9	9,7	12,6

Из приведенных официальных данных следует, что рыболовство и рыбоводство, начиная с 2010 г., устойчиво занимает первые строки, как самый рентабельный вид деятельности, уровень рентабельности товаров по сравнению с 2010 г. увеличился в 3 раза (с 20,8% до 61%), а по сравнению с 2006 г. — в 4,3 раза. За 10-летний период (2006–2016 гг.) таких темпов роста показателей рентабельности не достигала ни одна отрасль экономики.

Налоговая нагрузка на рыболовство. Оценка показателей налоговой нагрузки по видам экономической деятельности показал, что она составляет 7,7% в 2016 г., и демонстрирует устойчивую тенденцию к снижению по сравнению с 2006 г. (13,7%). Это ниже среднего значения этого показателя в России. Для примера: по виду деятельности «добыча полезных ископаемых» уровень налоговой нагрузки составляет 35,6%, в строительстве — 10,9%. Таким образом можно сделать вывод, о том, что налоги в целом и сбор за пользование ВБР, в частности, существенно не влияния на финансовые показатели не оказывают (табл. 7.15¹).

Таблица 7.15. Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности, %

Вид экономической деятельности	2014	2015	2016
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	3,4	3,5	3,5
Рыболовство, рыбоводство	6,2	6,5	7,7
Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	42,6	41,5	35,6
Производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	19,4	18,2	19,7
Производство кожи, изделий из кожи и производство обуви	6,3	6,2	7,3
Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели	3,9	2,8	2,2

¹ https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp

Окончание табл. 7.15

<i>Вид экономической деятельности</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	4,8	5,4	6,1
Строительство	12,3	12,7	10,9
Оптовая и розничная торговля	2,6	2,7	2,8
Гостиницы и рестораны	9,0	9,0	9,5
Транспорт и связь	7,8	7,3	7,2
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	17,5	17,2	15,4

На фоне значительных бюджетных «вливаний» для обеспечения устойчивого развития водных биоресурсов, встаёт необходимость пересмотра системы налогообложения пользователей ВБР или, по крайней мере, отдельных элементов действующего сбора.

Выводы. Представляются обоснованными следующие шаги по совершенствованию системы сбора за пользование ВБР.

1. Ежегодный пересмотр ставок сбора. Для этого необходимо разработать систему поправочных коэффициентов, учитывающих: повышение уровня цен на добываемые ресурсы, состояние запаса ресурса, его биопродуктивность и доступность, условия использования ресурса, определение оптимального улова в количественном и стоимостном выражении, совокупные нормативные издержки, и т.д.

2. Замена льгот. Льгота должна стимулировать рыбохозяйственные организации, осуществляющие вылов малоизученных и недоиспользуемых ресурсов, а также стимулировать добычу ВБР в новых районах промысла.

3. Назрела необходимость внесения изменений в налоговое законодательство в части предоставления возможности корректировки суммы сбора, начисляемой при получении разрешения на вылов. Корректировка обусловлена «подвижностью» объекта обложения, высоким уровнем специфических рисков при добыче ресурсов, и как следствие, недоосвоением объемов ВБР, получением дополнительных, неоправданно высоких, затрат и снижением прибыли. С другой стороны, имеющиеся «пробелы» в механизме учета добываемых ресурсов, не позволяет государству при превышении объемов вылова, получать дополнительные платежи. Для решения данной проблемы необходимо изменение подходов к пониманию роли и места системы учёта объектов обложения при исчислении сбора за пользование ВБР и внедрения прозрачной и понятной системы мониторинга и контроля за объёмами вылова.