Сторожева Нина Александровна. Совершенствование налогообложения в морском промышленном рыболовстве : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10, 08.00.05 : Москва, 2004 162 c. РГБ ОД, 61:04-8/2963

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретические аспекты государственного регулирования экономики

1.1. Налогообложение в системе методов государственного регулирования 12

1.2. Развитие современной налоговой системы 25

1.3. Зарубежный опыт налогового регулирования 40

Глава 2. Современное состояние и стратегия развития промышленного рыболовства

2.1 . Структура и динамика основных показателей развития рыбной отрасли 53

2.2. Оценка налоговой нагрузки в промышленном рыболовстве

2.3. Методы влияния на налогооблагаемую базу в регионе и в отрасли

Глава 3. Реформирование налогообложения на основе реализации принципа платности водных биологических ресурсов

3.1. Возможности применения рентных принципов налогообложения и платности ресурсов в рыболовстве 102

3.2. Пути оптимизации налогообложения использования водных биоресурсов 126

Заключение 142

Список литературы 146

Приложение 157

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Практика российского реформирования, начиная с 1990 года, показывает, что ряд проблем развития экономики обусловлены недостаточным ее государственным регулированием. Изменение политических и социально-экономических условий в стране негативно отразилось и на развитии промышленного рыболовства.

Прежде всего, сменились приоритеты: основной целью функционирования предприятий рыболовецкой отрасли в условиях рынка стало получение прибыли, а не социально-ориентированное продовольственное обеспечение населения. Проведенная в 1991-1993 годах приватизация привела к распылению флота между многочисленными судовладельцами, а изменившиеся цены и жесткие условия налогообложения - к неэффективному использованию судов.

После отмены государственной монополии на осуществление внешнеторговых операций экспортерами рыбопродукции стали сотни предприятий. Этот процесс протекал стихийно и привел к дезорганизации внутреннего рынка и крупным финансовым потерям для страны. В настоящее время экспортная ориентация присуща всем рыбопромышленным предприятиям. В результате этого Россия за 1999-2001 годы на треть увеличила свой внешнеторговый оборот рыбопродукции. В 2001 году он составил 140,7 млрд. долл. против 114,9 млрд. долл. в 1998 году. При этом экспорт составил 1,1 млн. тонн, а импорт превысил - 0,4 млн. тонн.1 Анализ изменения структуры внешнеторгового оборота свидетельствует о том, что объем импорта вырос за счет завоза

1 Российский статистический сборник. 2001. Статсборник. Госкомстат России. М., 2001. С.78

недорогих видов рыбы, а более ценные виды рыбы и морепродуктов реализуются на западные рынки по демпинговым ценам. В результате прибыль от переработки морепродуктов остается за рубежом, а отечественный перерабатывающий сектор не загружен.

Другим негативным фактором, повлиявшим на развитие отечественного рыболовства, стало подписание в 1982 году Конвенции ООН по морскому праву, которая для России вступила в действие с 1997 года. Последовавшая за этим переориентация на преимущественное освоение биоресурсов отечественного шельфа выявила их дефицитность и проблему слабого развития береговой и приемо-перерабатывающей базы.

В результате душевое потребление рыбных продуктов в России в настоящее время не превышает 10 кг, что в 2,4 раза ниже уровня, рекомендованного Институтом питания АМН (23,7 кг), почти достигнутого в дореформенный период.

Свою лепту в снижение показателей деятельности рыболовной отрасли внесло и несовершенное налогообложение водных биологических ресурсов.

Следствием недостатков в налоговой системе,

способствующих уклонению от налогообложения, специфических условий производства в рыбной отрасли и произошедших в последние годы перемен стало снижение налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации. Так, например, при уменьшении доли совокупного валового продукта, создаваемого в рыбной отрасли Мурманской области, в объемах промышленного производства с 30%-35% до 15%-18%, ее удельный вес в поступлении налогов не превышает 5-10 процентов.

**5**Следовательно, причина низких налоговых поступлений кроется не только в сокращении объемов вылова рыбопродукции.

Способом увеличения бюджетных доходов от рыбной отрасли Правительство избрало аукционные торги квотами на вылов отдельных видов водных биоресурсов. Практика их применения в 2001-2003 годах показала, что аукционы могут подорвать отраслевую экономику и истощить биоресурсы.

В качестве альтернативного пути увеличения налоговых поступлений от рыбной промышленности стала плата за право пользования водными биологическими ресурсами, установленная главой 25.1 Налогового кодекса Российской Федерации "Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование водными биологическими ресурсами", принятая в 2003 году, которая устанавливает размеры платы за водные биоресурсы. Введение платности биоресурсов многими учеными рассматривается как переход к рентному налогообложению и считается правильным (Васильев A.M., Зиланов В.К., Лоскутов В.И., Титова Г.Д. и др.). Наряду с введением платы за биоресурсы с 2004 года вводится налог на имущество рыбодобывающих и рыбообрабатывающих предприятий. Таким образом, благодаря нововведениям повышается роль налогов, связанных с использованием природных ресурсов, расширяется возможность отмены неэффективных налогов и снижения налоговой нагрузки на фонд оплаты труда и ставки НДС в рыбной отрасли.

Однако действия государственных органов свидетельствуют о том, что в данном случае они озабочены лишь увеличением налогового гнета. Практика установления чрезмерных налоговых изъятий через аукционные торги квотами на вылов морских биоресурсов без изменений в существующей налоговой системе

**6**подтвердила ущербность такого подхода к наполнению бюджета, так как не способствует нормальному развитию отрасли и обеспечению ее бюджетной эффективности.

В этой связи необходимость поиска путей оптимизации налоговых изъятий на основе комплексного совершенствования налоговой системы в рыболовстве и обоснования размеров платы за водные биологические ресурсы определила актуальность выбранной темы.

**Степень разработанности проблемы.**Рассмотрению  
теоретических и практических вопросов налогообложения

природных ресурсов уделялось внимание еще в трудах К.Маркса, А.Маршалла, А.Смита, П.Самуэльсона и Д.Рикардо, где исследовались вопросы правомерности обложения богатства и общей теоретической проработки такого обложения. Важное методологическое значение для разработки исследуемой темы имеют работы российских ученых А.В.Бачурина, М.Р. Бобоева, В.А. Кашина, С.Леонтьева, Д.С.Львова, В.Г.Панскова, Д.Е.Черника, Т.Хачатурова, Р.И.Шниппера, Л.И.Якобсона и др.

В настоящее время методологические проблемы общей  
экономической оценки природных ресурсов рассматриваются в  
ряде научных исследований. Особо следует отметить работы  
К.Г.Гофмана, В.В.Ивченко, М.И.Краевой, М.Н.Мойтера,

Р.Стейнера, Н.П.Федоренко. Другими учеными предпринята попытка обоснования платности биоресурсов (А.М.Васильев, Р.В.Гаврилов, М.Гэффни, В.К.Зиланов, В.А.Корзун, Т.М.Пачина, Е.А.Романов, Титова Г.Д., Ф.Харрисон и др.).

Исследователи раскрывают отдельные составляющие рентного налогообложения в его связи с существующей налоговой нагрузкой в рыбной отрасли. Однако имеющиеся научные

**7**наработки противоречивы и не дают должной аргументации для принятия экономически обоснованных государственных решений, устанавливающих оптимальное налоговое бремя в сфере добычи водных биологических ресурсов.

Анализ научной литературы и практики позволяет сделать вывод о том, что в результате непродуманной государственной политики в отношении налоговых изъятий фактические налоговые поступления от рыбной отрасли снизились, и возникла необходимость совершенствования налоговой системы и повышения роли налогового регулирования в изменившихся экономических условиях.

Разрешению указанных противоречий посвящена данная научная разработка концепции постепенного перехода к рентному налогообложению путем совершенствования существующей системы налогообложения водных биоресурсов и пересмотра законодательно закрепленных размеров платы за водные биоресурсы на основе финансово-экономического обоснования величины налоговых изъятий.

**Цель диссертационного исследовании**состоит в исследовании теоретических вопросов и практических проблем совершенствования налогообложения в рыболовстве, разработка концептуальных подходов к изменению системы налогообложения на основе сочетания интересов государства и хозяйствующих субъектов.

**В соответствии с поставленной целью определены основные задачи исследования:**

- оценить современное состояние развития рыбной отрасли и рассмотреть возможные варианты государственного воздействия на формирование налогооблагаемой базы;

- изучить номинальную и фактическую налоговую нагрузку в  
рыбной отрасли;

- дать теоретическое обоснование номинальной налоговой  
нагрузки предприятий рыбной отрасли в современных  
экономических условиях;

- обосновать размеры платы за водные биоресурсы на основе  
авторской методики определения номинальной налоговой нагрузки  
и откорректировать эти размеры с учетом уровня рентабельности  
рыбодобычи и цены реализации отдельных видов рыбопродуктов;

- изучить зарубежный опыт налогообложения в морском  
промышленном рыболовстве;

- выработать предложения и рекомендации по постепенному  
переходу к рентному налогообложению в рыболовстве.

Объект исследования - система налогообложения в морском промышленном рыболовстве.

Предметом исследования выступают экономические отношения, возникающие в сфере налогообложения в морском промышленном рыболовстве в процессе формирования налогооблагаемой базы, исчисления налогов и сборов, выявления налоговых нарушений и совершенствования налогообложения в целом.

Теоретическую и методологическую основу

диссертационной работы составляют научные исследования, теоретические обобщения и выводы, содержащиеся в трудах известных отечественных и зарубежных авторов в области макро-и микроэкономики. В ходе исследования применялись общенаучные принципы и методы, в том числе системный подход, обобщение и научный анализ, а также методы статистики и экономического анализа.

В качестве материала для исследования использованы статистические сведения, данные министерств и ведомств, материалы научных конференций, различные периодические издания, специальная научная литература по раскрываемой тематике. Определенный объем информационного материала обобщен по результатам проверок, проведенных Счетной палатой РФ, Министерством России по налогам и сборам.

**Научная новизна исследования**в рамках специальности 08.00.10 - финансы, денежное обращение и кредит заключается в следующем:

раскрыты причины расхождения между номинальной налоговой нагрузкой, установленной налоговым законодательством для рыбной отрасли, и фактическими возможностями предприятий, определяемыми по объему налогов и сборов, поступивших из отрасли в бюджетную систему;

на основе сравнительного анализа налоговой нагрузки в промышленности и в рыбной отрасли на примере Мурманской области, а также соизмерения их с номинальной налоговой нагрузкой установлено, что сокрытие налогов в рыболовстве является следствием не чрезмерного налогового бремени, а недостатков существующей системы налогообложения и специфических условий производства, позволяющих "уходить от налогов";

обоснован вывод о том, что изменение налогообложения в рыболовстве целесообразно в отношении налога на прибыль, НДС, единого социального налога, а также налогов, связанных с использованием объектов водных биоресурсов;

- обоснована необходимость пересмотра размеров платы за  
биоресурсы, установленных главой 25.1 Налогового кодекса

Российской Федерации, с учетом уровня рентабельности рыбодобычи и цены реализации отдельных видов рыбы;

В рамках специальности 08.00.05 - экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами: промышленность):

- на основе анализа современного состояния выявлены  
основные негативные явления в развитии отечественного  
промышленного рыболовства, связанные с переходом к рыночным  
отношениям, оценены последствия приватизационных процессов в  
отрасли, к которым относятся изменения мотивации труда  
(переориентация с обеспечения потребностей населения в рыбных  
продуктах на максимальное извлечение прибыли) и слабое  
развитие береговой базы;

- изучены и определены характерные нарушения, к которым  
относятся сокрытие выручки от реализации рыбы и  
морепродуктов, занижение прибыли и заработной платы,  
подлежащих налогообложению.

**Практическая значимость исследования**состоит в том, что положения и выводы, изложенные в диссертации, имеют как научно-теоретическое, так и практическое значение для реформирования системы налогообложения в рыболовстве.

Во-первых, при переходе к рентным принципам налогообложения в рыбной отрасли .могут быть учтены выводы и предложения об изменении системы налогообложения в рыболовстве на основе введения платности водных биоресурсов и отмены некоторых существующих налогов в целях изъятия рентных доходов в пользу общества и создания устойчивого рыболовства.

Во-вторых, предложенная методика расчета размеров платы за водные биоресурсы с учетом уровня рентабельности рыбодобычи и цены реализации отдельных видов рыбы может рассматриваться в качестве механизма оптимизации налогового изъятия при установлении платы и использоваться для финансово-экономического обоснования пересмотра ставок платы, определенных главой 25.1 Налогового кодекса Российской Федерации.

В-третьих, обоснованные в диссертации направления совершенствования налоговой системы в рыбной отрасли в случае их практического применения приведут к совершенствованию налогового администрирования и увеличению собираемости налогов.

Апробация работы. Основные положения работы использованы при разработке "Стратегии развития рыбной отрасли Мурманской области до 2015 года". В целях пересмотра на законодательном уровне размеров платы за водные биоресурсы, установленных в главе 25.1 Налогового кодекса РФ, а также внесения изменений в порядок исчисления налога на добавленную стоимость и единого социального налога, в Федеральное Собрание РФ направлен запрос. По проблемам, рассматриваемым в диссертации, опубликовано 4 статьи.

**Структура работы**определена целью и задачами исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложения.

## Налогообложение в системе методов государственного регулирования

В обеспечении нормального функционирования любой современной экономической системы важная роль принадлежит государству. Государство на протяжении всей истории своего существования наряду с задачами поддержания порядка, законности, организации национальной обороны, выполняло определенные регулирующие функции в сфере экономики.

Многообразие задач, которые стоят перед государством в рыночной экономике, определяют выполняемые государством экономические функции. Для решения задач, стоящих перед государством в процессе выполнения этих функций, в распоряжении государства имеется ряд инструментов, к важнейшим из которых относятся: фискальная и денежная политика; социальная политика и политика регулирования доходов; внешнеэкономическая политика и другие.

Фискальная политика определяет деятельность государства по аккумулированию и распоряжению бюджетными средствами. Одна сторона этой деятельности связана со сбором средств через систему налогообложения, а другая - с расходованием этих средств. За счет бюджетных средств государство, как известно, выполняет свои общественные функции, такие как оборона, национальная безопасность, образование, здравоохранение, фундаментальные научные исследования, решение экологических проблем, социальные проблемы и т.д.

Фискальная политика - важный инструмент для достижения макроэкономической стабилизации экономики. Манипулируя государственными расходами и налогами, можно стимулировать деловую активность, воздействовать на безработицу и инфляцию.

Не менее важной по значимости является денежная политика, осуществляя которую, государство может влиять на цены, инвестиционные проекты и потребление населения, объем национального производства, инфляцию и темпы экономического роста. Денежная политика, как и фискальная, может служить средством стабилизации, но может и отрицательно воздействовать на экономику. Без отлаженной денежной политики борьба с инфляцией невозможна.

Любое государство проводит определенную социальную политику. Функцию перераспределения доходов государство выполняет через государственную налоговую систему, а также через различные социальные программы по государственной помощи малоимущим, проводя определенную политику в сфере занятости, образования, культуры, медицины и т.д.

Государственное регулирование внешнеэкономической деятельности также является одним из важнейших инструментов государственного регулирования. Государство осуществляет торговое и валютное регулирование, использует квотирование, таможенные пошлины, субсидии, налоги и т.д. Манипулируя таможенными пошлинами, государство может оказывать косвенную поддержку национальному производству, регулируя валютные курсы оказывать влияние на экспорт и импорт и т.д.

## Структура и динамика основных показателей развития рыбной отрасли

Рыбное хозяйство России, состояние которого всегда определялось развитием промышленного рыболовства, является исключительно сложной и проблемной ветвью экономики страны. В рыбной отрасли Советского Союза Российская Федерация занимала ведущее место по объему вылова и по всем другим показателям. На ее долю приходилось 7-8 млн. тонн от общего улова в 10-11 млн. тони. Сегодня из 130 млн. тонн мирового объема добычи рыбного сырья на долю России приходится в среднем за год 4 млн. тонн.1

Рыбная отрасль традиционно приносила валютные поступления в государственный бюджет, являясь одновременно важным поставщиком продовольствия. Концентрация белков животного происхождения в рыбе очень велика, и их биологическая ценность не ниже, чем мяса. В то же время перерабатываются и усваиваются они организмом человека лучше, чем, например, мясо говядины (40 грамм белка против 15 грамм из 100).

Рыбная промышленность служит и крупным источником таких видов корма, как рыбная мука, рыбий жир, заменитель цельного молока, кормовая рыба. Животными и птицами белок рыбной муки усваивается лучше, чем белок растительного происхождения (85-90% против 30-40%). За счет незначительного добавления рыбной муки в корм животных и птицы получается сбалансированный корм и обеспечивается интенсификация процессов производства в животноводстве и птицеводстве. Расход корма и продолжительность откорма при этом сокращаются на 30-40 процентов.

Кроме того, рыбная продукция традиционно отличалась относительной дешевизной: для производства одной тонны рыбопродукции требуется в 5 раз меньше затрат по сравнению с производством говядины, в 4 - баранины, в 3 раза и более -свинины, в 8 раз - масла сливочного. В расчете на одного работника, занятого непосредственно в производстве говядины, приходилось за последние годы - 5,5 тонн продукции, свинины -9,3 тонны, баранины - 5,3. Один работник, занятый добычей рыбы, в среднем дает 50 тонн рыбы и морепродуктов, обеспечивая этими продуктами до 250 человек населения.1

## Возможности применения рентных принципов налогообложения и платности ресурсов в рыболовстве

Общеизвестно, что налоги на социально безопасную деятельность, повышают ее рыночную стоимость, сокращая эту деятельность до уровня, неэффективного для общества. Такие издержки налогообложения называют "избыточным бременем", и наоборот. При этом если кривая спроса и предложения абсолютно неэластична, то величина "избыточного бремени" равна нулю.

С этой точки зрения совершенно неэластичную кривую предложения имеет земля и природные ресурсы, так как их предложение не может быть увеличено в результате производства или уменьшено вследствие амортизации. Поэтому экономисты, как правило, едины во мнении, что плата за землю и другие природные ресурсы является единственным налогом, не создающим "избыточного бремени".

Доходы любого общества создаются в результате эффективного использования капитала, труда человека и "труда природы". Рента - это доход, который образуется сверх затрат труда, капитала и нормальной предпринимательской прибыли, обеспечивающей возможности расширенного воспроизводства. Л вследствие неэластичности предложения земли и других природных ресурсов и растущего дефицита сырья, увеличения численности населения и прогресса общества в целом рента имеет постоянную тенденцию к росту. И, поэтому, еще со времен физиократов оптимальной считается налоговая система, основанная на обложении природно-ресурсной ренты.

Рыболовство с точки зрения налогообложения также классифицируется как рентоприносящий вид деятельности. Упоминание об этом можно найти в трудах Смита, Рикардо, Маркса, Маршалла и других исследователей прошлого. Однако до сих пор оно не связано с рентоориентированной системой налогов.

После передачи в 1982 году под национальную юрисдикцию прибрежных государств 200-мильных морских экономических вод, почти во всех странах произошло придание индивидуальным рыбным квотам статуса частной собственности, при этом в ряде стран (Исландия, Новая Зеландия) - с правом их последующей передачи.

С расширением национальной юрисдикции вся ответственность за рыбные ресурсы в пределах 200-мильных зон легла на прибрежные государства. В развитых и в развивающихся странах управление этими ресурсами традиционно осуществляли правительственные агентства при системе всеобщей собственности (то есть каждый желающий мог получить разрешение на промысел), которая была приемлемой при существовавшем изобилии рыбы.

С течением времени, такая схема оказалась несостоятельной, так как имеет место перелов рыбы, а система перепродажи квот оказалась в сфере теневой экономики. Последние данные показывают, что почти все наиболее значительные коммерческие запасы в 200-мильных исключительных экономических зонах (ИЭЗ) существенно истощены. Кроме того, растет давление на прибрежные ресурсы, которые эксплуатируются как индустриальным сектором, так и сектором мелкомасштабного рыболовства. Очевидно, что доходы рыбаков зависят от стоимости добываемой рыбы. Они стремятся предельно использовать оплачиваемые ими лицензии, время и оборудование для максимизации стоимости их улова. Поэтому, несмотря на введение ИЭЗ, природа человека не изменилась и побудительные мотивы к перелову и расточительному рыболовству (выброс прилова и молоди за борт, добыча молоди, использование запрещенных орудий промысла и т.д.), а также отсутствие интереса к вложению средств в улучшение общей продуктивности запасов, остались неизменными.